

Dit document maakt gebruik van bladwijzers

INGETROKKEN PER 6 MAART 2018

NBA-Alert 37

## **Eerdere toepassing grensbedragen Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening**

7 december 2015

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



**NBA**

### **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 deze 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, die nader zijn behandeld in deze aanwijzingen. Deze publicatie heeft niet de status van beroepsreglementering.

## Eerdere toepassing grensbedragen Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening

### Inhoudsopgave

- |   |          |
|---|----------|
| <b>1 Nieuwe grensbedragen</b>   | <b>4</b> |
| <b>2 Gevolgen voor de accountant indien de rechtspersoon de nieuwe grensbedragen ten onrechte toepast</b> | <b>5</b> |

INGETROKKEN PER 6 MAART 2018

## 1 Nieuwe grensbedragen

Op 1 november 2015 is de Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening (hierna: Uitvoeringswet) in werking getreden.<sup>1</sup> Deze wet bevat een aantal nieuwe voorschriften voor de jaarrekening welke in Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (BW) worden opgenomen. Tevens zijn de grensbedragen voor middelgrote en kleine rechtspersonen verhoogd (artikelen 2:396 en 2:397 BW [nieuw]). Daarnaast is een nieuwe categorie micro-rechtspersonen geïntroduceerd (artikel 2:395a BW). Per grootteklasse gelden de volgende grensbedragen (ook wel groottecriteria genoemd), toe te passen op geconsolideerde basis:

Groottecriterium	Micro	Klein (voor zover niet micro)	Middelgroot (voor zover niet micro of klein)
Totaal activa (euro)	≤ 350.000 (nieuw)	≤ 6.000.000 (was: 4.400.000)	≤ 20.000.000 (was: 17.500.000)
Netto-omzet (euro)	≤ 700.000 (nieuw)	≤ 12.000.000 (was: 8.800.000)	≤ 40.000.000 (was: 35.000.000)
Gemiddeld aantal werknemers	< 10 (nieuw)	< 50 (ongewijzigd)	< 250 (ongewijzigd)

Evenals voorheen valt een rechtspersoon in een grootteklasse als hij op twee opeenvolgende balansdata - zonder onderbreking nadien op twee opeenvolgende balansdata - voldoet aan tenminste twee van de drie criteria van die grootteklasse. Volgens Rb-Uitspraak 2015-9 'Ontwerp-richtlijn C2 Microrechtspersonen' kunnen bij eerste toepassing van de nieuwe grensbedragen in een boekjaar ook de cijfers van het vergelijkende boekjaar worden getoetst aan de nieuwe grensbedragen

De nieuwe voorschriften gelden voor boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2016; eerdere toepassing is toegestaan (artikel III, tweede lid, Uitvoeringswet).<sup>2</sup> Indien de rechtspersoon ervoor kiest om de nieuwe grensbedragen eerder toe te passen, dan kan dit volgens het Wijzigingsbesluit richtlijn jaarrekening, welke enkele besluiten wijzigt, alleen 'wanneer rechtspersonen ook de nieuwe voorschriften ter uitvoering van de richtlijn jaarrekening in titel 9 eerder toepassen en zowel die voorschriften als die in het besluit vanaf hetzelfde boekjaar eerder toepassen'.<sup>3</sup>

De wetgever heeft zich niet eenduidig uitgelaten over de vraag vanaf welk boekjaar de nieuwe voorschriften eerder mogen worden toegepast. In de Memorie van Toelichting heeft de wetgever verduidelijkt dat rechtspersonen de nieuwe voorschriften over boekjaar 2015 kunnen toepassen, maar hiermee is geen duidelijkheid gegeven over gebroken, eerdere boekjaren, langere of kortere boekjaren.

