

Voorstellen Europese Commissie inzake vereenvoudiging jaarverslaggeving midden- en kleinbedrijf

Henk Verhoek

SAMENVATTING Dit artikel bespreekt in hoofdlijnen een aantal vereenvoudigingsvoorstellen van de Europese Commissie (Europese Commissie, 2007a) met betrekking tot de financiële verslaggeving en accountantscontrole van kleine en middelgrote ondernemingen. Deze voorstellen zijn ingegeven vanuit de wens om te komen tot administratieve lastenverlichting voor dit segment van ondernemingen. De voorstellen hebben onder andere betrekking op de vraag of micro-entiteiten nog onder de Vierde EEG-Richtlijn moeten vallen, of de regels voor wisseling van grootteregime versoepeld kunnen worden, of kleine ondernemingen volledig kunnen worden vrijgesteld van publicatie van de jaarrekening, of bepaalde middelgrote ondernemingen ook gebruik zouden kunnen maken van publicatie- en inrichtingsvrijstellingen die thans voor kleine ondernemingen gelden, en of rechtspersonen kunnen worden vrijgesteld van de verslaggeving over latente belastingen. Uit de reacties op de voorstellen blijkt dat de meningen sterk verdeeld zijn. Het lijkt erop dat de Europese Commissie onder politieke druk een aantal 'ad hoc' vereenvoudigingsvoorstellen wil doorvoeren die weliswaar leiden tot kortetermijnbesparingen, maar die op lange termijn negatief kunnen uitwerken. Gewaakt moet worden voor achteruitgang van de kwaliteit van de informatievoorziening: niet gecontroleerde informatie op basis van niet-algemeen aanvaarde verslaggevinggrondslagen.

RELEVANTIE VOOR DE PRAKTIJK Op EU-niveau zijn in de Vierde en Zevende EEG-Richtlijn bepalingen opgenomen over financiële jaarverslaggeving en accountantscontrole daarop. Deze richtlijnen dienen door de lidstaten te worden gevolgd. Voor alle bij de onderneming betrokken partijen, waaronder opstellers, gebruikers en controleurs van jaarrekeningen, zijn de voorstellen van de Europese Commissie voor administratieve lastenverlichting van groot praktisch belang.

1 Inleiding

In juli 2007 heeft de Europese Commissie een consultatiedocument gepubliceerd waarin voorstellen worden gedaan om de regelgeving op het gebied van het Europese vennootschapsrecht, de financiële verslaggeving en

accountantscontrole te vereenvoudigen. Deze vereenvoudigingsvoorstellen zijn onderdeel van het *Action programme for reducing administrative burdens in the European Union* (Europese Commissie, 2007b). Dit actieprogramma is in januari 2007 gelanceerd en heeft als doelstelling de administratieve lasten binnen de EU in 2012 met 25 procent te reduceren. Beoogd wordt om de regelgeving binnen de EU dusdanig aan te passen dat deze de groei van de interne markt en de werkgelegenheid verder stimuleert en contraproductieve bureaucratische barrières wegneemt. Er zijn 13 prioriteitsgebieden aangewezen, die in aanmerking komen voor administratieve lastenverlichting. Een van de prioriteitsgebieden heeft betrekking op de jaarverslaggeving (inclusief de accountantscontrole) en het vennootschapsrecht. De voorstellen met betrekking tot de verslaggeving en accountantscontrole hebben alleen betrekking op de kleine en middelgrote ondernemingen, zoals gedefinieerd in de Vierde Richtlijn. In dit artikel zal ik me beperken tot de bespreking van de vereenvoudigingsvoorstellen op het gebied van de financiële verslaggeving en accountantscontrole. In paragraaf 2 geef ik een korte weergave van de inhoud van deze voorstellen. Voorts bespreek ik in paragraaf 3 de commentaren op deze voorstellen van drie belangrijke Europese partijen. Ook plaats ik hierbij een aantal eigen opmerkingen. Vervolgens komt in paragraaf 4 het politieke krachtenveld aan de orde, waarbij een aantal suggesties wordt gedaan voor de verder te volgen route.

Ook in Nederland is het terugdringen van administratieve lasten een onderwerp dat hoog op de politieke agenda staat. De Nederlandse regering heeft hiertoe het Plan van Aanpak Regeldruk Bedrijven 2007-2011 (Regeldruk, 2008) opgesteld. Ook dit plan bevat als doelstelling een administratieve lastenvermindering van 25 procent, maar tevens vermindering van toezichtlasten, fundamenteel onderzoek in specifieke sectoren en de aanpak van hardnekkige knelpunten die voor ondernemers belemmerend werken. In de Startnotitie Commissie Regeldruk Bedrijven (Regeldruk, 2008) wordt

aangegeven dat de regeldruk niet alleen in Den Haag ontstaat, maar ook in Brussel.

