

NBA Alert 42

Impact Coronavirus op accountantswerkzaamheden

Versie van 6 april 2020

(Hiermee vervallen de versies van 3, 12, 18 en 20 maart 2020)

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Status NBA Alert

Deze publicatie, die tot stand is gekomen onder verantwoordelijkheid van de NBA, beoogt registeraccountants en accountants-administratieconsulenten aanwijzingen te geven ter zake van een specifiek onderdeel van de uitoefening van het accountantsberoep. Verwacht wordt dat accountants kennisnemen van deze aanwijzingen en overwegingen voor zover relevant voor de opdracht. Een accountant die deze aanwijzingen niet toepast, moet erop voorbereid zijn om uit te leggen hoe niettemin is voldaan aan de verplichtingen, basisprincipes en essentiële werkzaamheden uit wet- en regelgeving, nader behandeld in deze aanwijzingen. Deze publicatie heeft niet de status van beroepsreglementering.

Leeswijzer

De NBA denkt dat de informatie in deze NBA-alert lezenswaardig is voor alle accountants. Dat neemt niet weg dat bepaalde secties in de alert een hogere relevantie hebben voor bepaalde doelgroepen. Daarom is in de alert met kleuren aangegeven welke informatie speciale relevantie voor bepaalde doelgroepen heeft.

Daarbij maken we onderscheid in de volgende doelgroepen:

	Accountants die jaarrekeningen controleren
	Accountants die jaarrekeningen samenstellen en controleren
	Accountants in een financiële functie
	Overige accountants

Impact Coronavirus op accountantswerkzaamheden

Inhoudsopgave

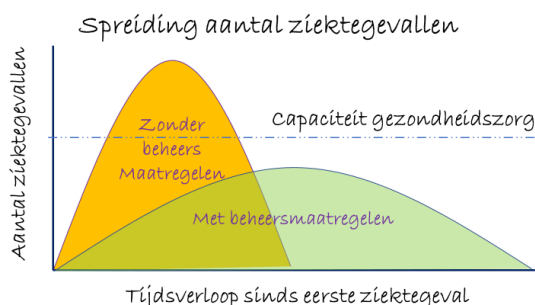
1	Beleid Nederland coronavirus (Covid-19) focust op beheersen	5
2	Continuïteitsproblemen in de jaarrekening en in de verklaring	6
2.1	Gebeurtenissen na balansdatum	6
2.2	Wat moet er vermeld worden in de jaarrekening en het bestuursverslag?	7
3	Wat moet er in de accountantsverklaring?	8
3.1	Controleverklaring	8
3.2	Samenstellingsverklaring	10
3.3	Beoordelingsverklaring	11
4	Vertraging bij het verzamelen van informatie	11
5	Aandachtspunten bij het samenstellen van jaarrekeningen	11
6	Moet een opgemaakte jaarrekening, die nog niet is vastgesteld worden aangepast als gevolg van nieuwe informatie over corona	13
6.1	Aanleiding	13
6.2	Moet de jaarrekening worden aangepast?	13
7	Wat zijn de gevolgen van de in hoofdstuk 6 beschreven situatie voor de controleverklaring?	15
8	Uitstel van betaling belastingen	16
9	Werktijdverkorting	17
10	Dienstverlening aan oob-cliënten	18
11	Relevante informatie van regelgevers en toezichhouders	19
12	Ten slotte	19

1 Beleid Nederland coronavirus (Covid-19) focust op beheersen

Nadat het coronavirus in eerste instantie vooral een Chinees probleem leek, is de laatste weken gebleken dat ook in Nederland en Europa de ziekte wijd is verspreid. De in de afgelopen weken in Nederland genomen maatregelen zijn ongekend. Had iemand een halfjaar geleden gezegd dat de wereld nu in deze situatie zou zitten dan hadden de meeste mensen dat waarschijnlijk niet voor mogelijk gehouden.

De realiteit van de ontwikkelingen rondom het coronavirus is dat niemand precies weet wat er gaat gebeuren. Minister-president Mark Rutte zei twee weken geleden dat we 100% van de beslissingen moeten nemen met 50% van de kennis. Dat zien we ook in de maatregelen die genomen worden. Werd op donderdag 12 maart jl. besloten om de scholen open te houden en mocht de horeca openblijven, drie dagen later ging de horeca na overleg om zes uur die avond dicht en werd besloten te stoppen met de reguliere lessen op scholen. Dit was een gevolg van de publieke reactie op eerdere maatregelen en van de snel veranderende situatie.

Het beleid in Nederland is vooral gericht op de spreiding van het aantal ziektegevallen over een langere periode. Doel daarbij is om te zorgen dat de gezondheidszorg in Nederland in staat blijft om patiënten die zorg nodig hebben te kunnen helpen.



Of de thans genomen maatregelen effectief zijn en hoe lang zij nodig zijn kan op dit moment niet met enige zekerheid worden vastgesteld. Het is daarom verstandig om de mededelingen van de overheid te volgen en loyaal mee te werken aan de maatregelen die genomen worden om de gewenste spreiding zo effectief mogelijk te laten zijn.

Economisch is wat nu gebeurt iets dat we niet eerder hebben meegemaakt. Het sluiten van theaters, horeca en sportclubs is nog niet eerder voorgekomen. De gevolgen voor de reisbranche zijn nu al ongekend. Dit alles heeft gevolgen voor grote beursgenoteerde ondernemingen maar ook voor mkb-bedrijven en zzp-ers.

De Nederlandse overheid heeft aangekondigd dat haar beleid er op gericht is de economische gevolgen van de crisis zoveel mogelijk te beperken. De Nederlandse economie staat er relatief goed voor en de staatsschuld kan binnen de bestaande Europese regels nog zo'n 90 miljard stijgen. Minister Hoekstra heeft in Buitenhof aangegeven dat hij bereid is om - als het nodig is - dit bedrag uit te geven en ook niet terug te deinzen voor hogere uitgaven en daarmee de staatsschuld nog verder te laten stijgen: 'We zullen zorgen dat bedrijven doorgaan, dat mensen hun banen houden'.

Ook anderen, zoals professor Arnoud Boot en VNO-NCW voorzitter Hans de Boer, geven aan te denken dat we in Nederland in staat zijn om de crisis het hoofd te bieden. Dat neemt niet weg dat de verwachting reëel is dat er ook bedrijven als gevolg van het coronavirus failliet zullen gaan. Ook is het goed mogelijk dat zzp-ers het erg zwaar gaan krijgen en dat er ontslagen vallen. De Nederlandse overheid heeft al ingrijpende maatregelen aangekondigd om ondernemers, hun personeel en zzp-ers te ondersteunen om dat zoveel mogelijk te voorkomen.

Natuurlijk was het uitbreken van een virus een bestaand risico dat ondernemers misschien best wel hadden kunnen zien. Het lag echter niet voor de hand om dit risico bewust mee te nemen in de risicoanalyse van een organisatie omdat de kans dat het zich voor zou doen zo klein was.

