

Accountancynieuws

Retrospectief herstel controle en intrekken controleverklaring soms bittere noodzaak

20-09-2011 20:58 • AN, afl. 16 van 30 september jl.

Het komt voor dat bij een interne inspectie of een onderzoek van een externe toezichthouder moet worden geconcludeerd dat de jaarrekening in ernstige mate tekortschiet. Of dat uit het controledossier niet blijkt dat toereikende controle-informatie is verkregen als basis voor de reeds afgegeven controleverklaring.



Erger nog: er kan zelfs een controleverklaring zijn afgegeven met een onjuiste strekking. Hoe moet dan in dergelijke gevallen worden gehandeld? In bepaalde gevallen is retrospectief herstel bittere noodzaak, in andere gevallen is prospectief herstel mogelijk.

Retrospectief herstel is uiteraard een buitengewoon pijnlijke zaak, maar in het licht van gerechtvaardigd herstel van vertrouwen in de financiële markten en het accountantsberoep niet iets om je ogen voor te sluiten.

Eerste aanzet en concrete vingervijzingen

De ultieme herstellvraag komt overigens ook aan de orde in een artikel van Jan Joling in Accountancynieuws van 10 mei 2010. Joling doet in zijn artikel een aantal goede constatering, maar sluit af met de opmerking: *'Mijns inziens heeft de accountant van de kant van het NIVRA meer guidance nodig hoe om te gaan met deze problematiek.'* Tot op heden is de NBA nog niet met een praktijkhandreiking gekomen. Wellicht omdat het NBA in het geval van het verstrekken van deze praktijkhandreiking dan zou erkennen dat accountants wel degelijk (grove) fouten kunnen maken? Autoriteiten als Beckman e.a. hebben zich in het verleden ook al eens over dit onderwerp uitgelaten. Dit heeft echter niet tot concrete vingervijzingen geleid die toepasbaar zijn in de praktijk.

Het herstel van jaarrekeningen en accountantscontroles is een actueel onderwerp dat zich bevindt op het snijvlak van ondernemingsrecht en accountancy. Zeker nu sinds enkele jaren zowel intern als extern, door bijvoorbeeld de AFM, de kwaliteit van accountantscontroles steviger dan voorheen onder de loep wordt genomen. De implementatie van de Wta en het Bta is hier zeker mede debet aan. De illusie dat alle afgegeven controleverklaringen en alle gedeponeerde jaarrekeningen juist zijn, is inmiddels ook al vele malen fijntjes doorgeprikt (in

Nederland hebben Ahold en in 2010 nog AFAB een of meerdere bestuursmededelingen gedaan over fouten en/of omissies in hun jaarrekening). Het is dus echt tijd om een generiek herstelbeleid te implementeren dat concrete invulling geeft aan de bepalingen in artikel 2:362 lid 6 BW, COS 560 paragraaf 14 en A-110.2 van de VGC. Dit stuk fungeert als de eerste aanzet daartoe en borduurt voort op de voornoemde column van Joling.

Te onderscheiden scenario's

In dit artikel worden aanwijzingen gegeven voor een drietal te onderscheiden situaties. In de uitwerking wordt verder verondersteld dat de controleverklaring is afgegeven en dat de jaarrekening is vastgesteld en gepubliceerd. Daarbij zijn de volgende situaties te onderscheiden:

- de jaarrekening schiet in ernstige mate tekort (scenario A);
- de jaarrekening schiet niet in ernstige mate tekort, echter: er is een onjuiste controleverklaring afgegeven (scenario B);
- er is (op onderdelen) geen toereikende controle-informatie aanwezig in het controledossier die de afgegeven controleverklaring zou moeten onderbouwen. Jaarrekening schiet (ogenschijnlijk) niet in ernstige mate tekort (scenario C).

Binnen scenario A bestaat er twee sub-scenario's mogelijk, namelijk:

- het sub-scenario dat de controleverklaring bij de gepubliceerde jaarrekening juist is qua strekking; en
- het sub-scenario waarbij is vastgesteld dat de jaarrekening in ernstige mate tekortschiet en de controleverklaring tevens onjuist is.