2 De inhoud van de vereenvoudigingvoorstellen

2.1 Micro-entiteiten

Met betrekking tot de grote groep van zeer kleine ondernemingen, de zogenaamde micro-entiteiten, is het voorstel om de lidstaten de optie te geven om deze entiteiten niet langer onder de werking van de Vierde Richtlijn te laten vallen. Het gaat hier om ondernemingen met minder dan tien werknemers, een balanstotaal van minder dan € 500.000 en een omzet lager dan een miljoen euro. De motivering hiervoor van de Europese Commissie luidt dat het opstellen van een jaarrekening voor deze ondernemingen een zware administratieve last inhoudt, terwijl er sprake is van een beperkt aantal belanghebbenden. Aan welke verslaggevingvereisten micro-entiteiten dan wel zouden moeten voldoen, zou aan de lidstaten moeten worden overgelaten. Dit wijzigingsvoorstel laat het net als de huidige Vierde Richtlijn ter discretie aan de lidstaten of kleine rechtspersonen wel of niet controleplichtig zijn.

2.2 Wisseling van grootteregime

Verder wordt voorgesteld om de termijn van twee jaar die geldt voor de wisseling van het grootteregime (klein, middelgroot en groot) te rekken naar vijf jaar voor de overgang van klein naar middelgroot en te verlagen naar een jaar voor de overgang van middelgroot naar klein. Deze faciliteit heeft volgens de Europese Commissie als voordeel dat startende ondernemingen niet meteen na een periode van twee jaren met zwaardere verslaggevingregels worden geconfronteerd. Verder geeft de Europese Commissie aan dat een groeiende onderneming vaak een langere periode dan twee jaren nodig zal hebben om de groei te consolideren. Na een periode van vijf jaren mag volgens de Europese Commissie worden verwacht dat de grenzen van een kleine onderneming meer permanent zullen worden overschreden. Mocht de middelgrote onderneming in enig jaar niet meer voldoen aan de groottecriteria voor middelgrote ondernemingen, dan zou uit oogpunt van administratieve lastenvermindering direct en dus niet pas na twee jaren de onderneming als 'klein' moeten kwalificeren.

2.3 Publicatieplicht kleine ondernemingen

Voorts zouden kleine ondernemingen vrijgesteld moeten worden van de plicht tot publicatie van hun jaarrekening. Volgens de Europese Commissie gaat de publicatieplicht van kleine ondernemingen gepaard met hoge administratieve lasten. Verder stelt de Europese Commissie dat het belang van publicatie van de jaarrekening voor kleine ondernemingen zeer beperkt is, gezien de beperkte kring van belanghebbenden. Deze belanghebbenden bestaan

Tabel 1 Categorie ondernemingen Vierde Richtlijn

Huidige situatie	Voorgestelde situatie
Middelgrote ondernemingen	Middelgrote ondernemingen
	Middelgrote ondernemingen <i>without particular external users</i>
Kleine ondernemingen	Kleine ondernemingen
	Micro-entiteiten

voornamelijk uit banken en leveranciers en beschikken veelal over de mogelijkheid de door hen gewenste informatie rechtstreeks van de onderneming te verkrijgen.

2.4 Middelgrote ondernemingen

Ook zouden bepaalde middelgrote ondernemingen, onder de voorwaarde dat er geen externe gebruikers van hun jaarrekening zijn, gebruik moeten kunnen maken van de inrichting- en publicatievrijstellingen die op dit moment gelden voor kleine ondernemingen. Gedacht wordt aan de ondernemingen waarbij geen sprake is van externe gebruikers van de jaarrekening (*no particular external users*), bijvoorbeeld in situaties van een directeur-eigenaar met een beperkt aantal derden-aandeelhouders op basis van een 'risk based approach'. Ook vennootschappen met onbeperkte aansprakelijkheid (*unlimited liability companies*) zouden hiervoor in aanmerking moeten komen.

De voorstellen onder 2.1 en 2.4 leiden ertoe dat naast de bestaande categorie kleine en middelgrote ondernemingen twee nieuwe categorieën van ondernemingen ontstaan. Ik verwijs hiervoor naar tabel 1.

2.5 Overige voorstellen

De overige voorstellen hebben betrekking op het vereenvoudigen van de procedure voor het wijzigen van de groottecriteria, vrijstellingen van accountantscontrole voor groepsmaatschappijen (de zogenaamde 403-vrijstelling), vrijstelling van consolidatie voor personal holdings, verslaggeving over latente belastingen en het verlichten van de toelichtingvereisten. De vrijstelling van accountantscontrole voor groepsmaatschappijen zal ik niet verder bespreken, daar in Nederland in tegenstelling tot veel andere Europese landen de optie van de 403-vrijstelling (vereenvoudigd groepsregime) in de wetgeving is opgenomen (Titel 9 Boek 2 BW). Gezien de beperkte impact daarvan op de administratieve lastenverlichting zal ik evenmin het procedurevoorstel voor het wijzigen van de groottecriteria, de voorgestelde verlichtingen van een beperkt aantal toelichtingvereisten en de vrijstelling van consolidatie van personal holdings behandelen.