Controleren	Samenstellen en beoordelen	Financiële functies	Anderen
<p>Het is als het ware als in een vliegtuig stappen: natuurlijk kun je een ongeluk krijgen met catastrofale gevolgen maar in de praktijk beïnvloedt het voor de meeste mensen hun handelen niet.</p> <p>Het beleid van de NBA is er dan ook op gericht om waar mogelijk:</p> <ul style="list-style-type: none"> • de rust te bewaren en een bijdrage te leveren aan het beheersen van de verspreiding van de ziekte en de financiële crisis; • accountants en indirect hun cliënten bij te staan en ze de kans geven om de financiële crisis te beheersen; • accountants en indirect hun cliënten niet meer te belasten dan strikt noodzakelijk; • oplossingen te bedenken die een bijdrage leveren aan de Nederlandse economie, die helder zijn over de risico's, betrouwbaarheid aan informatie toevoegen, en gelijktijdig ook recht doen aan de uitzonderlijke omstandigheden waarin cliënten, Nederland en de wereld zich momenteel in bevinden. 			
<h2 style="text-align: center;">2 Continuïteitsproblemen in de jaarrekening en in de verklaring</h2> <p>Een groot aantal organisaties zal door de huidige situatie, zonder hulp van de overheid, in continuïteitsproblemen komen. Gelijktijdig is de boodschap vanuit de regering dat ze haar uiterste best zal doen om ondernemingen te ondersteunen en hen te helpen om door deze crisis heen te komen. Dat geldt voor grote ondernemingen maar ook voor kleinere ondernemingen. De overheid heeft ook al een aantal maatregelen aangekondigd. Meer daarover is te lezen in de brief die Minister Wiebes op 12 maart mede namens zijn collega's Koolmees en Hoekstra over de economische maatregelen met betrekking tot het coronavirus aan de Tweede Kamer heeft gestuurd¹.</p> <p>Organisaties die hun jaarrekening opmaken en hun accountants die ze daarbij helpen of de opgemaakte jaarrekening controleren of beoordelen, moeten nu nadenken wat in de jaarrekening en het bestuursverslag moet worden vermeld over het coronavirus.</p> <p>Dit wordt in drie stappen besproken:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1 Gebeurtenissen na balansdatum 2 Wat moet er vermeld worden in de jaarrekening en het bestuursverslag? 3 Wat moet er in de accountantsverklaring? <p>Overigens zijn deze zaken veelal ook relevant bij het opstellen en controleren van andere financiële verantwoordingen, bijvoorbeeld voor een bank of bij tussentijdse cijfers.</p>			
<h3>2.1 Gebeurtenissen na balansdatum</h3> <p>Een groot aantal organisaties heeft het boekjaar per 31 december 2019 afgesloten en is bezig hun jaarrekening op te maken. De eerste patiënten met het virus zijn in december 2019 in China ziek geworden.</p> <p>In januari 2020 is het probleem pas echt bekend geworden en is in de maanden daarna de impact geleidelijk duidelijk geworden. Het ligt voor de hand om de gevolgen van het coronavirus voor deze organisaties te behandelen als gebeurtenissen na balansdatum die geen nadere informatie verschaffen over de feitelijke situatie per balansdatum, maar over de omstandigheden die ontstaan zijn na de datum van de jaarrekening.</p> <p>Gesteld kan worden dat de effecten van corona in Nederland pas echt relevant werden eind februari 2020. Voor boekjaren of andere rapportages met een rapportagedatum daarvoor, kan de impact van de coronacrisis gezien worden als gebeurtenissen na balansdatum (rapportagedatum) die niets zeggen over de situatie per balansdatum (rapportagedatum). Uitzondering daarop kunnen gelden voor organisaties die voor hun resultaten sterk afhankelijk zijn van gebieden die al eerder in 2020 veel last hadden van de coronacrisis (Denk bijvoorbeeld aan China).</p>			

¹ <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/03/12/kamerbrief-over-economische-maatregelen-met-betrekking-tot-het-coronavirus>.

Controleren	Samenstellen en beoordelen	Financiële functies	Anderen
<p>Het coronavirus zal ook de jaarrekeningen of andere financiële rapportages beïnvloeden die betrekking hebben op periodes die na eind februari 2020 eindigen. Denk bijvoorbeeld aan een organisatie die het boekjaar heeft afsloten op 31 maart en de gebeurtenissen die reeds hebben plaatsgevonden, daarin moet meenemen. Ook daar kan nog sprake zijn van gebeurtenissen na balansdatum. Dergelijke gebeurtenissen zullen echter iets zeggen over de situatie per balansdatum. En die impact kan fors zijn, denk aan mogelijke afwaarderingen van activa, waardering van openstaande vorderingen, mogelijke contractbreuken en boetes, voldoen aan convenanten, inclusief de vereiste toelichtingen in de rapportage.</p> <p>We zijn van plan om dit in een volgende update van deze Alert verder uit te werken. In de tussentijd wijzen we al wel op de publicatie van ESMA: Accounting implications of the COVID-19 outbreak on the calculation of expected credit losses in accordance with IFRS 9² die in gaat op de toepassing van IFRS 9 in deze situatie. De overwegingen hierin zijn mogelijk ook relevant voor rapportages die opgemaakt worden op basis van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving of andere verslaggevingsstelsels.</p> <p>Logischerwijs komen er later dit jaar of daarna ook situaties waar per rapportagedatum al duidelijk is wat de impact van het coronavirus is.</p>			
<p>2.2 Wat moet er vermeld worden in de jaarrekening en het bestuursverslag?</p> <p>2.2.1 Aandacht voor continuïteit en gebeurtenissen na balansdatum in de jaarrekening</p> <p>Het is te verwachten dat bij een groot aantal ondernemingen ernstige onzekerheid over de continuïteit bestaat of ontstaat. In een normale situatie waarin er bij een organisatie aanleiding is om te twijfelen over de continuïteit zal in de jaarrekening worden uitgelegd welke zaken leiden tot de twijfel aan de continuïteit en hoe de organisatie denkt deze problemen op te lossen.</p> <p>De huidige situatie rondom corona is buitengewoon. Nederland heeft momenteel ingrijpende maatregelen genomen om de ziekte te beheersen zoals beschreven in de inleiding. Het is ook niet denkbeeldig dat in de komende periode maatregelen worden verlengd of dat nieuwe maatregelen worden genomen. Deze maatregelen hebben ook grote impact en financiële gevolgen voor veel organisaties. Gelijktijdig heeft de overheid aangekondigd haar uiterste beste te doen om ondernemers, personeelsleden en zzp-ers waar mogelijk te helpen door deze crisis heen te komen. Er zijn in dat kader inmiddels belangrijke maatregelen genomen om de gevolgen voor organisaties, werknemers en zzp-ers te beperken. De leiding van de organisatie moet gegeven deze onzekerheid over de toekomst de impact van het coronavirus inschatten.</p> <p>De Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving verwachten van organisaties dat zij bij ernstige onzekerheid over de continuïteit een adequate uitleg hierover in de toelichting van de jaarrekening opnemen. Het is daarbij de vraag of organisaties nu in staat zijn om een gedegen analyse van de situatie te geven. Om de situatie met een ander beeld te beschrijven: momenteel is als het ware sprake van een uitlaande brand die de brandweer onder controle probeert te krijgen. Het is dan niet reëel om te verwachten dat iemand al in staat is om de brandschade te bepalen. Het ligt voor de hand dat organisaties, als er nog geen duidelijkheid is, de onzekerheid waarin ze zitten zo goed mogelijk beschrijven en een schets geven van de mogelijk te verwachten impact voor organisatie, maar hierbij ook aangeven dat ze redelijkerwijs nog niet weten wat dit uiteindelijk voor hen gaat betekenen. Waar mogelijk zullen ze de reeds bekende gevolgen en genomen maatregelen uiteraard wel moeten beschrijven. Denk daarbij onder andere aan reeds gerealiseerde omzetsdaling, gevolgen van al dan niet tijdelijke of gedeeltelijke bedrijfssluiting, reeds toegezegde overheidssteun maar ook aan nog te maken aanspraken op overheidssteun.</p>			