De NBA is op grond van het gestelde in de vorige twee paragrafen van mening dat het een redelijke wetsuitleg is dat eerdere toepassing mogelijk is voor boekjaren waarvan de (nieuwe) wettelijk toegestane opmaaktermijn van de jaarrekening van 10 maanden nog niet is verstreken. Dit betekent dat in geval van een boekjaar eindigend op 31 december 2014 de nieuwe voorschriften niet kunnen worden toegepast, immers de jaarrekening moest in dat geval op 31 oktober 2015 zijn opgemaakt. Voor boekjaren die eindigen na 31 december 2014 kunnen de nieuwe voorschriften worden toegepast, mits voldaan wordt aan de opmaak- (binnen 10 maanden) en deponeringstermijnen (binnen 12 maanden).

<sup>1</sup> Staatsblad 2015, 349

<sup>2</sup> Zie ook de toelichting bij artikel III in de Memorie van Toelichting bij Uitvoeringswet: Kamerstukken II, 2014-2015, 34 176, nr. 3, p. 42.

<sup>3</sup> Toelichting bij artikel VIII van het Wijzigingsbesluit richtlijn jaarrekening, Staatsblad 2015, 350, p. 13.

## 2 Gevolgen voor de accountant indien de rechtspersoon de nieuwe grensbedragen ten onrechte toepast

Wanneer de opmaaktermijn voor de jaarrekeningen onder de nieuwe voorschriften is verstreken (opmaken binnen 10 maanden), is het in de optiek van de NBA, zoals in het voorgaande aangegeven, niet mogelijk om de Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening en daarmee de nieuwe grensbedragen eerder toe te passen bij het opmaken van deze jaarrekeningen. Indien de rechtspersoon ervoor kiest om bij het opstellen van deze jaarrekeningen desondanks de nieuwe grensbedragen toe te passen, zal de accountant de gevolgen moeten evalueren. Daarbij worden drie situaties onderscheiden:

- 1 Bij het toepassen van de nieuwe grensbedragen wordt de jaarrekening opgesteld conform de voorschriften van middelgroot, terwijl op grond van de oude van toepassing zijnde grensbedragen de rechtspersoon groot is.
- 2 Bij het toepassen van de nieuwe grensbedragen wordt de jaarrekening opgesteld conform de voorschriften van klein, terwijl op grond van de oude van toepassing zijnde grensbedragen de rechtspersoon middelgroot is.
- 3 Bij het toepassen van de nieuwe grensbedragen wordt de jaarrekening opgesteld conform de voorschriften van micro, terwijl op grond van de oude van toepassing zijnde grensbedragen de rechtspersoon klein is.

Ad 1. In deze situatie zal de accountant een controleopdracht uitvoeren. Indien een dergelijke jaarrekening wordt opgesteld conform de voorschriften voor middelgroot, zullen belangrijke elementen ontbreken, zoals de netto-omzet. Het ten onrechte toepassen van vrijstellingen op grond van de omvang lijkt een diepgaande invloed te hebben op de financiële overzichten. Een afwijking van diepgaande invloed in de jaarrekening leidt tot een afkeurend oordeel in de controleverklaring van de accountant conform Standaard 705 uit de NV COS.

Ad 2. In deze situatie zal wanneer de accountant een controleopdracht had verkregen de rechtspersoon deze opdracht mogelijk willen intrekken en wijzigen in een samenstellingsopdracht. Indien de rechtspersoon de controle opdracht intrekt, zullen de rechtspersoon en de accountant elk de AFM onverwijld in kennis moeten stellen van het intrekken van de opdracht onder vermelden van de motivering hiervan overeenkomstig artikel 2:393 lid 2 BW. Op grond van paragraaf 16 uit Standaard 4410 of paragraaf 35 uit Standaard 4410H kan de accountant een dergelijke samenstellingsopdracht niet uitvoeren.

Ad 3. In deze situatie zal de accountant veelal een samenstellingsopdracht krijgen van de rechtspersoon. De accountant is verplicht om bij het uitvoeren van een samenstellingsopdracht de wettelijke voorschriften voor het opstellen van een jaarrekening te volgen en derhalve kan op grond van de bij Ad. 2 aangehaalde paragrafen de opdracht niet uitvoeren.

OKKEN PER 6 MAART 2018

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