Uit oogpunt van administratieve lastenverlichting en als gevolg van het feit dat opstellers en gebruikers van jaar-

rekeningen de informatie niet relevant zouden vinden, wordt voorgesteld de verslaggeving over latente belastingen te laten vervallen. Dit voorstel impliceert dat actieve en passieve belastinglatenties niet langer in de balans worden opgenomen en evenmin in de toelichting bij de jaarrekening worden vermeld.

3 Bespreking van de voorstellen

De reacties op de vereenvoudigingsvoorstellen zijn door de Europese Commissie in een samenvattend rapport van december 2007 weergegeven. In totaal hebben 129 organisaties op de voorstellen gereageerd, waarvan 27 procent uit de hoek van de accountants, 19 procent uit de hoek van ondernemingen, 12 procent uit de hoek van de publieke sector (overheden en dergelijke) en 9 procent uit de hoek van de institutionele investeerders (banken en andere kredietverschaffers).

In tabel 2 zijn de reacties per belangrijkste categorie van respondenten weergegeven, inclusief de mening van de meerderheid van alle respondenten.

Tabel 2 Samenvatting reacties van respondenten

Vereenvoudigingsvoorstel	Accountants	Ondernemingen	Kredietverschaffers	Alle respondenten
Micro-entiteiten niet langer onder de werking van de Vierde Richtlijn	-	+	+	+
Wisseling van grootteregime versoepelen	-	+	-	-
Vrijstelling publicatieplicht kleine ondernemingen	-	+	-	-
Bepaalde middelgrote ondernemingen gebruik laten maken van inrichtings- en publicatievrijstellingen voor kleine ondernemingen	-	+	?	+/-
Verslaggeving over latente belastingen laten vervallen	-	+	+	+

('+' is vóór het voorstel, '-' is tegen het voorstel en '+/-' is evenveel voor- als tegenstanders)

Opvallend is dat de meningen van accountants en ondernemingen lijnrecht tegenover elkaar staan. Interessant is te weten welke motieven aan de reacties van de verschillende categorieën respondenten ten grondslag liggen. Het samenvattend rapport van de Europese Commissie geeft slechts in beperkte mate inzicht hierin.

In deze paragraaf zoom ik daarom verder in op een drietal specifieke reacties op de vereenvoudigingsvoorstellen. Deze reacties zijn ontleend aan de respectievelijke commentaarbrieven¹ van Business Europe (BE) als federatie van Europese werkgeversorganisaties (opstellers van jaarrekeningen), van de Fédération des Experts Comptables Européens (FEE) als federatie van Europese accountants-instituten (controleurs van jaarrekeningen) en van de European Savings Banks Group (ESBG) als Europese retailbanker (gebruikers van jaarrekeningen).

3.1 Micro-entiteiten

3.1.1 Commentaar van respondenten

Een meerderheid van alle respondenten is voorstander van de introductie van micro-entiteiten. Dit voorstel zou de start van nieuwe ondernemingen stimuleren door het wegnemen van administratieve belemmeringen. De publieke sector bleek de meest fervente voorstander te zijn, evenals meer dan tachtig procent van de ondernemingen. Accountants blijken tegenstander te zijn van dit voorstel vanwege de negatieve gevolgen van dit voorstel voor de kwaliteit van de administratie en de informatieverschaffing door micro-entiteiten.

ESBG en BE (met uitzondering van België) ondersteunen, overigens zonder argumentatie, het voorstel van de Europese Commissie om micro-entiteiten als een nieuwe categorie in de Vierde Richtlijn te introduceren. De FEE is hier geen voorstander van met als argument dat de introductie van een nieuwe categorie ondernemingen in de Vierde Richtlijn deze richtlijn nog complexer maakt en de keuze van de bedrijfsuitoefening in de vorm van een rechtspersoon met beperkte aansprakelijkheid nu eenmaal als consequentie heeft, dat gerapporteerd moet worden op basis van algemeen aanvaardbare grondslagen van financiële verslaggeving. Het voorstel om de verslaggevingseisen voor deze categorie van ondernemingen te dereguleren zou verder tot een perceptie bij eigenaren van dergelijke ondernemingen kunnen leiden, dat de maatschappij geen waarde hecht aan een goede verslaggeving door micro-entiteiten. Andere argumenten zijn dat deze ondernemingen inmiddels gewend zijn volgens de minimumeisen van de Vierde Richtlijn te rapporteren, dat deze rapportering niet leidt tot onevenredige kosten en dat een wijziging van dit huidige regime als administratieve last zal worden beschouwd.