² https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/library/esma32-63-951_statement_on_ifrs_9_implications_of_covid-19_related_support_measures.pdf

Controleren	Samenstellen en beoordelen	Financiële functies	Anderen
<p>Daarmee lijken organisaties te doen wat in deze situatie van hen mag worden verwacht in het kader van de continuïteit.</p> <p>Ook kan het nodig zijn om de toelichting op de jaarrekening aan te passen. Dit is het geval als onvoldoende toelichten de beslissingen van gebruikers van de jaarrekening kan beïnvloeden. In dat geval moet bijvoorbeeld de aard van de gebeurtenis en, voor zover mogelijk, een schatting van de financiële impact worden gegeven.³</p>			
<p>2.2.2 Informatie in het bestuursverslag</p> <p>Naast de informatie in de jaarrekening kan het zo zijn dat in het bestuursverslag zaken moeten worden vermeld als deze de verwachtingen over de organisatie beïnvloeden. In het bestuursverslag zal deze informatie vooral naar voren komen in de toekomstparagraaf en de risicoparagraaf.</p>			
<p style="text-align: center;">3 Wat moet er in de accountantsverklaring?</p> <p>3.1 Controleverklaring</p> <p>De accountant zal bij onzekerheid over de continuïteit de vereisten van Standaard 570 in ogenschouw moeten nemen. De realiteit is dat ondernemers in veel gevallen geen uitgewerkte plannen hebben hoe zij de crisis kunnen overleven, omdat zij redelijkerwijs nog niet eens in kunnen schatten wat het effect zal zijn of hoe lang de crisis zal duren. In die situaties is het begrijpelijk dat ondernemingen geen uitgewerkte liquiditeitsprognose kunnen opstellen. Gelijktijdig geeft de belofte van het kabinet om te doen 'whatever-it-takes' om ondernemingen zoveel mogelijk te helpen bij het overleven van de crisis, een redelijke verwachting dat in principe gezonde bedrijven geholpen zullen worden. Dit kan bijvoorbeeld door uitstel van betaling, deeltijdontslag, door de staat gegarandeerde kredieten of anderszins. Dat neemt niet weg dat in veel gevallen sprake zal zijn van een ernstige onzekerheid over de continuïteit.</p> <p>In normale situaties zal een adequate toelichting over een ernstige onzekerheid over de continuïteit van de feitelijke situatie als gevolg van het coronavirus, met daarbij een duidelijke toelichting op de onzekerheden, in principe kunnen leiden tot een goedkeurende verklaring. Wel moet dan een sectie continuïteit opgenomen worden in de controleverklaring. Hierbij kan gebruik gemaakt worden van onderstaande tekst, of een andere passende tekst die voldoet aan de vereisten in Standaard 570. Ook HRA deel 3 geeft voorbeelden van teksten voor de sectie continuïteit.</p> <p>Als er om andere redenen al onzekerheid was over de continuïteit, dan zal de accountant na moeten gaan wat de impact hiervan is. In die situaties ligt het wel voor de hand dat ondernemingen liquiditeitsprognoses hebben, in ieder geval van de situatie voordat corona zich voordeed. In dat geval zal de accountant na moeten gaan of de toelichting voldoende helder is en of de waardering op continuïteitsbasis acceptabel is, gegeven de situatie. Is dit niet het geval dan kan mogelijk ook de waardering op continuïteitsbasis in het geding zijn.</p> <p>Het gezegde luidt: 'tijd heelt alle wonden'. Naar verwachting zal naarmate de tijd vordert de impact van het coronavirus op de continuïteit van ondernemingen duidelijker worden. Daar waar mogelijk kan het dus ook een optie zijn om het opmaken van de jaarrekening en het afgeven van de controleverklaring uit te stellen tot een later moment. Waar dit niet mogelijk is, leidt inherente onzekerheid bij het management niet tot de conclusie dat de toelichting niet adequaat is en het is daarmee dus ook geen reden om de controleverklaring niet af te geven.</p>			

³ Zie RJ160.404.

Controleren	Samenstellen en beoordelen	Financiële functies	Anderen
-------------	----------------------------	---------------------	---------

Voorbeeld van de bewoording in de sectie continuïteit:

Het coronavirus heeft ook invloed op XYZ b.v.. Op pagina aa van de toelichting op de jaarrekening is door het <<management>> toegelicht wat de impact van het virus op XYZ reeds is geweest en met wat voor impact zij verder nog rekening houdt.

Ook is toegelicht welke maatregelen het management al genomen heeft en welke maatregelen zij voornemens is nog te nemen, waarbij ook is aangegeven van welke door de regering beschikbaar gestelde faciliteiten zij verwacht gebruik te maken. Uit de toelichting blijkt ook dat er nog steeds grote onzekerheden blijven bestaan. Het management geeft daarbij aan dat er sprake is van een ernstige onzekerheid met betrekking tot de continuïteit van de onderneming. Wij hebben de uiteenzetting van de situatie en de hierbij behorende onzekerheden beoordeeld en zijn van mening dat dit gegeven de situatie een adequate toelichting is. Doordat er onzekerheid is over wat de uiteindelijke economische impact van het coronavirus zal zijn, spreekt er ook veel onzekerheid uit deze toelichting. Op grond van de door ons uitgevoerde werkzaamheden en de verkregen controle-informatie zijn wij van mening dat, rekening houdend met de onzekerheden die er op het moment van afgifte van deze controleverklaring zijn, de onderneming de situatie in haar jaarrekening goed toelicht en haar jaarrekening terecht opmaakt op basis van continuïteit in lijn met het verslaggevingsstelsel. Rekening houdend met deze situatie hebben wij - in lijn met de controlestandaarden - een goedkeurend oordeel over de jaarrekening verstrekt in deze controleverklaring.

De bovenstaande tekst is een mogelijke invulling van de verplichtingen in Standaard 570 waarbij, rekening houdend met de verwachtingen in het maatschappelijk verkeer, geprobeerd is om ook enig inzicht te geven in de overwegingen van de accountant hierover. Daarmee gaat deze beschrijving verder dan strikt vereist door de controlestandaarden. Het is dan ook goed mogelijk dat accountants andere bewoordingen gebruiken in de sectie continuïteit.

De verwachting van de NBA is dat in de komende periode in veel accountantsverklaringen een sectie continuïteit zal worden opgenomen naar aanleiding van de coronagebeurtenissen. Toch zullen er situaties zijn waar dit niet zal gebeuren omdat de impact van corona op de organisatie voor zover thans voorzienbaar en de financiële positie van de onderneming geen aanleiding zijn voor ernstige onzekerheid over de continuïteit.

Dan moet uiteraard wel voldaan worden aan (eventuele) andere rapporteringsverplichtingen vanuit het verslaggevingsstelsel en kan eventueel gekozen worden voor een vrijwillige toelichting in de controleverklaring⁴. Ook zullen er – zoals eerder aangegeven – situaties zijn waar waardering op basis van continuïteit niet meer toereikend is.

