

Samenval en vaststellen jaarrekening

Anton Dieleman

Reactie op het artikel van B. Kamp, Samenval grondslagen voor aangifte en jaarrekening kleine ondernemingen, *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, jrg. 82, no. 10, oktober 2008, pp. 425-434.

1 Inleiding

In de oktobereditie van *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* (2008) is een interessant artikel opgenomen van dr. B. Kamp RA, waarin hij ingaat op het samenvalproject en mogelijke complicaties die zich daarbij kunnen voordoen. Hij behandelt in dat artikel onder meer de samenloop van de toepassing van fiscale grondslagen in de vennootschappelijke jaarrekening van kleine rechtspersonen en het vaststellen van de jaarrekening. Het probleem dat Kamp signaleert vloeit voort uit het feit dat de in de aangifte vennootschapsbelasting opgenomen fiscale cijfers worden 'vastgesteld' door de Belastingdienst bij het opleggen van de definitieve aanslag.¹ Dat moment ligt in nagenoeg alle gevallen later dan het moment waarop de jaarrekening wordt vastgesteld en niet zelden later dan de dertienmaandentermijn waarbinnen de rechtspersoon de publicatiestukken bij het Handelsregister moet deponeren. Als daarbij door de Belastingdienst correcties worden aangebracht op de gehanteerde waarderingsgrondslagen, c.q. de toepassing daarvan, leidt dit tot een afwijking in de fiscale cijfers ten opzichte van de vennootschappelijke jaarrekening. Een afwijking die overigens ook voor opvolgende jaren consequenties kan hebben waarvan mogelijk al jaarrekeningen zijn gedeponereerd, maar dit terzijde. Als mogelijke oplossingsrichting wijst Kamp op het uitstellen van de vaststelling van de jaarrekening tot het moment waarop de fiscale cijfers over het desbetreffende jaar door de Belastingdienst, door middel van een definitieve aanslag, worden vastgesteld.

Ik ben van mening dat toepassing van het samenvalproject, waardoor het kleine rechtspersonen wordt toegestaan, de jaarrekening te baseren op fiscale grondslagen, niet tot uitstel van het vaststellen van de jaarrekening hoeft te

leiden en – naar mijn mening – zelfs niet tot uitstel mag leiden. Om dat te verduidelijken maak ik eerst enkele opmerkingen over het vaststellen van de jaarrekening. Vervolgens ga ik in op de toepassing van de samenvalfaciliteit in relatie daarmee en ik sluit af met enkele conclusies.

2 Vaststellen jaarrekening

De procedure voor het opmaken en vaststellen van de jaarrekening is als volgt. De jaarrekening moet worden opgemaakt binnen vijf maanden na afloop van het boekjaar, tenzij deze termijn door de algemene vergadering van aandeelhouders (uitsluitend op grond van bijzondere omstandigheden) met maximaal zes maanden is verlengd. Vervolgens is de algemene vergadering van aandeelhouders het orgaan dat bevoegd is om de jaarrekening vast te stellen. Relevant daarbij, in het kader van dit onderwerp, zijn de volgende aspecten:

- in de wet ontbreekt een expliciete verplichting voor de algemene vergadering van aandeelhouders om de jaarrekening binnen een bepaalde termijn na het opmaken vast te stellen;
- van een verplichting tot vaststellen is echter wel sprake, gelet op de bepaling in art. 2:210 lid 7 BW² waarin is bepaald dat de minister van Economische Zaken om gewichtige reden ontheffing kan verlenen van de verplichting tot het opmaken, het overleggen en het vaststellen van de jaarrekening;
- art. 2:394 lid 3 BW vereist dat uiterlijk dertien maanden na afloop van het boekjaar de jaarrekening op de in lid 1 van hetzelfde art. 2:394 BW omschreven wijze, moet zijn gedeponereerd bij het Handelsregister. Lid 1 van dat artikel vereist dat de datum van vaststelling op de te deponeren jaarrekening moet worden vermeld;
- tot slot verwijst art. 2:394 lid 2 BW naar het vaststellen van de jaarrekening volgens wettelijke voorschriften.