Om toch enigszins tegemoet te komen aan de vereenvoudigingsvoorstellen, suggereert de FEE om lichtere rapporteringseisen voor micro-entiteiten in de Vierde Richtlijn op te nemen. Voorts acht de FEE een generieke vrijstelling van de controleplicht van micro-entiteiten op Europees niveau in strijd met het subsidiariteitsbeginsel. Subsidiariteit houdt in dat beslissingen alleen op EU-niveau mogen worden genomen, indien beslissingen op het niveau van de lidstaten het gemeenschappelijke belang van de EU als geheel zouden doorkruisen. Kennelijk gaat de FEE ervan uit dat de Europese Commissie een vrijstelling van accountantscontrole voor micro-entiteiten zal gaan vereisen. Hoewel dit deel van de tekst in het communicatiedocument van de Europese Commissie niet echt duidelijk is, ga ik ervan uit dat de lidstaten mogen blijven besluiten over de accountantscontrole van micro-entiteiten. De FEE pleit er eveneens voor de keuze van wel of geen verplichte accountantscontrole aan de lidstaten

te laten, gegeven de specifieke kenmerken van de economie in die lidstaten.

3.1.2 Opmerkingen van de auteur

De Nederlandse praktijk wijst uit dat de opstelling van jaarrekeningen bij kleine ondernemingen in veel gevallen sterk fiscaal gedreven is (Koninklijk NIVRA, 2007). Ook een in oktober 2007 uitgevoerd onderzoek (Mazars, 2007) door de accountantsorganisatie Mazars en European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) laat zien dat de banken en de fiscus de belangrijkste gebruikers van mkb-jaarrekeningen zijn. Veelal is bij kleine ondernemingen sprake van een aandeelhouderdirecteur, die volledig op de hoogte is van de gang van zaken binnen de onderneming en aldus geen of weinig behoefte heeft aan een andere dan fiscale jaarrekening. Daarnaast is de bankier als belangrijkste belanghebbende geïnteresseerd in de financiële positie van de onderneming, met name in het kasstroomgenererende vermogen van de onderneming en de waarde van de verstrekte zekerheden, zowel door de rechtspersoon als door de directeuraandeelhouder in privé. Het nut van een jaarrekening op basis van de EEG-Richtlijnen acht ik derhalve zeer beperkt. Het argument van de FEE dat het moeten voldoen aan Richtlijnen een logische consequentie is van een keuze van de bedrijfsuitoefening in de vorm van een rechtspersoon met beperkte aansprakelijkheid, acht ik discutabel. Verwacht mag namelijk worden dat iedere lidstaat binnen de EU-rapportagevereisten 'op maat' voor micro-entiteiten zal voorschrijven. Iedere lidstaat heeft immers nu al een eigen set verslaggevingregels als afgeleide van de Vierde Richtlijn. Dat de lokale vereisten voor micro-entiteiten niet zijn gebaseerd op een Richtlijn is niet relevant, temeer daar micro-entiteiten in de categorie 'bakkers om de hoek' in het algemeen geen grensoverschrijdende activiteiten hebben. Ook zullen de negatieve gevolgen van deregulering op EU-niveau voor de perceptie van eigenaren van micro-entiteiten achterwege blijven, daar zij moeten blijven voldoen aan de regelgeving van de lidstaten waar deze entiteiten zijn gevestigd. Evenmin onderschrijf ik het argument dat er geen wijzigingen in de regelgeving moeten worden aangebracht, omdat men er nu eenmaal aan gewend is en iedere wijziging kosten met zich meebrengt. Natuurlijk zullen de aanpassingen aan een ander lichter verslaggevingregime kosten met zich meebrengen, maar deze kosten zijn eenmalig. Verder wordt hier naar mijn mening onvoldoende rekening gehouden met de langetermijnvoordelen van deregulering op EU-niveau. Op termijn zullen de voordelen van eenvoudige en op de belastingaangifte aansluitende, lokale verslaggevingregels opwegen tegen de regels van de meer complexe Vierde Richtlijn. Vanuit het perspectief van de EU lijkt het logisch de lidstaten de optie te geven om micro-entiteiten vrij te stellen van de bepalingen van de Vierde Richtlijn. Op

deze wijze wordt immers een verdere administratieve lastenverlichting door de lidstaten gestimuleerd. Vanuit het perspectief van de lidstaten afzonderlijk en gelet op het beginsel van subsidiariteit ligt het voor de hand de lidstaten te laten beslissen over jaarverslaggevingregels en accountantscontrole.

In Nederland is een wetswijziging² tot stand gekomen die het voor kleine ondernemingen mogelijk maakt om in de jaarrekening fiscale waarderingsgrondslagen te gebruiken, waardoor de commerciële jaarrekening qua waarderingsgrondslagen samenvalt met de aangifte vennootschapsbelasting. Ondernemingen die niet daarvoor kiezen moeten hun jaarrekening opstellen op basis van de waarderingsgrondslagen van titel 9 Boek 2 BW en de Richtlijnen van de Raad voor de Jaarverslaggeving. Deze richtlijnen zijn nu opgenomen in de zogenaamde 'kleine' RJk-bundel³.