Hoe de situatie ook is, de regels die op grond van de NV COS gelden voor het beoordelen van de continuïteit maken het noodzakelijk dat accountants:

- de impact van corona op organisaties bespreken met het management en degenen belast met governance. Let er daarbij op dat sprake is van een getrouwe weergave van de feitelijke situatie, waarbij ook geen verwachtingen worden gewekt over te verkrijgen steun van de overheid terwijl de organisatie ogenschijnlijk niet voldoet aan de voorwaarden voor die steun;
- voldoende en geschikte controle informatie verkrijgen om te kunnen beoordelen of de door het management gegeven toelichtingen op de coronagebeurtenissen toereikend zijn; en
- de controle-informatie en hun overwegingen daarbij zodanig documenteren dat zij in lijn met Standaard 230 een ervaren accountant inzicht (kunnen) geven over de uitgevoerde werkzaamheden met betrekking tot de continuïteit, de uitkomsten uit die werkzaamheden en de daaruit verkregen controle informatie en de conclusies die de accountant heeft getrokken en de onderbouwing daarvoor, dit alles in lijn met Standaard 570 paragraaf 9.

⁴ Zie Standaard 706 uit de NV COS.

Controleren	Samenstellen en beoordelen	Financiële functies	Anderen
-------------	----------------------------	---------------------	---------

Het feit dat accountants in hun sectie continuïteit (eventueel) meer aandacht besteden aan de toelichting van het management in de jaarrekening op een ernstige onzekerheid over de continuïteit, betekent niet dat er een verandering ontstaat in de verantwoordelijkheden van het management en de verantwoordelijkheden van de accountant. De organisatie blijft verantwoordelijk voor een evaluatie van de impact van de coronagebeurtenissen en de adequate toelichting in de jaarrekening. De accountant moet beoordelen of dit toereikend is gedaan.

3.2 Samenstellingsverklaring

In deze uitzonderlijke situatie kunnen we ons voorstellen dat ook accountants met een samenstellingsopdracht de noodzaak voelen om een toelichting op de coronacrisis in hun verklaring op te nemen. Ook zij kunnen dit doen. Het feit dat de standaard hiervoor geen verplichtende paragraaf kent, wil niet zeggen dat het niet mogelijk is om toch ook een toelichting op te nemen in de samenstellingsverklaring. Dat kan juist in deze situatie wenselijk zijn, in het maatschappelijk belang. Onderstaand zijn twee voorbeelden van een dergelijke tekst gegeven. De eerste lijkt op de bovenstaand opgenomen voorbeeld tekst voor controleverklaringen. Hij bevestigt dat er sprake is van ernstige onzekerheid, maar ook dat de accountant begrijpt dat de onderneming kiest voor waarden op basis van de continuïteitsveronderstelling. Daarmee maakt de accountant expliciet, wat hij impliciet al zegt. Immers als hij het niet eens was met het waarden op grond van de continuïteitsveronderstelling zou hij ook geen samenstelverklaring kunnen afgeven.

Het tweede voorbeeld is overgenomen uit de tekst van HRA3. Dit is een tekst die vergelijkbaar is met die in de voorbeeldteksten voor controleverklaringen in HRA 3.

Omdat er geen vereisten zijn in de standaard staat het de accountant vrij om te bepalen welke tekst hij het best kan gebruiken of kan de accountant een eigen tekst kiezen.

Voorbeeld 1:

Het coronavirus heeft ook invloed op XYZ b.v.. Op pagina aa van de toelichting op de jaarrekening heeft u toegelicht wat de impact van het virus op XYZ reeds is geweest en met wat voor impact u nog rekening houdt. Ook heeft u toegelicht welke maatregelen u al genomen heeft en welke maatregelen u overweegt nog te nemen, waarbij ook is aangegeven van welke door de regering beschikbaar gestelde faciliteiten u verwacht gebruik te maken. Uit de toelichting blijkt ook dat er nog steeds grote onzekerheden blijven bestaan. U geeft daarbij aan dat er sprake is van een ernstige onzekerheid met betrekking tot de continuïteit van de onderneming. Wij zijn het met u eens dat de jaarrekening in deze situatie op grond van de regels in het verslaggevingsstelsel opgemaakt kan worden op grond van de continuïteitsveronderstelling. Dat neemt niet weg dat er onzekerheden blijven bestaan.

Voorbeeld 2:

Wij vestigen de aandacht op punt ... in de toelichting van de jaarrekening, waarin uiteengezet is welke impact de coronacrisis op de financiële positie van de entiteit heeft. Deze conditie, samen met andere omstandigheden, waaronder de effecten van specifieke noodmaatregelen van overheidswege op de entiteit, zoals uiteengezet in punt ..., duiden op het bestaan van een onzekerheid van materieel belang op grond waarvan gereede twijfel zou kunnen bestaan over de continuïteitsveronderstelling van de entiteit. Desondanks zijn wij met u nog steeds van mening dat de jaarrekening in uw situatie op grond van de regels in het verslaggevingsstelsel opgemaakt kan worden op grond van de continuïteitsveronderstelling.

Ook in deze situatie geldt dat dit voorbeeldteksten zijn die de accountant kan aanpassen aan de specifieke situatie, maar dat de accountant ook kan kiezen voor een eigen passende tekst.

Controleren	Samenstellen en beoordelen	Financiële functies	Anderen
-------------	----------------------------	---------------------	---------

<p>3.3 Beoordelingsverklaring</p> <p>Wat voor de samenstellingsverklaring geldt, geldt ook voor de beoordelingsverklaring: accountants kunnen in de verklaring aandacht besteden aan de toelichting in de jaarrekening. Accountants mogen dit uiteraard doen.</p>			
<p>4 Vertraging bij het verzamelen van informatie</p> <p>Werknemers in Nederland is gevraagd tot 28 april zoveel mogelijk thuis te werken. Dit geldt zowel voor organisaties als voor hun accountants. Dit kan ertoe leiden dat:</p> <ul style="list-style-type: none"> • accountants en hun teams gevraagd wordt hun werkzaamheden buiten de gebouwen van de organisatie uit te voeren omdat deze simpelweg zijn gesloten; • het soms langer zal duren om relevante (controle)informatie aan te leveren bij de samenstellende of controlerende accountant; • accountants en hun teams geen face-to-face contact kunnen hebben met bepaalde medewerkers van de cliënt. <p>Daarnaast is er nog de problematiek van controleteams die door een reisverbod geplande reviews niet ter plaatse kunnen uitvoeren.</p> <p>In veel gevallen zal het mogelijk zijn met gebruik van technologie zoals mail of via internet het op elektronische wijze delen van het controledossier, de werkzaamheden die normaal bij de organisatie of in het buitenland worden uitgevoerd, vanuit huis uit te voeren. Via telefoon, skype of vergelijkbare technologie kan worden overlegd met functionarissen van de betrokken organisatie of collega's (in het buitenland).</p> <p>Er zullen echter ook situaties zijn waar dit niet mogelijk is. Van accountants wordt verwacht dat zij professioneel kritisch zijn. Daarvoor kan het nodig zijn om face-to-face af te stemmen met functionarissen van de betrokken organisatie of met collega's. In die gevallen moet overwogen worden hoe dat het best kan worden gedaan. Dit geldt ook voor mogelijke situaties waarbij sommige landen het niet toestaan om controle-informatie met buitenlandse accountants te delen als deze informatie daardoor naar het buitenland gaat.</p> <p>Wat er ook speelt, de coronagebeurtenissen - hoe uitzonderlijk ook - maken niet dat de vereisten om voldoende en geschikte (controle)informatie te verkrijgen ter onderbouwing van de controle, samenstellings- of andere verklaringen, veranderen.</p> <p>Dit kan ertoe leiden dat vertragingen optreden bij het uitvoeren van de werkzaamheden. Met als gevolg dat de controle pas op een later moment kan worden afgerond en dat de controleverklaring ook logischerwijs pas later kan worden afgegeven. In sommige gevallen, als niet langer gewacht kan worden met het afgeven van de verklaring, zal het niet kunnen verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie ertoe moeten leiden dat een accountant op grond van Standaard 705 geen goedkeurende verklaring afgeeft maar afhankelijk van de verwachte impact een verklaring met beperking of oordeelonthouding afgeeft.</p> <p>Het is dan verstandig om goed met de betrokken organisatie te bespreken wat de impact is van de door het coronavirus gewijzigde situatie.</p>			
<p>5 Aandachtspunten bij het samenstellen van jaarrekeningen</p> <p>(deze tekst heeft betrekking op jaarrekening waarvoor de coronagebeurtenissen kwalificeren als gebeurtenissen na balansdatum die niets zeggen over de situatie per balansdatum)</p> <p>Veel ondernemers, en zeker de ondernemers die accountants om hulp vragen bij het samenstellen, zullen niet precies weten wat ze in de jaarrekening op moeten nemen over de effecten van de coronagebeurtenissen. De samenstellende accountant die,</p>			