In het eerste sub-scenario dienen uitsluitend de stappen van scenario A te worden gevolgd (er komt geen nieuwe controleverklaring bij de jaarrekening). In het tweede sub-scenario dienen de stappen van scenario A én B te worden doorlopen (er moet wel een nieuwe controleverklaring bij de jaarrekening komen).

In het hierna volgende schema worden de te volgen stappen in de relevante te onderscheiden scenario's weergegeven. Alle situaties gaan uit van de situatie waarbij de (toestemming tot openbaarmaking van de) controleverklaring is afgegeven en waarbij de jaarrekening is vastgesteld en gepubliceerd en er *een nieuw feit* (uit interne review danwel anderszins) aan het licht is gekomen dat de jaarrekening en/of de afgegeven controleverklaring ter discussie stelt. Dat de jaarrekening in ernstige mate tekortschiet, wil zeggen dat er sprake is van een fundamentele fout.

Schema met te volgen stappen in de te onderscheiden scenario's

Conclusie

Resumerend: in scenario A wordt uitgegaan van een situatie waarin de fout in de jaarrekening niet wordt aangepast in het betreffende boekjaar. Er hoeft in dit geval geen nieuwe controleverklaring bij de jaarrekening te worden verstrekt, omdat er feitelijk geen nieuwe verantwoording bestaat. De fout wordt pas hersteld in het volgende boekjaar en de accountant ziet er dan in zijn controle op toe dat de fout inderdaad wordt hersteld.

In de scenario's B en C is er feitelijk sprake van directe fouten die door de accountant zelf zijn gemaakt en waar de accountant derhalve blaam treft. Hij dient ervoor zorg te dragen dat de gemaakte fouten worden hersteld. Een volledig redres van fouten kan pas hebben plaatsgevonden indien er in sommige gevallen een *nieuwe* controleverklaring wordt verstrekt.

Pijnlijk maar noodzakelijk

Het is duidelijk dat in geval een controleverklaring moet worden 'ingetrokken' en een mededeling moet worden gedeponereerd bij het handelsregister of zelfs in een landelijk dagblad, dit een uitermate pijnlijke zaak is voor zowel de controlecliënt, de accountant en de accountantsorganisatie in kwestie. De accountantsorganisatie loopt – bij gebleken incompetentie – bovendien gedegen kans op aansprakelijkstelling voor geleden (imago) schade. Maar een arts die een operatieklem in de buik van zijn patiënt heeft laten zitten kan toch ook niet zeggen: 'Laat maar zitten'?

Edwin van der Wösten is als externe accountant werkzaam bij PKF Wallast Accountants & Belastingadviseurs en is scriptiebegeleider bij Nyenrode Business Universiteit. Dit artikel is geschreven op persoonlijke titel.

Noten (deze verwijzen naar voetnoten in het bijgevoegde schema bij dit artikel)

[1] Wordt het nieuwe feit als niet wezenlijk beoordeeld, dan behoeven de volgende stappen niet te worden doorlopen.

[2] Ervan uitgaande dat jaarrekening niet door de Ondernemingskamer is vernietigd. Is dat wel het geval, dan dient de ondernemingsleiding een nieuwe jaarrekening op te stellen waarbij een nieuwe controleverklaring moet worden afgegeven.

[3] Juridisch gezien kan een eenmaal afgegeven controleverklaring niet worden 'ingetrokken'. Vaak wordt dit wel als zodanig gesteld, maar een eenmaal afgegeven controleverklaring blijft zelfstandig bestaan.

[4] De kwalificatie 'zwaarwegend' dient casusspecifiek te worden beoordeeld.

[5] Het controledossier wordt conform COS 230 paragraaf 13 geopend en opnieuw afgesloten.

[6] Let op: Dit betreft een accountantsverklaring bij de bestuurdersmededeling en betreft geen nieuwe controleverklaring bij de jaarrekening.



Accountancy Nieuws is een product van Kluwer - © www.accountancynieuws.nl