Het introduceren van een nieuwe categorie micro-entiteiten in de Vierde Richtlijn maakt het regelgevend systeem alleen dan complexer, wanneer volgens het voorstel van de FEE voor deze categorie ondernemingen een apart verslaggevingregime in de Vierde Richtlijn zou worden opgenomen. Ik zou nog een stapje verder willen gaan door de vrijstellingen voor micro-entiteiten van toepassing te laten zijn op de gehele categorie van kleine rechtspersonen.

3.2 Wisseling van grootteregime

3.2.1 Commentaar van respondenten

Een lichte meerderheid van alle respondenten wijst dit voorstel van de Europese Commissie af. Respondenten uit de hoek van de ondernemingen blijken vrijwel unaniem dit voorstel te omarmen. De tegenstanders geven aan dat een incidenteel 'verliesjaar' ertoe kan leiden dat een onderneming wisselt van het regime 'middelgroot' naar 'klein' en vervolgens weer gedurende een periode van vijf jaren classificeert als 'klein'.

BE is voorstander van een versoepeling van het huidige systeem dat van toepassing is voor de wisseling van grootteregime. ESBG en FEE zijn echter tegen de voorgestelde aanpassing.

ESBG en FEE zien geen reden om het huidige systeem van wisseling van grootteregime, waarbij gedurende twee achtereenvolgende jaren aan de nieuwe criteria moet zijn voldaan⁴, te wijzigen. FEE geeft als nadeel van de voorstellen aan dat een groeiende onderneming, die in toenevende mate een beroep doet op de kapitaalmarkt, gedurende een periode van vijf jaar beperkte informatie blijft geven aan de gebruikers van de jaarrekening. Dit kan leiden tot informatieachterstand bij belanghebbenden, met als mogelijk gevolg dat de verkeerde besluiten over allocatie van kapitaal worden genomen. Voorts acht FEE dit voorstel strijdig met het transparantiebeginsel binnen de EU.

3.3 Publicatievrijstelling kleine rechtspersonen

3.3.1 Commentaar van respondenten

Drickwart van alle respondenten heeft op dit voorstel gereageerd, waarbij een meerderheid tegen het voorstel is om de publicatieplicht van kleine rechtspersonen te laten vervallen. De voorstanders van het voorstel om de publicatieplicht te laten vervallen zijn te vinden in de hoek van de ondernemingen. Zij zijn van mening dat ondernemingen als gevolg van de publicatieplicht concurrentienadelen ondervinden. De meest notoire tegenstanders zijn de consultants en analisten die hun databases en analysemodellen vullen met informatie die is ontleend aan gepubliceerde jaarrekeningen. Ook geven de tegenstanders aan dat publicatie van de jaarrekening nauwelijks leidt tot extra kosten, met name in een geautomatiseerde omgeving of bij gebruik van XBRL.

ESBG, BE en FEE zijn tegen het voorstel om kleine rechtspersonen vrij te stellen van de verplichting om hun jaarrekening te publiceren. ESBG geeft nog expliciet aan dat banken hun portefeuille risicomodellen vullen met informatie uit de gepubliceerde jaarrekeningen. Verder dringt ESBG erop aan de publicatietermijn (nu maximaal dertien maanden na afloop van het boekjaar) te verkorten.

3.3.2 Opmerkingen van de auteur

In het voorstel van de Europese Commissie wordt gesteld dat de publicatieplicht een zware administratieve last voor de kleine rechtspersonen inhoudt. Hierbij kunnen kritische kanttekeningen worden geplaatst. Gezien het feit dat kleine rechtspersonen sowieso een inrichtingsjaarrekening moeten opstellen en zij slechts een beperkte balans met toelichting behoeven te publiceren zal de publicatieplicht niet veel extra kosten meer met zich meebrengen, zeker als gebruik wordt gemaakt van XBRL (Van Hilvoorde, 2008, p. 283) of andere ondersteunende software. XBRL biedt de mogelijkheid om digitaal te rapporteren aan een veelheid van gebruikers; zo kan in Nederland de jaarrekening in XBRL-formaat op basis van de Nederlandse taxonomie digitaal bij de Kamer van Koophandel worden gedeponereerd zonder dat hiervoor extra handelingen nodig zijn. Verder is tot op heden het uitgangspunt geweest dat belanghebbenden uit oogpunt van transparantie en ten behoeve van hun besluitvorming de mogelijkheid moeten hebben financiële informatie bij het handelsregister op te vragen. De bovengenoemde punten worden min of meer ook in de commentaarbrieven van ESBG, BE en FEE genoemd. Navraag bij de Kamer van Koophandel in Nederland leert dat jaarlijks circa twee miljoen jaarrekeningen worden opgevraagd. Hoewel niet bekend is welk deel hiervan betrekking heeft op 'kleine' ondernemingen en welke redenen aan de opvragingen ten grondslag liggen, is er desalniettemin een duidelijke behoefte aan opvraagbare financiële informatie van ondernemingen.