zoals aangegeven in Standaard 4410, kennis inzet om het management te ondersteunen bij het opstellen van de jaarrekening, kan hier dus toegevoegde waarde laten zien. Professionele oordeelsvorming is altijd al belangrijk bij het uitvoeren van een samenstellingsopdracht maar zeker in het geval door de huidige situatie met het coronavirus.

Er zijn een aantal zaken die daarbij belangrijk zijn:

- De accountant zal bij het toelichten van de coronagebeurtenissen in de meeste gevallen het management ondersteunen bij het maken van significante oordeelsvormingen. Let er daarbij op de toelichting een getrouwe weergave van de feitelijke situaties is, waarbij ook geen verwachtingen wordt gewekt over te verkrijgen steun van de overheid terwijl de organisatie niet voldoet aan de voorwaarden voor die steun. Daarbij is het belangrijk dat de accountant het management, en waar relevant de met governance belaste personen, goed uitlegt wat de impact van de gemaakte keuzes is zodat de genoemde personen hun verantwoordelijkheid voor de jaarrekening kunnen nemen;
- In de meeste gevallen zal het hier gaan om significante aangelegenheden die in overeenstemming met de standaard moeten worden behandeld en gedocumenteerd;
- Overweeg, zoals ook is aangegeven in de standaard, of het nodig is om anderen zoals een collega of een waarnemer te consulteren. De grootste fout die een accountant kan maken, is de fout die je in je eentje maakt;
- Indien de accountant zich ervan bewust wordt dat er onzekerheden bestaan in de jaarrekening met betrekking tot het vermogen van de organisatie om haar continuïteit te handhaven, zal de accountant op grond van Standaard 4410 er bij het management op aandringen om de onzekerheden toe te lichten of in extreme gevallen over te gaan op andere waarderingsgrondslagen. Dit kan bijvoorbeeld door aan te dringen op toelichtingen die:
 - toelichten hoe de onderneming verwacht continuïteit te handhaven;
 - ervoor zorgen dat de verplichtingen uit het stelsel inzake de financiële verslaggeving worden nageleefd;
 - voorkomen dat de historische financiële informatie misleidend is.
- In hoofdstuk 3.1.1 zijn mogelijke effecten voor de samenstelverklaring in het geval van een ernstige onzekerheid met betrekking tot de continuïteit beschreven;
- Waar de organisatie niet bereid is om noodzakelijke toelichtingen op te nemen zal de accountant de opdracht terug moeten geven;
- De accountant zal besprekingen en overwegingen met betrekking tot de coronacrisis goed moeten documenteren in het dossier;
- Volgens de standaard eindigen de werkzaamheden van de accountant op de dag dat de verklaring wordt afgegeven. Formeel heeft de accountant dus geen verantwoordelijkheid meer voor ontwikkelingen in de periode daarna. Mocht de accountant bekend zijn of worden met situaties daarna, die op grond van het verslaggevingsstelsel tot aanpassing van de jaarrekening (bijvoorbeeld een toelichting) moeten leiden, dan ligt het voor de hand dat de accountant dit met het management bespreekt. De accountant heeft daar echter geen verantwoordelijkheid voor.

Juist in deze tijd is het verstandig om nog eens goed kennis te nemen van Standaard 4410 en de uitwerking daarvan in NBA-handreiking 1136.

De NBA heeft signalen ontvangen dat in deze uitzonderlijke tijden het tijdig en goed documenteren als een probleem wordt ervaren. Ook in de bovenstaande tekst wordt een aantal keren over documenteren gesproken. Wij denken na of wij met nadere uitleg de praktijk op dit punt kunnen helpen.

6 Moet een opgemaakte jaarrekening, die nog niet is vastgesteld worden aangepast als gevolg van nieuwe informatie over corona

6.1 Aanleiding

Regelmatig zit er een periode tussen het opmaken van de jaarrekening door het bestuur en het vaststellen van de jaarrekening door de algemene vergadering. De ontwikkelingen met betrekking tot het coronavirus volgen elkaar snel op.

Het kan dan ook voorkomen dat de beschrijving van de impact van het coronavirus in de toelichting van de jaarrekening of het bestuursverslag zoals die door het bestuur is opgemaakt, niet aansluit bij de situatie op het moment van het vaststellen⁵ door de algemene vergadering. Dit kan zeker gelden voor jaarrekeningen die kort voor de intelligente lockdown in Nederland werden opgemaakt en pas na de lockdown worden vastgesteld door de algemene vergadering. Uiteraard kan dat ook gelden voor de aandacht die de accountant besteedt aan de coronacrisis, in de controleverklaring.

De vraag is wat dat betekent voor de jaarrekening. Moet de jaarrekening wel of niet worden aangepast ten behoeve/naar aanleiding van de behandeling in de algemene vergadering? Een vraag die daar direct mee samenhangt is: Moet de controleverklaring worden aangepast?

6.2 Moet de jaarrekening worden aangepast?

Het algemene uitgangspunt bij jaarrekeningen is dat de datum waarop het management de jaarrekening opmaakt (in IFRS termen 'de datum van goedkeuring voor publicatie') de datum is, tot waar gebeurtenissen na balansdatum worden meegenomen. Gebruikers worden geacht te weten dat gebeurtenissen nadien, in principe niet meer worden verwerkt.

Er zijn een paar uitzonderingen daarop die hieronder worden beschreven:

6.2.1 Regels in Boek 2 BW

Artikel 2:362 lid 6, BW stelt dat de jaarrekening wordt vastgesteld met in achtname van hetgeen omtrent de financiële toestand op de balansdatum is gebleken tussen het opmaken van de jaarrekening en de algemene vergadering waarin zij wordt behandeld, voor zover dat onontbeerlijk is voor het in artikel 2:362 lid 1 BW bedoelde inzicht.

Voor gebeurtenissen na balansdatum, die geen informatie geven over de situatie per balansdatum, geldt dit dus niet. Er is consensus over het feit dat de coronacrisis als zodanig gekwalificeerd moet worden. Dit is onder andere verwoord in [RJ-Uiting 2020-5: Impact coronavirus op de jaarverslaggeving 2019](#). Daar staat in:

Derhalve worden de gevolgen van de uitbraak van het coronavirus aangemerkt als gebeurtenissen na balansdatum die geen nadere informatie geven over de feitelijke situatie op balansdatum (Zie ad 1 in RJ-Uiting).