Dat laat onverlet dat soms niet-vastgestelde jaarrekeningen kunnen (en zelfs moeten) worden gedeponereerd. Voorbeelden hiervan zijn:

- indien de algemene vergadering van aandeelhouders geen kennis heeft kunnen nemen van de accountantsverklaring,

dan wel van de wettige grond waarom die ontbreekt, is vaststellen van de jaarrekening op grond van art. 2:393 lid 6 BW verboden. Als vervolgens de wettelijk voorgeschreven termijnen (van respectievelijk zeven of dertien maanden na afloop van het boekjaar³) worden overschreden, dient de niet-vastgestelde jaarrekening te worden gedeponereerd, waarbij het feit van niet-vaststellen moet worden vermeld;

- daarnaast heeft de algemene vergadering van aandeelhouders uiteraard het recht om het oneens te zijn met de opgemaakte jaarrekening. Dat recht kan zich uiten door het onthouden van goedkeuring aan het vaststellingsbesluit van de jaarrekening.

De conclusie op basis van het voorgaande is dat de wetgever feitelijk aan de algemene vergadering van aandeelhouders een verplichting oplegt om de jaarrekening vast te stellen. Slechts in bijzondere uitzonderingsgevallen kan daarvan worden afgeweken. De termijn voor het vaststellen is echter niet expliciet vermeld, maar uit het geheel van de hiervoor genoemde wettelijke bepalingen mag impliciet worden afgeleid dat die termijn in principe wordt begrensd door de dertienmaandenperiode na afloop van het boekjaar.

Terzijde merk ik op dat de wet in ieder geval niet de mogelijkheid openlaat om – na dertien maanden na het einde van het boekjaar – voorlopige cijfers te deponeren. De wet gaat ervan uit dat het mogelijk moet zijn om binnen die termijn de jaarrekening op te maken. Uiteraard kunnen zich onzekerheden voordoen waarbij uitstel wellicht wenselijk is. Dergelijke onzekerheden, mits van materiële omvang, behoren te worden toegelicht in de jaarrekening waardoor de jaarrekening binnen de daarvoor geldende termijnen kan worden opgemaakt en gedeponereerd. Ik abstraheer hier van de mogelijkheid van ministeriële ontheffing, als bedoeld in art. 2:210 lid 7 BW.

3 Samenvatting

Wordt het vaststellen van de jaarrekening gekoppeld aan het toepassen van de samenvaalfaciliteit dan zijn de volgende aspecten van belang. De jaarrekening dient, bij toepassing van de samenvaalfaciliteit die art. 2:396 lid 6 BW biedt, te worden gebaseerd op fiscale grondslagen als bedoeld in de Wet vennootschapsbelasting. Inderdaad is het – afgezien van beroepsmogelijkheden – uiteindelijk de Belastingdienst die bepaalt of een aangifte (die samenvalt met de jaarrekening) voldoet aan deze fiscale grondslagen. Afwijkingen door de Belastingdienst brengen met zich mee dat de rechtspersoon de desbetreffende fiscale grondslagen niet op de juiste wijze heeft toegepast. Dit heeft consequenties voor het fiscaal vermogen en resultaat over het desbetreffende jaar. De vraag rijst in hoeverre dit relevant is voor de vennootschappelijke jaarrekening die wordt opgemaakt op basis van de samenvaalfaciliteit. Allereerst is relevant dat de samenvaalfaciliteit niet vereist dat een jaarrekening moet aansluiten met de

aangifte vennootschapsbelasting, c.q. met de fiscale cijfers die ten grondslag liggen aan de definitieve aanslag. Hoewel een dergelijke overeenkomst, vanuit de vereenvoudingsgedachte die achter de samenvaalfaciliteit ligt, vaak het geval zal zijn, kunnen zich nog steeds afwijkingen voordoen:

- fiscaal is het gebruikelijk om deelnemingen tegen verkrijgingsprijs te waarderen. Waardering tegen netto-vermogenswaarde, waarbij het resultaat deelneming in de aangifte wordt gecorrigeerd via de deelnemingsvrijstelling, is als alternatief ook toegestaan. Consequentie daarvan is dat gekozen kan worden voor een waardering in de jaarrekening op basis van netto-vermogenswaarde en een waardering in de fiscale vermogensopstelling tegen verkrijgingsprijs;
- als in de jaarrekening een onderhoudsvoorziening wordt gevormd maakt deze voorziening onderdeel uit van het fiscaal vermogen (als kostenegaliseringsreserve). De presentatie van deze voorziening in de vennootschappelijke jaarrekening als eigen vermogen wordt weliswaar voorgesteld door het Nationaal Taxonomie Project, maar is naar mijn mening in de vennootschappelijke jaarrekening niet aanvaardbaar. Bovendien gaat het daarbij om presentatie en niet om waardering, maar dat terzijde;
- het blijft mogelijk in de aangifte vennootschapsbelasting gebruik te maken van de faciliteit van de herinvesteringsreserve, terwijl tegelijkertijd in de vennootschappelijke jaarrekening de boekwinst via de winst-en-verliesrekening wordt verwerkt.