3.4 Middelgrote ondernemingen

Voorgesteld wordt om bepaalde middelgrote ondernemingen dezelfde vrijstellingen te geven die gelden voor de kleine rechtspersonen.

3.4.1 Commentaar van respondenten

Een kleine meerderheid van alle respondenten heeft op het voorstel gereageerd om middelgrote ondernemingen onder voorwaarden dezelfde vrijstellingen zoals die nu gelden voor kleine rechtspersonen toe te kennen. De voor- en tegenstanders van dit voorstel zijn gelijk verdeeld. De voorstanders van dit voorstel komen vooral uit de hoek van de ondernemingen.

BE ondersteunt dit voorstel, ESBG en FEE wijzen het voorstel af. Een probleem hier is dat de Europese Commissie niet expliciet aangeeft wat zij onder 'no particular external users' verstaat; gaat het alleen over aandeelhouders of ook over andere belanghebbenden, zoals financiers? FEE geeft uitdrukkelijk aan dat ook de belangen van anderen dan de aandeelhouders in de beschouwing moeten worden betrokken. Als voorbeelden worden genoemd werknemers, leveranciers, afnemers, banken en de fiscus. Deze partijen zullen bij het ontbreken van gecontroleerde en gepubliceerde jaarrekeningen naar andere wegen zoeken om in hun informatiebehoeften te voorzien; hiervoor zullen extra kosten moeten worden gemaakt, zowel door de informatievrager als door de onderneming. Van belang is na te gaan of deze extra kosten wel opwegen tegen de voorziene lastenbesparing. De verwachting van FEE is dat veel middelgrote ondernemingen, ondanks een vrijstelling van accountantscontrole, tot een vrijwillige accountantscontrole zullen besluiten, waardoor de beoogde administratieve lastenverlichting niet zal worden gerealiseerd. Voor de bepaling welke middelgrote rechtspersonen gebruik zouden kunnen maken van de voorgestelde vereenvoudiging dient nadere invulling te worden gegeven aan de 'risk based approach'. Het risico van kwalitatieve groottecriteria is dat deze niet zullen leiden tot een eenduidige toepassing ervan in de praktijk. Er ontstaat een 'grijs gebied' dat kan leiden tot verschillende interpretaties en tot problemen bij de handhaving van de naleving van een rapportage- en controleplicht op basis van een kwalitatief criterium. Dit aspect brengt ook FEE onder de aandacht.

3.4.2 Opmerkingen van de auteur

Verder ligt de mogelijke besparing voor deze categorie middelgrote rechtspersonen met name in de vrijstelling van een verplichte accountantscontrole. Een andere gedachte zou kunnen zijn om voor de middelgrote rechtspersonen geen verplichte accountantscontrole voor te schrijven, tenzij aandeelhouders met een minderheidsbelang van enige omvang (bijvoorbeeld tien procent) zich hiertegen zouden verzetten. Verder zou het aan de 'markt'

moeten worden overgelaten of er wel of geen behoefte is aan accountantscontrole; belangrijke financiers zouden bijvoorbeeld accountantscontrole kunnen eisen.

3.5 Latente belastingen

3.5.1 Commentaar van respondenten

Slechts veertig procent van alle respondenten heeft op dit onderwerp gereageerd. De overgrote meerderheid hiervan ondersteunt het voorstel om de verslaggeving over latente belastingposities te laten vervallen; de ondernemingen zijn unaniem voorstander hiervan. De tegenstanders wijzen op het nut van informatie over latente belastingen.

BE en ESBG ondersteunen het voorstel van de Europese Commissie om geen informatie over latente belastingen in de jaarrekening op te nemen. FEE geeft aan de Vierde Richtlijn alleen maar een toelichting over latente belastingen vereist. Verder vraagt FEE zich af of het opnemen van deze informatie in de toelichting extra kosten met zich meebrengt en zo ja, of het wegvallen van deze kosten wel opweegt tegen de nadelen van het niet meer verstrekken van deze informatie.

3.5.2 Opmerkingen van de auteur

Deze beoogde vrijstelling zal naar mijn mening ten koste gaan van de kwaliteit van verslaggeving; latente belastingvorderingen en/of verplichtingen geven immers veelal informatie over verwachte toekomstige kasstromen. Verslaggevingstelsels zoals Dutch GAAP en IFRS vereisen verwerking en toelichting van latente belastingen in de jaarrekening, gebaseerd op een *framework* dat vereist dat de jaarrekening inzicht moet geven in toekomstige kasstromen. Naar mijn mening gaat het hier dus wel om relevante informatie. Overigens is mijn praktijkervaring dat zowel ondernemers als gebruikers van jaarrekeningen van kleine en middelgrote ondernemingen de post latente belastingen niet goed kunnen doorgronden.