Ook artikel 2:362 lid 4 BW leidt niet tot afwijking van dit uitgangspunt in het BW. Dit artikel geeft aan dat het soms nodig is om af te wijken van een bijzonder voorschrift van titel 9:

Indien het verschaffen van het in lid 1 bedoelde inzicht dit vereist, verstrekt de rechtspersoon in de jaarrekening gegevens ter aanvulling van hetgeen in de bijzondere voorschriften van en krachtens deze titel wordt verlangd. Indien dit noodzakelijk is voor het verschaffen van dat inzicht, wijkt de rechtspersoon van die voorschriften af; de reden van deze afwijking wordt in de toelichting uiteengezet, voor zover nodig onder opgaaf van de invloed ervan op vermogen en resultaat.

Artikel 2: 362 lid 4 is echter geen bijzonder voorschrift maar maakt deel uit van de algemene bepalingen omtrent de jaarrekening.

⁵ De officiële NL vertaling van IFRS as endorsed by the EU spreekt over goedkeuren.

In de memorie van toelichting bij dit artikel 2:362 lid 4 staat hierover:

Lid 4 is de uitwerking van het zwaarstwegende beginsel dat de regeling omtrent de jaarrekening beheerst en dat ook in artikel 2 leden 4 en 5 van de richtlijn zijn uitdrukking vindt: de eis van de weergave van een getrouw beeld heeft voorrang boven die van nakoming van specifieke voorschriften, de in de tekst bedoelde «bijzondere voorschriften», zulks in tegenstelling tot de algemene bepalingen van de tweede afdeling.

Eén en ander neemt niet weg dat het management of de algemene vergadering vrijwillig kan beslissen de jaarrekening anders op te maken en vast te stellen.

6.2.2 Regels in de richtlijnen voor de jaarverslaggeving

De Raad voor de jaarverslaggeving (RJ) gaat in [RJ-Uiting 2020-5: Impact coronavirus op de jaarverslaggeving 2019](#) ook in op het al dan niet aanpassen van de jaarrekening tussen het moment van opmaken en vaststellen⁶:

- *De ontwikkelingen die in de periode tussen het opmaken en het vaststellen van de jaarstukken bekend zijn geworden, dienen te leiden tot een aanpassing van de jaarstukken indien de continuïteitsveronderstelling vervalt (overgang naar liquidatiegrondslagen). Deze afweging dient door de verantwoordelijke organen binnen de rechtspersoon te worden gemaakt. We verwijzen hiervoor naar artikel 2:362 lid 6 BW en de alinea's 202 en 206 van Richtlijn 160 Gebeurtenissen na balansdatum⁷. (Zie ad. 4 in de RJ-Uiting)*
- *Andere ontwikkelingen als gevolg van de uitbraak van het coronavirus in de periode tussen het opmaken en het vaststellen van de jaarstukken, waarbij geen sprake is van het vervallen van de continuïteitsveronderstelling, leiden niet tot de noodzaak om de jaarstukken aan te passen.*

6.2.3 Regels in IFRS

Bij IFRS-jaarrekeningen is de datum van goedkeuring voor publicatie (opmaakdatum) relevant. Dit is de datum waarop het management de jaarrekening goedkeurt om voor te leggen aan de aandeelhouders of een toezicht houdend orgaan (IAS 10 paragraaf 4,5,6). Het is voor gebruikers belangrijk om te weten wanneer de jaarrekening werd goedgekeurd voor publicatie omdat de jaarrekening geen gebeurtenissen weergeeft die na deze datum hebben plaatsgevonden (IAS 10 paragraaf 18).

Gebeurtenissen na balansdatum zijn in IFRS (dan ook) gedefinieerd als gebeurtenissen tussen balansdatum en de datum van goedkeuring voor publicatie (IAS 10 paragraaf 3).

Het aanpassen van de jaarrekening is op grond van de regels in IFRS in dit geval dan ook niet opportuun. Uiteraard mag het management of de algemene vergadering er vrijwillig voor kiezen om de jaarrekening anders op te maken en vast te stellen. Als dit gebeurt bij een onder de Wft vallend beursfonds nadat de jaarrekening, bijvoorbeeld ten behoeve van de algemene vergadering, is gepubliceerd moet dit op grond van Artikel 5:25c lid 8 Wft, na vaststelling in de algemene vergadering, via een bericht openbaar worden gemaakt.

Als een beursgenoteerde onderneming, of een onderneming die IFRS vrijwillig toepast, het maatschappelijk verkeer aanvullend wil/moet informeren kan/zal de organisatie dat doen op een manier die vergelijkbaar is met artikel 5:25c lid 7 Wft:

⁶ Let op uitgangspunt hierbij dat voor jaarrekening per 31 december 2019 corona wordt aangemerkt als gebeurtenissen na balansdatum die geen nadere informatie geven over de feitelijke situatie op balansdatum.

⁷ Deze uitleg van de RJ wijkt af van een letterlijke lezing van o.a. bijlage 1 bij Richtlijn 160 'Gebeurtenissen na balansdatum' inzake periode b. De RJ is echter van mening dat deze uitleg het meest recht doet aan de situatie die optreedt bij het vervallen van de continuïteitsveronderstelling voordat de jaarrekening is vastgesteld, omdat het vervallen van de continuïteitsveronderstelling effect heeft op de verwerking in de jaarrekening als gevolg van de overgang naar liquidatiegrondslagen. De RJ zal op korte termijn nader beoordelen om deze uitleg ook expliciet op te nemen in de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving.

Controleren	Samenstellen en beoordelen	Financiële functies	Anderen
-------------	----------------------------	---------------------	---------

Indien tussen het algemeen verkrijgbaar stellen van de jaarlijkse financiële verslaggeving en de vaststelling daarvan, feiten of omstandigheden blijken die onontbeerlijk zijn voor het vormen van een verantwoord oordeel omtrent het vermogen, het resultaat, de solvabiliteit en de liquiditeit van de uitgevende instelling als bedoeld in artikel 362, zesde lid, eerste volzin, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, stelt de uitgevende instelling onverwijld een bericht hieromtrent algemeen verkrijgbaar.

7 Wat zijn de gevolgen van de in hoofdstuk 6 beschreven situatie voor de controleverklaring?

De vraag is vervolgens hoe dit aansluit op de controlestandaarden en de verplichtingen van de accountant. De standaarden regelen dit in Standaard 560 *Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode*. In paragraaf 10 t/m 13 beschrijft die standaard wat de accountant moet doen met feiten die bekend worden na de datum van de controleverklaring maar voor de datum van publicatie. De accountant hoeft na het afgeven van de controleverklaring daar overigens geen controlewerkzaamheden voor uit te voeren zoals blijkt uit artikel 10.

Paragraaf 10 in Standaard 560 stelt dat de accountant moet bepalen of de jaarrekening moet worden aangepast als een feit bekend wordt dat, als de accountant dit had geweten op het moment dat de verklaring werd afgegeven, aanleiding had kunnen zijn om de verklaring aan te passen. Denk hierbij aan de situatie dat door de coronacrisis gewaardeerd moet worden op liquidatiebasis.

Op grond van paragraaf 10 moet de accountant, als een feit zoals hierboven beschreven, de accountant bekend wordt de volgende processtappen volgen:

- a bespreek het feit met het management en eventueel met de met governance belaste personen;
- b stel vast of het noodzakelijk is om de jaarrekening aan te passen; en als dat het geval is,
- c ga na hoe het management deze aangelegenheid in de financiële overzichten wil verwerken.