Dat betekent dat de toepassing van fiscaal aanvaarde waarderingsgrondslagen in de jaarrekening niet per definitie hoeft te betekenen dat de jaarrekening aansluit met de aangifte vennootschapsbelasting.

Uiteraard gaat het daarbij, zoals blijkt uit de door mij gegeven voorbeelden, om situaties waar zowel in de vennootschappelijke jaarrekening als in de aangifte vennootschapsbelasting fiscaal aanvaardbare grondslagen worden toegepast. Bij correcties die door de Belastingdienst worden aangebracht ligt het iets anders, omdat dan sprake is van een verkeerde toepassing van de fiscale grondslagen. Ofwel: achteraf blijkt dat de fiscale grondslagen in de jaarrekening, dan wel aangifte vennootschapsbelasting niet op de juiste wijze zijn toegepast. De vraag is in hoeverre dat een onoverkomelijk bezwaar vormt voor de vennootschappelijke jaarrekening. Concreter geformuleerd: levert het een zodanig probleem op dat de onzekerheid die hiermee samenhangt moet leiden tot een bijzondere omstandigheid waardoor het vaststellen van de jaarrekening mag (of zelf moet) worden uitgesteld. Daarvan is naar mijn mening zeker geen sprake. Inderdaad leidt een correctie door de Belastingdienst tot aanpassing van de fiscale cijfers. Maar dat wil nog niet per definitie zeggen dat de jaarrekening geen getrouw beeld geeft op basis van fiscale grondslagen. Allereerst is hierbij van belang dat de materialiteitsgrens die relevant is voor de vennootschappelijke jaarrekening over het algemeen

hoger ligt dan de fiscale materialiteitsgrens.⁴ Voor correcties die door de Belastingdienst worden aangebracht en niet van materiële omvang zijn voor de vennootschappelijke jaarrekening geldt dat laatstgenoemde nog steeds een getrouw beeld geeft op basis van fiscale grondslagen. Voor correcties in de fiscale cijfers van wezenlijke omvang⁵ die ook op de vennootschappelijke jaarrekening van invloed zijn, zal veelal sprake zijn van het in ernstige mate tekort schieten van de jaarrekening. In dat geval moet een mededeling bij het Handelsregister worden gedeponeerd, als correctie op de eerder gedeponeerde jaarrekening. De mededeling met een dergelijke inhoud leidt er dan toe dat de gedeponeerde cijfers aansluiten met de achteraf door de Belastingdienst gecorrigeerde cijfers. In het jaar waarin de correctie plaatsvindt, wordt de aanpassing van de cijfers niet via de winst-en-verliesrekening verwerkt, maar via het vermogen. Tot slot resteren de aanpassingen door de Belastingdienst die van materiële, maar niet wezenlijke invloed zijn op de vennootschappelijke jaarrekening. Allereerst is daarbij van belang dat de jaarrekening – als het goed is – destijds is opgemaakt op basis van een zorgvuldige toepassing van de fiscale grondslagen. Dat achteraf door de Belastingdienst een ander standpunt wordt ingenomen is uiteraard mogelijk, maar dit wil nog niet per definitie zeggen dat op het moment van het opmaken van de jaarrekening onzorgvuldig met de fiscale grondslagen is omgegaan. Is daarvan wel sprake, dan geldt de gewone procedure voor de vennootschappelijke jaarrekening zoals opgenomen in de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving.⁶ Dergelijke correcties worden in de vennootschappelijke jaarrekening verwerkt in de winst-en-verliesrekening in het jaar waarin ze worden geconstateerd. De regelgever heeft dus nadrukkelijk de mogelijkheid geboden om bij materiële, maar niet wezenlijke onjuistheden de jaarrekening die reeds bij het Handelsregister is gedeponeerd niet te corrigeren en evenmin van een aanvullende toelichting te voorzien. Dergelijke aanpassingen worden in een daaropvolgende verslaggevingsperiode verwerkt; namelijk die waarin de correctie door de Belastingdienst wordt aangebracht. De conclusie is derhalve dat vaststelling van de jaarrekening door de algemene vergadering van aandeelhouders veelal gewoon kan plaatsvinden binnen de daarvoor geldende

termijn. Sterker nog: naar mijn mening is vaststelling door de wetgever voorgeschreven en creëert de mogelijke onzekerheid van een correctie door de Belastingdienst op een later moment zeker geen bijzondere omstandigheid die grond biedt voor uitstel van het vaststellen van de jaarrekening buiten de dertienmaandentermijn. Tot slot zou een mogelijke correctie door de Belastingdienst nog als onzekerheid in de jaarrekening kunnen worden toegelicht, maar dat lijkt mij in normale situaties een overbodige toelichting.