4 Vereenvoudigingvoorstellen in een politiek krachtenveld

Administratieve lastenverlichting staat hoog op de politieke agenda en lijkt een wondermiddel om de efficiency en de concurrentiekracht van ondernemingen te verhogen. Maar er zijn ook risico's aan verbonden. Zoals hiervoor reeds is aangegeven kunnen de voorstellen afbreuk doen aan het beginsel van transparantie en de kwaliteit van informatievoorziening aan belanghebbenden. Deze ontwikkelingen kunnen een negatief effect hebben op de vermogenskosten van ondernemingen en leiden tot een minder stabiele interne markt binnen de EU. Het lijkt er op dat de Europese Commissie onder politieke druk een aantal 'ad hoc' vereenvoudigingvoorstellen wil doorvoeren die leiden tot korte termijn besparingen, maar die op de lange termijn negatief kunnen uitwerken. Zaken als financiële

verslaggeving en accountantscontrole worden beschouwd als kostenposten zonder dat de toegevoegde waarde ervan voldoende in de beschouwing lijkt te worden betrokken. De FEE geeft terecht in een publicatie⁵ aan dat 'Simplification should not be simplistic'. Nadrukkelijk wordt erop gewezen dat het algemeen maatschappelijk belang van goede verslaggeving en accountantscontrole niet uit het oog mag worden verloren. Daarnaast wordt aangegeven dat het reduceren van overlapende wetgeving met uiteenlopende rapportage-eisen (belastingwetgeving, regels voor de oprichting van een onderneming, sociale wetgeving en statistiekverplichtingen), opgelegd door de lidstaten zelf, in sterkere mate zal leiden tot een afnemende van de administratieve lastendruk.

De door de Europese Commissie voorgestelde vereenvoudigingen zouden in een breder verband moeten worden beschouwd. Anders gezegd: er moet naar mijn mening een doorwrochte effectanalyse worden uitgevoerd om de (lange termijn) gevolgen van de voorstellen voor het functioneren van de interne markt binnen de EU vast te stellen. Naar schatting gaat het tenslotte toch om twintig miljoen kleine en middelgrote ondernemingen in de EU, waarin 65 miljoen mensen werkzaam zijn. In het consultatiedocument van juli 2007 geeft de Europese Commissie (2007a) ook aan dat 'the Commission will prepare full and comprehensive impact assessments that will also take into account the results of the measurement of administrative costs currently under way. Subject to the outcome of these impact assessments, the Commission intends to submit legislative proposals in the areas covered by this communication early in 2008'.

Voorts kan een bredere toepassing van automatisering, en met name de toepassing van XBRL, leiden tot lagere administratieve lasten. In Nederland (het Nederlands Taxonomy Project) en een aantal andere landen binnen de EU wordt de ontwikkeling en stimulering van XBRL voortvarend ter hand genomen. Op basis van een XBRL-taxonomie is het al in Nederland voor kleine rechtspersonen mogelijk om gelijktijdig een te deponeren jaarrekening en de aangifte vennootschapsbelasting te genereren en tevens te voldoen aan de informatiebehoefte van het CBS. Ook wordt er een XBRL-taxonomie ontwikkeld voor de banken als belangrijkste kredietverschaffers om te voldoen aan de door hen gewenste informatiebehoefte.

Een andere weg die kan worden ingeslagen, is om de Vierde en Zevende Richtlijnen volledig te reviseren. Deze Richtlijnen zijn immers reeds enige decennia van toepassing en zijn mogelijk verouderd. Zij bevatten veel opties die door de lidstaten mogen worden toegestaan dan wel dwingend kunnen worden opgelegd. Een gevolg hiervan is dat de financiële verslaggeving binnen de EU leidt tot een lappendeken.

Op 21 mei 2008 heeft het Europese Parlement (2008) haar definitieve standpunt ten aanzien van de vereenvoudigingvoorstellen van de Europese Commissie naar buiten

gebracht. Ook het Europees Parlement is voorstander van een gedegen 'impact assessment' teneinde de gevolgen van de voorstellen goed in kaart te brengen, mede gelet op de belangen van alle betrokken partijen. Ook wordt gewezen op het belang van gecontroleerde jaarrekeningen en publicatie daarvan, alsmede op de kostenbesparende bijdrage die XBRL kan leveren. De voorstellen met betrekking tot micro-entiteiten worden onderschreven, alsmede de voorgestelde ruimere bepalingen voor de wisseling van grootte-regime. Ook is het Europees Parlement voorstander om de post latente belastingen uit de jaarrekening van kleine en middelgrote rechtspersonen te schrappen.

Geconcludeerd kan worden dat nu ook de politiek de voorgestelde administratieve lastenverlichtingen vanuit een breder perspectief benaderd wil zien en dat nader onderzoek gewenst is om het juiste evenwicht tussen administratieve lastenbesparing enerzijds en een betrouwbare informatievoorziening anderzijds te vinden. Waartoe het allemaal zal leiden, zal de toekomst leren.