Zoals blijkt uit hierboven beschreven is het volgens de verslaggevingsstelsels en BW2 niet noodzakelijk om de jaarrekening aan te passen wanneer de waardering op basis van de continuïteitsveronderstelling passend blijft.

Op grond van de RJ moet de jaarrekening **wel** worden aangepast door het management als de continuïteitsveronderstelling vervalst. In dat geval zal de accountant uiteraard voldoende en geschikte controle-informatie moeten krijgen over de aanpassingen naar liquidatiewaarde.

Mocht de accountant serieuze twijfel hebben over het al dan niet vervallen van de continuïteitsveronderstelling, terwijl het management vasthoudt aan de continuïteitsveronderstelling, dan ligt het in de rede de mening van het management hierover schriftelijk te laten bevestigen. Denk hierbij ook aan het herbevestigen van de bevestiging zoals beschreven in paragraaf 9 van Standaard 560.

Als de jaarrekening wordt aangepast moet de accountant een nieuwe verklaring verstrekken. Dit blijkt uit paragraaf 11⁸ (Standaard 560) waarin wordt gesteld dat de accountant de controle moet uitbreiden en zijn verklaring moet aanpassen.

⁸ En de invulling daarvan in paragraaf 12.

Controleren	Samenstellen en beoordelen	Financiële functies	Anderen
<p>Onder andere Standaard 560⁹ en Standaard 570¹⁰ kunnen de accountant helpen bij het bepalen welke werkzaamheden nodig zijn.</p>			
<p>Paragraaf 12 (Standaard 560) geeft de mogelijkheid om bij het aanpassen van de verklaring te volstaan met het opnemen van een tweede datering, waarbij wordt aangegeven dat de accountant zich beperkt heeft tot het beoordelen van de aanpassingen op grond van de gebeurtenissen na balansdatum. Op grond van de verslaggevingsregels kan dit in de hier beschreven situatie niet.</p>			
<p>Paragraaf 13 (Standaard 560) beschrijft dat als het management niet verplicht is de jaarrekening aan te passen op grond van wet- en regelgeving, de accountant de verklaring ook niet hoeft aan te passen. Dit is de situatie met betrekking tot het coronavirus en een boekjaar dat eindigt op 31 december 2019 waarbij de continuïteitsveronderstelling niet vervalt. Ook voor boekjaren die in de twee maanden daarna afsluiten kan dit gelden, afhankelijk van de specifieke situatie bij de onderneming.</p>			
<p>Het kan voorkomen dat de accountant tot de conclusie komt dat de jaarrekening moet worden aangepast en dat de organisatie dat weigert. Denk bijvoorbeeld aan de situatie waarin de accountant op grond van professionele oordeelsvorming vindt dat op liquidatiebasis moet worden gewaardeerd en het management dat niet wil.</p>			
<p>Er zijn dan twee situaties denkbaar:</p>			
<ul style="list-style-type: none"> • De accountant stelt in overeenstemming met Standaard 570 en Standaard 705 een andere verklaring op die het management opneemt in de overige gegevens en openbaar maakt in lijn met de daarvoor geldende regels. • De accountant geeft aan de onderneming aan de financiële overzichten niet te deponeren bij de KvK of AFM of op andere wijze naar buiten te brengen. Mocht dit wel gebeuren, of mocht de jaarrekening al gepubliceerd zijn, bijvoorbeeld door deze op de website te zetten, dan neemt de accountant hiertegen passende maatregelen. Dit alles volgt uit het tweede deel van paragraaf 14 uit Standaard 560. Wat passende maatregelen zijn hangt af van de situatie, overleg daarover met een collega, het vaktechnisch bureau, win juridisch advies in of neem desgewenst contact op met de NBA. 			
<p>Wat de accountant ook doet in dit kader, de situatie rond corona is uitzonderlijk. Het is dan ook belangrijk dat de accountant professioneel kritisch is bij het, op grond van de wet- en regelgeving, beslissen of het aanpassen van de jaarrekening nodig is als hij geconfronteerd wordt met feiten zoals bedoeld in paragraaf 10 (Standaard 560).</p>			
<h2>8 Uitstel van betaling belastingen</h2>			
<p>Minister Hoekstra heeft eerder al aangekondigd dat organisaties uitstel van betaling van belasting kunnen krijgen wanneer zij door de gevolgen van het coronavirus in financiële problemen zijn gekomen. Het verzoek hiertoe moest voldoen aan bepaalde voorwaarden. Daarnaast moest een 'verklaring van een derde deskundige' (bijvoorbeeld een accountant) worden meegezonden.</p>			
<p>Op 17 maart is door het kabinet aangekondigd de regels hiervoor te gaan vereenvoudigen. Volgens de verstrekte informatie was er in alle gevallen nog steeds een 'verklaring van een derde' nodig. (Zie de door het kabinet aan de Tweede Kamer gezonden brief¹¹)</p>			
<p>Inmiddels is het duidelijk dat een dergelijke verklaring niet meer nodig is als het uitstel niet langer dan drie maanden duurt. Hoe de verklaring eruit moet gaan zien als het uitstel langer duurt, is nog onduidelijk.</p>			

⁹ Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode.

¹⁰ Continuïteit.

¹¹ <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/coronavirus-covid-19/nieuws/2020/03/17/coronavirus-kabinet-neemt-pakket-nieuwe-maatregelen-voor-banen-en-economie>.

Controleren	Samenstellen en beoordelen	Financiële functies	Anderen
-------------	----------------------------	---------------------	---------

Hoewel er in veel gevallen geen 'verklaring van een derde' meer nodig is verwachten wij dat accountants, zeker in het MKB, hun klanten toch vaak zullen helpen bij het aanmelden voor het uitstel. Daarbij moeten accountants wel nagaan of er sprake is van financiële problemen door de coronacrisis.

Bij wettelijke controlecliënten en zeker bij oob's moet de accountant daarbij alert zijn op onafhankelijkheidsrisico's.

9 Werktijdverkorting

Er bestond al een werktijdverkorting-regeling die bedoeld was voor organisaties om personeel in dienst te houden als, door een crisis buiten de normale bedrijfsrisico's, sprake was van een groot werkurenverlies. Door de coronacrisis werd hier heel veel aanspraak op gemaakt. De uitvoeringsorganisatie was niet ingericht op deze toeloop van aanvragen. Er is toen met onmiddellijke ingang gekozen om de regeling te vervangen door een tijdelijke regeling.

In de nieuwe regeling kunnen organisaties op basis van omzetverlies voor een periode van 3 maanden een bijdrage van 90% in de loonkosten krijgen. Deze periode kan eenmalig voor 3 maanden worden verlengd. Het gaat hierbij om voorschotbetalingen op basis van een inschatting van de organisatie van het omzetverlies.

Een paar belangrijke uitgangspunten bij de regeling zijn:

- de eerste uitkeringsperiode is maart, april en mei;
- het omzetverlies heeft betrekking op de driemaands periode die begint op 1 maart, 1 april of 1 mei (de referentieperiode);
- het omzetverlies wordt in principe berekend door de omzet in de referentie periode te vergelijken met de gemiddelde kwartaalomzet in 2019;
- het omzetverlies moet bepaald worden op groepsniveau;
- de loonkosten worden bepaald op basis van het salaris van januari 2020 of als dat niet bekend is van november 2019;
- het loon is gemaximaliseerd op 2 maal het SVW-loon;
- over de loonkosten wordt een opslag van 30% betaald voor sociale lasten, vakantiegeld etc.