4 Conclusies

Ik heb in deze bijdrage geprobeerd duidelijk te maken dat de wet in BW 2 niet duidelijk een expliciete termijn noemt voor het vaststellen van de jaarrekening. Dat sprake is van een verplichting voor de algemene vergadering van aandeelhouders om de jaarrekening in principe binnen dertien maanden na afloop van het boekjaar vast te stellen, blijkt naar mijn mening overduidelijk uit de formulering in de genoemde wettelijke bepalingen.

Als de Belastingdienst achteraf – dus na deponering van de jaarrekening – de fiscale cijfers over het desbetreffende jaar corrigeert ten opzichte van de in de aangifte opgenomen bedragen, zijn daardoor de fiscale cijfers niet meer in overeenstemming met de jaarrekening. Een bezwaar is dat niet, omdat voor niet-materiële correcties het getrouwe beeld niet wordt aangetast en voor aanpassingen van wezenlijke omvang een mededeling bij het Handelsregister wordt gedeponeerd. Voor materiële correcties is het tot slot geen enkel bezwaar om, in voorkomende gevallen, de door de Belastingdienst aangebrachte correcties in de fiscale cijfers, op het moment waarop die definitief worden vastgesteld te verwerken in de jaarrekening van het jaar waarin de aangifte wordt vastgesteld. Dat de jaarrekening over de daaraan voorafgaande periode niet aansluit met de aangifte is geen argument om het vaststellen van de jaarrekening dan maar uit te stellen tot na de dertienmaanden-periode. ■

A. (Anton) Dieleman RA is directeur Vaktechniek bij Mazars.

Noten

¹ Ik ga eenvoudigheidshalve voorbij aan de navorderingstermijn waarop Kamp in zijn artikel terecht ook wijst.

² Ik verwijs uitsluitend naar artikelen betreffende de BV. Voor de NV gelden dezelfde bepalingen, maar over het algemeen zal bij rechtspersonen die gebruikmaken van de samenvafaciliteit, sprake zijn van BV's.

³ Dit betreft de reguliere termijn voor het op-

maken van vijf maanden, vermeerderd met de in art. 2:394 lid 2 BW genoemde termijn van twee maanden, dan wel de verlengde termijn van elf maanden, vermeerderd met dezelfde tweemaandentermijn (art. 2:394 lid 3 BW).

⁴ Onder materialiteitsgrens wordt verstaan: de kwantitatieve grens waaronder onjuistheden in de jaarrekening niet tot aanpassing hoeven te leiden, omdat het getrouwe beeld dat de jaarrekening

moet geven van vermogen en resultaat niet wordt aangetast door de onjuistheid.

⁵ Onjuistheden van wezenlijke omvang zijn fouten die van zodanige (kwantitatieve) omvang zijn dat het getrouwe beeld dat de jaarrekening moet geven van vermogen en resultaat ernstig wordt aangetast.

⁶ Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor kleine rechtspersonen, A3.3.

Het *Leitmotiv* voor de samenvalfaciliteit is om de administratieve lasten rond de jaarrekening te verlichten. Door uit te gaan van de fiscale grondslagen zou idealiter ‘met één druk op de knop’ uit dezelfde administratie zowel de aangifte als de jaarrekening gegenereerd kunnen worden. Indien de fiscus in de aanslag afwijkt van de aangifte kan dat gevolgen hebben voor de fiscale boekwaarde van activa of verplichtingen ultimo van het boekjaar. Waar Dieleman het effect op het *volgend* boekjaar slechts als een zijdelings effect noemt, ligt hier het probleem waar het werkelijk om gaat: indien de jaarrekening over het betreffende boekjaar inmiddels is vastgesteld, moet de correctie worden doorgevoerd in de jaarrekening van het volgende boekjaar. In de fiscale cijfers is het echter nog in het onderhavige boekjaar aangepast. Er is dus sprake van een tijdsverschil in het toerekenen van de correctie. Voor het inzicht hoeft dit niet een wezenlijk probleem te zijn. Immers, ook bij een jaarrekening op ‘commerciële’ grondslagen treedt dit effect op. Maar het gemak dat dezelfde cijfers voor zowel aangifte als jaarrekening gebruikt kunnen worden, geldt dan niet voor het volgende boekjaar: in de jaarrekening moet nog de correctie worden verwerkt, die fiscaal al in de aangifte van het vorige jaar was verwerkt. Dus een extra administratieve verwerking.¹ Zou de jaarrekening over het gecorrigeerde boekjaar nog niet zijn vastgesteld, dan zou de correctie nog in hetzelfde jaar waarop de correctie betrekking heeft, verwerkt kunnen worden. In het volgende jaar is het dan gewoon weer ‘één druk op de kop’.