5 Slotopmerkingen

Administratieve lastenverlichting moet meer omvatten dan het verlichten van de regelgeving alleen. In dit artikel is

aangegeven dat ook naar de keerzijde moet worden gekeken. Welke zijn de mogelijke consequenties ervan op wat langere termijn? 'Worst case'-scenario's zijn dat ondernemingen te maken krijgen met stijgende vermogenskosten of dat de stabiliteit van de interne markt binnen de EU erodeert als gevolg van een kwalitatieve achteruitgang van de informatievoorziening (niet-gecontroleerde informatie op basis van niet algemeen aanvaarde grondslagen). Ook de FEE heeft in haar reactie op deze afbreukrisico's gewezen. Het sleutelen aan onderdelen van de bestaande regelgeving lijkt niet de juiste oplossing. Een meer integrale aanpak, bijvoorbeeld door herziening van de Vierde en Zevende Richtlijnen, ondersteund door een analyse van de effecten van de wijzigingsvoorstellen vanuit een breed perspectief, heeft mijn voorkeur. Nagegaan zou moeten worden of deze Richtlijnen wel zijn 'meegegroeid' met de ontwikkeling van de EU in de afgelopen dertig jaren. De bepalingen van de actuele ontwerp IFRS SME (2007) standaard van de IASB kunnen bijvoorbeeld als referentiekader dienen⁶. Ook een bredere inzet van XBRL, gebaseerd op een algemeen aanvaarde taxonomie, zal op termijn in sterke mate bijdragen aan een goede en efficiënte informatievoorziening en de meeste vereenvoudigingsvoorstellen overbodig maken. ■

Literatuur

- Ende, H.C. van den, en A.A. Owel (2008), IFRS for Private Entities: een nieuwe verslaggevingsstandaard voor niet-beursfondsen?, *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, jg. 82, no. 10, pp. 408-417 (dit themanummer).
- European Commission (2007a), *Communication from the Commission on a simplified business environment for companies in the areas of company law, accounting and auditing*, Brussels 10.7.2007 COM(2007) 394 final; zie: http://ec.europa.eu/internal_market/company/simplification/index_en.htm.
- European Commission (2007b), *Communication from the Commission, Action programme for reducing administrative burdens in the European Union*, Brussels, COM 2007(23); zie: http://ec.europa.eu/enterprise/regulation/better_regulation/docs/com_2007_23_en.pdf.
- European Parliament (2008), *Texts adopted by Parliament, P6_TA(2008) 0220*, Wednesday, 21 May 2008; zie: <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P6-2008-0220+0+DOC+XML+VO//NL>.
- Hilvoorde, M. van (2008), De beheersing van de XBRL-rapportageketen. Het perspectief van de rapporterende organisatie, *Maandblad voor*

Accountancy en Bedrijfseconomie, jg. 82, no. 6, pp. 280-289.

- International Accounting Standards Board (2007), *Exposure draft of a proposed IFRS for small and medium-sized entities (IFRS SME)*, februari; zie: www.iasb.org.
- Kamp, B. (2008), Samenvatting van de grondslagen voor aangifte en jaarrekening van kleine ondernemingen, *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, jg. 82, no. 10, pp. 425-434 (dit themanummer).
- Koninklijk NIVRA (2007) *Visie op Externe Verslaggeving*, 14 maart 2007; zie: http://www.nivra.nl/index.asp?Thema's/Externe_verslaggeving/Visie_externer_verslaggeving.htm.
- Mazars (2007), *The IFRS for SMEs accounting standard: perceptions and expectations across Europe*; zie: http://www.mazars.com/pdfco/ifrs_pme_2008_en.pdf.
- Regeldruk 2008, *Plan van Aanpak Regeldruk Bedrijven 2007-2011 en Startnotitie Commissie Regeldruk Bedrijven*, zie http://www.ez.nl/Onderwerpen/Verminderen_regeldruk/Verminderen_Regeldruk/Berichten_en_documenten?informatietype=;convenant:vergunning;jaarplan:jaarverslag;beleidsnota:folder.

H.W. Verhoek RA is werkzaam als coördinator Externe Verslaggeving bij het Koninklijk NIVRA in Amsterdam en delegatiemedewerker van de Raad voor de Jaarverslaggeving. Tevens is hij lid van de Accounting Working Party van de FEE in Brussel.

Noten

- ¹ Deze commentaarbrieven zijn te vinden op: http://circa.europa.eu/Public/irc/markt/markt_consultations/library?l=/company_law/simplifying_environment&vm=detailed&sb=Title.
- ² Wetsvoorstel 31136 Samenvatting fiscale en commerciële waarderingsgrondslagen. Zie het artikel van Kamp (2008) in dit themanummer.
- ³ Richtlijnen voor de jaarverslaggeving voor kleine rechtspersonen, jaareditie 2007.
- ⁴ Zie de artikelen 2:396 lid 1 en 2:397 lid 1 Titel 9 BW.
- ⁵ Zie de website van FEE www.fee.be Press release 11 July 2007.
- ⁶ Zie het artikel van Van den Ende en Owel (2008) in dit themanummer.