Er zijn twee randvoorwaarden:

- de organisatie mag geen ontslag om economische redenen aanvragen in de uitkeringsperiode¹²;
- het personeel moet volledig worden doorbetaald.

Achteraf zal een verrekening plaatsvinden waarbij een accountantsverklaring kan worden gevraagd om het omzetverlies aan te tonen.

In de brief aan de kamer staat in dit kader:

Hoe hoog de omzet in bepaalde perioden is geweest moet getoetst worden. Daarom is in beginsel een accountantsverklaring vereist. Voor de historische periode - in de regel 2019 - is die er in veel gevallen al (of in de maak), omdat dit aansluit bij de jaarcijfers. Er wordt naar gestreefd om binnen vier weken na publicatie van de regeling duidelijkheid te geven over onder welke grens een accountantsverklaring niet is vereist en indien een accountantsverklaring is vereist wat voor soort accountantsverklaring dat is. Zo is het mogelijk om bijvoorbeeld voor kleine subsidiebedragen, of voor ondernemingen met een hele kleine loonsom, geen accountantsverklaring te eisen, als op een andere wijze het omzetverlies voldoende aannemelijk is gemaakt of op andere wijze de controle heeft plaatsgevonden.

¹² Hier is een beperkte uitzondering op.

Controleren	Samenstellen en beoordelen	Financiële functies	Anderen
-------------	----------------------------	---------------------	---------

De NBA heeft contact met het ministerie van SZW over de invulling van het bovenstaande. Daarbij is de NBA zich bewust dat bij veel van de organisaties die gebruik maken van de regeling in reguliere situaties alleen een samenstellingsverklaring wordt afgegeven. Zodra er meer te melden is over de accountantsverklaring dan zullen we dat doen en aangeven wat de benodigde werkzaamheden zijn en hoe de voorbeeldverklaring er uit ziet.

Naast het afgeven van accountantsverklaring zijn accountants uiteraard nu en straks ook op allerlei andere wijzen betrokken bij deze regeling. Zo helpen accountants in allerlei rollen bij het aanvragen van de regeling en zullen ze helpen bij het opstellen van de afrekening of voeren zij de salarisadministratie. Blijf daarbij alert op signalen dat de organisatie niet voldoet aan de voorwaarden voor de regeling of onjuiste informatie zou willen verstrekken. Dit is niet passend, dus werk daar niet aan mee en waarschuw ook het management daar zo nodig voor.

We snappen goed dat u daarbij voor ethische dilemma's komt te staan. Spreek daarover met een collega accountant (binnen of buiten de organisatie), met een adviseur of neem contact op met (de vertrouwenspersonen van) de NBA.

De NBA realiseert zich dat er door het kabinet een keuze gemaakt is voor een eenvoudige, snelle en robuuste regeling. Dat betekent ook dat de regeling niet voor alle organisaties volledig passend is. Zoals eerder aangegeven, realiseert het kabinet zich dit ter degen.

Er is veel draagvlak voor deze regeling in de maatschappij. Gelijktijdig maken allerlei partijen zich terecht nu al zorgen over de mogelijkheden voor misbruik. Dat heeft meegespeeld bij het bepalen van de regeling.

Dit neemt niet weg dat het kabinet uitstraalt dat het de inzet is om de economie te steunen en dat nieuwe maatregelen nodig kunnen zijn. Ook hier is het devies: 'Alleen samen krijgen we corona onder controle'. Dat vraagt om enig begrip, hoe moeilijk ook, enig geduld en solidariteit.

10 Dienstverlening aan oob-cliënten

Nederland kent strikte regels op het gebied van dienstverlening aan een organisatie van openbaar belang die zij ook controleren. Aan deze organisaties mogen alleen de in artikel 24 b Wta bedoelde controlediensten^[1] worden verleend. In overleg met het Ministerie van Financiën heeft de NBA geconstateerd dat het verstrekken van voorgeschreven verklaringen aan ministeries of organisaties zoals de belastingdienst, of het UWV in het kader van de maatregelen om de economische impact van het Coronavirus voor organisaties te beperken (bijvoorbeeld in het kader van de uitvoering van de NOW regeling of de derden verklaring bij uitstel van belastingen), kwalificeren als controlediensten.

In artikel 4 lid 2 van de verordening is een beperking aangebracht met betrekking tot de omvang van de te verstrekken controlediensten^[2] anders dan de wettelijke controle zelf. De honoraria voor deze diensten mogen niet meer zijn dan 70% van de gemiddelde honoraria voor de controle in de laatste drie jaar. Deze beperking geldt niet voor controlediensten die door Europese commissie of nationale wetgeving zijn voorgeschreven. De in de eerste alinea beschreven diensten vallen hieronder.

^[1] In artikel 5 van de EU-verordening kwalificeren deze diensten als niet-controlediensten.

^[2] De verordening heeft het over *andere niet-controlediensten dan die bedoeld in artikel 5 lid 1 van deze verordening*.

11 Relevante informatie van regelgevers en toezichthouders

Naast de NBA hebben ook een aantal andere regelgevers en toezichthouders relevante uitingen gedaan over het toepassen van regels op het gebied van verslaggeving en controle. De belangrijkste worden hieronder in alfabetische volgorde weergegeven, waarbij een link is opgenomen naar de betreffende Guidance:

CEAOB - CEOB emphasizes the following areas that are of high importance in view of Covid-19 impact on audits of financial statements

https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/200325-ceob-statement-covid-19_en.pdf

EBA - EBA provides additional clarity on measures to mitigate the impact of COVID-19 on the EU banking sector

<https://eba.europa.eu/eba-provides-additional-clarity-on-measures-mitigate-impact-covid-19-eu-banking-sector>

ESMA – Accounting implications of the COVID-19 outbreak on the calculation of expected credit losses in accordance with IFRS 9

https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/library/esma32-63-951_statement_on_ifrs_9_implications_of_covid-19_related_support_measures.pdf

RJ-Uiting 2020-5: Impact coronavirus op de jaarverslaggeving 2019

<https://www.rjnet.nl/uitingen/2020/5/>

12 Ten slotte

Alles hierboven is geschreven vanuit wat wij vandaag weten of redelijkerwijs verwachten. In de huidige crisissituatie kan de situatie echter van uur tot uur veranderen. Deze NBA Alert wordt hier waar nodig zo snel mogelijk op aangepast. Ook proberen wij u via FAQ's en op andere wijze op de hoogte te brengen van voor accountants relevante informatie.

Misschien nog wel het belangrijkste advies op dit moment: Probeer uw relaties te helpen waar mogelijk. Het spreekt voor zich dat dit niet ten koste moet gaan van de veiligheid, om de gezondheid van alle Nederlanders te bewaken.

Alle accountants kunnen met hun kennis en ervaring bijdragen aan het beheersen van de gevolgen van de crisis voor organisaties. Of ze nu in een organisatie behulpzaam zijn bij het maken van crisisplannen, ondernemers helpen gebruik te maken van de regelingen van de overheid of dat ze organisaties helpen of controleren bij het zich verantwoorden in de jaarrekening. Doe dit waar mogelijk, maar leef daarbij wel onze ethische beginselen na uit de VGBA. Raadpleeg bij twijfel een accountant of neem contact op met de NBA. De NBA zal u proberen te helpen waar mogelijk!

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Postbus 7984
1008 AD Amsterdam
Antonio Vivaldistraat 2-8
1083 HP Amsterdam
T 020 301 03 01
nba@nba.nl
www.nba.nl