Om een eventuele fiscale correctie nog in hetzelfde boekjaar te kunnen verwerken, zal dus het vaststellen van de jaarrekening moeten worden uitgesteld tot het moment dat voldoende zeker is of er een fiscale correctie zal zijn. De Algemene Vergadering van Aandeelhouders (AVA) kan de opmaaktermijn met maximaal zes maanden verlengen. Dieleman vindt onzekerheid over de fiscale positie geen bijzondere omstandigheid die uitstel van vaststellen zou rechtvaardigen. Uit jurisprudentie volgt echter dat in het kader van het opmaken van de jaarrekening, het beoordelen of een omstandigheid bijzonder is, een bevoegdheid is van de AVA, die niet door de rechter getoetst wordt.² De AVA heeft hier dus een grote vrijheid. Dat geldt dan mijns inziens ook voor het vaststellen.

De vraag die Dieleman zich stelt is hoe lang het vaststellen van de jaarrekening kan worden uitgesteld. Ik ben het eens met Dieleman dat de wet geen uitdrukkelijke plicht

tot vaststellen kent. Naar mijn ervaring is de gangbare interpretatie dat het vaststellen een recht is van de AVA, maar niet een plicht. Zie bijvoorbeeld de Memorie van Toelichting bij de laatste wijziging van het structuurregime: ‘Het voorstel om de algemene vergadering in de structuurregeling het recht te geven om de jaarrekening vast te stellen op basis van het stuk van het bestuur impliceert dat de aandeelhouders kunnen bewerkstelligen dat wijzigingen in het stuk worden aangebracht. Indien de aandeelhouders ten aanzien van bepaalde onderdelen van de jaarrekening hebben gestemd tegen het door het bestuur opgemaakte stuk, dan dient het bestuur in de eerstvolgende vergadering een gewijzigde jaarrekening voor te leggen. Kan het bestuur zich verenigen met de opmerkingen van de aandeelhouders, dan zal dat een aangepaste jaarrekening zijn. Indien het bestuur zich met de opmerkingen niet kan verenigen, zal de jaarrekening niet kunnen worden vastgesteld. Dat heeft dan tot gevolg dat ook geen winst kan worden uitgekeerd. Tot vaststellingen zal dit in het algemeen niet leiden. (...) Onder omstandigheden kan een weigering om de jaarrekening vast te stellen zonder duidelijk aan te geven op welke punten men bezwaren heeft, in strijd komen met die redelijkheid en billijkheid.’³ Op grond van deze laatste zin is er slechts sprake van een plicht indien het recht misbruikt wordt. In een dergelijk geval zal een ontheffing redelijkerwijs ook niet verleend worden.

Dat de ontheffing zoals bedoeld in artikel 2:210 lid 7 BW impliceert dat er kennelijk toch een wettelijke plicht tot vaststellen bestaat, vind ik wat vergezocht. Zal niet bedoeld worden: het agenderen van een vaststellingsbesluit in de AVA? Het kan ook als een inhoudsloze ontheffing worden gezien. Het roept ook vragen op wie dan de bevoegdheid heeft /zou moeten hebben om ontheffing te vragen (het bestuur, de AVA, het bestuur met goedkeuring AVA?) en welke gevolgen de ontheffing heeft. Zou bijvoorbeeld een verkregen ontheffing ertoe leiden dat winst uitgekeerd kan worden op basis van een niet-vastgestelde jaarrekening? Opmerkelijk is wel dat in het huidige wetsvoorstel ter implementatie van de Transparantierichtlijn voor beursgenoteerde ondernemingen de ontheffing voor opmaak komt te vervallen, maar uitdrukkelijk wordt gesteld dat de ontheffing voor vaststellen blijft bestaan. Kennelijk kent de wetgever toch een afzonderlijke betekenis aan deze ontheffing toe, maar helaas geeft de Memorie van Toelichting hier geen nadere motivering voor.⁴ Een onthef-

ving voor een niet-expliciete verplichting blijft toch vreemd. Een verdere analyse van dit aspect valt echter buiten het bestek van dit naschrift.

Maar los van de vraag of vaststellen verplicht is, geeft ook Dieleman aan dat er situaties zijn waarin na dertien maanden een jaarrekening in niet-vastgestelde vorm gedeponeerd kan worden. De wettelijke voorschriften waar artikel 2:394 lid 2 BW naar verwijst, lijken mij betrekking te hebben op de eisen rond de inrichting van de jaarrekening, niet op het vaststellingsproces. Een harde grens van dertien maanden is er dus mijns inziens niet.

Ook al zou het vaststellen wellicht lang uitgesteld kunnen worden, een erg praktische oplossing is het natuurlijk niet. Het zijn met name de aandeelhouders zelf die nadeel ondervinden van het niet-vaststellen, namelijk het niet (definitief⁵) kunnen uitkeren van dividend. In de praktijk zou dit nadeel mogelijk niet opwegen tegen het vermijden van verschillen in jaarrekening en aangifte als gevolg van correcties in de aanslag. Maar mogelijk is dit uitstel wel.

Terzijde stelt Dieleman dat toepassing van fiscaal aanvaarde waarderingsgrondslagen in de jaarrekening niet per definitie hoeft te betekenen dat de jaarrekening aansluit met de aangifte vennootschapsbelasting, zoals de waardering van deelnemingen en de verwerking van boekwinsten op te vervangen bedrijfsmiddelen. Voor zover die alternatieve waarderingsgrondslagen ook binnen goedkoopmansgebruik zijn toegestaan is dat denkbaar. Maar erg logisch is het niet: de bedoeling van de samenvatting is immers juist om niet twee alternatieve waarderingsgrondslagen naast elkaar te hebben. Zou bijvoorbeeld in de jaarrekening géén gebruik

worden gemaakt van de herinvesteringsfaciliteit (hetgeen fiscaal natuurlijk een optie is, fiscaal is het niet verplicht om die winst uit te stellen), maar in de aangifte wel, dan zou er alsnog een latentie in de jaarrekening ontstaan, ook al is die gebaseerd op fiscale grondslagen! De boekwaarde van het vervangend bedrijfsmiddel in de jaarrekening wijkt immers tijdelijk af van de boekwaarde in de aangifte. Overigens betwijfel ik ook of de wettekst ruimte voor een dergelijk verschil biedt. Artikel 2:396 lid 6 BW geeft als voorwaarde dat de rechtspersoon daarbij alle voor hem van toepassing zijnde fiscale grondslagen toepast. Ik lees dit als dat de toegepaste fiscale grondslagen (dus ook de binnen goedkoopmansgebruik gemaakte keuzes) ook gevolgd moeten worden in de jaarrekening.

Samenvattend, fiscale correcties zijn in het kader van samenvatting niet zo zeer een bezwaar voor het inzicht dat de jaarrekening moet verschaffen, maar vooral een administratief probleem: het doorkruist de gelijkheid van cijfers in de volgende jaarrekening en daarmee de beoogde efficiency van deze faciliteit indien de jaarrekening van het gecorrigeerde jaar al is vastgesteld. Technisch kan het vaststellen een tijd worden uitgesteld – naar mijn mening ook langer dan dertien maanden – maar zeer lang uitstel zal om andere redenen veelal bezwaarlijk worden. ■

Dr. Bart Kamp RA is lector Accountancy aan de Fontys Hogeschool voor Financieel Management, verbonden aan BDO CampsObers Accountants & Adviseurs en hoofddocent aan de Universiteit van Tilburg.

Noten

¹ Niet-materiële verschillen zijn voor het inzicht niet belangrijk, maar zijn uit administratief oogpunt (en daar gaat het dus om bij de samenvatting) wel vervelend: het sluit allemaal net niet aan.

² Asser-Maeijer 2-III, no. 427

³ Tweede Kamer, vergaderjaar 2001–2002, 28 179, nr. 3 17, pp. 17-18

⁴ Tweede Kamer, vergaderjaar 2006–2007, 31 093, nr. 3 29, pp. 38

⁵ Bij interim-dividend.