



Raad voor de Jaarverslaggeving
secretariaat@rjnet.nl

18 april 2023

**Betreft: Commentaar Uiting 2023-3: Verduidelijkingen inzake
verslaggeving bij onzekerheid over de continuïteit (ontwerp-
Richtlijnen: RJ 170, RJk A2)**

Geachte leden van de Raad,

Graag maken we gebruik van de mogelijkheid om te reageren op de onlangs verschenen RJ-Uiting 2023-3 ‘Verduidelijkingen inzake verslaggeving bij onzekerheid over continuïteit’.

Wij verwachten dat de voorgestelde wijzigingen een positieve bijdrage zullen leveren aan de consistente toepassing van de Richtlijnen en goede ondersteuning voor de praktijk zullen bieden. In deze brief willen wij ingaan op enkele aspecten van deze Uiting, die naar onze mening verdere aanscherping of nadere duiding behoeven.

In alle scenario’s een toelichting in de jaarrekening over de gehanteerde continuïteitsveronderstelling

Wij zijn van mening dat de rechtspersoon in *alle* scenario’s van de voorgestelde bijlage 1 bij de ontwerp-Richtlijn een toelichting op dient te nemen over de toepassing van de continuïteitsveronderstelling. In het huidige voorstel is dit nu niet opgenomen voor scenario 1, te weten het scenario waarbij er geen onzekerheid over de continuïteit bestaat. Wij zijn het hier principieel niet mee eens, hetgeen wij hieronder nader zullen toelichten.

Uit de brede maatschappelijke discussie rondom continuïteit blijkt dat transparante verslaggeving over continuïteit, in alle scenario’s, een belangrijk en actueel onderwerp is. Iedere rechtspersoon wordt immers in meer of mindere mate geraakt door (macro-)economische ontwikkelingen die van invloed kunnen zijn op de continuïteit, zoals veranderingen in bedrijfsmodellen als gevolg van technologie, wet- en regelgeving, beschikbaarheid van productiemiddelen, klimaatverandering, internationale verhoudingen en/ of veranderende financieringsbronnen en/ of -structuren. Ook in het scenario waarin een rechtspersoon concludeert dat er geen verhoogde continuïteitsrisico’s zijn, is het geven van

PricewaterhouseCoopers Accountants N.V., Thomas R. Malthusstraat 5, 1066 JR Amsterdam, Postbus 90357, 1006 BJ Amsterdam

T: 088 792 00 20, F: 088 792 96 40, www.pwc.nl

PwC is het merk waaronder PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. (KvK 34180285), PricewaterhouseCoopers Belastingadviseurs N.V. (KvK 34180284), PricewaterhouseCoopers Advisory N.V. (KvK 34180287), PricewaterhouseCoopers Compliance Services B.V. (KvK 51414408), PricewaterhouseCoopers Pensions, Actuarial & Insurance Services B.V. (KvK 54226368), PricewaterhouseCoopers B.V. (KvK 34180289) en andere vennootschappen handelen en diensten verlenen. Op deze diensten zijn algemene voorwaarden van toepassing, waarin onder meer aansprakelijkheidsvoorwaarden zijn opgenomen. Op leveringen aan deze vennootschappen zijn algemene inkoopvoorwaarden van toepassing. Op www.pwc.nl treft u meer informatie over deze vennootschappen, waaronder deze algemene (inkoop)voorwaarden die ook zijn gedeponeerd bij de Kamer van Koophandel te Amsterdam.

een toelichting op die conclusie van deze rechtspersoon waardevol voor de gebruiker van de jaarrekening. Een dergelijke toelichting draagt bij aan het vertrouwen van gebruikers in de rechtspersoon.

Ook accountants zijn door verschillende belanghebbenden opgeroepen om specifiek te rapporteren over de verrichtte werkzaamheden en de uitkomsten daarvan met betrekking tot de door de rechtspersoon gehanteerde continuïteitsveronderstelling, gegeven het belang hiervan voor de gebruiker van de jaarrekening. Dit heeft uiteindelijk zijn weerslag gevonden in de gewijzigde controlestandaard 700 *Het vormen van een oordeel en het rapporteren over financiële overzichten*. Onder het voorstel van de huidige RJ-Uiting wordt in scenario 1 geen toelichting van de rechtspersoon vereist terwijl de accountant in de controleverklaring wel dient in te gaan op hoe er is ingespeeld op de gehanteerde (niet toegelichte) continuïteitsveronderstelling.

Kwalitatief hoogwaardige financiële verslaggeving is de verantwoordelijkheid van de financiële keten als geheel. Deze financiële keten bestaat onder andere uit de informatieverstrekker (de rechtspersoon) en de controleur (de accountant), waarbij de informatieverstrekker primair verantwoordelijk is voor de kwaliteit van de financiële verslaggeving. En daarmee dus ook voor het hanteren van de continuïteitsveronderstelling, als fundament van de gehanteerde waarderingsgrondslagen in de jaarrekening.

Met het oog op het bovenstaande verzoeken wij de Raad om te allen tijde (dus in alle scenario's in de voorgestelde bijlage 1) een toelichtingsvereiste op te nemen waarin de rechtspersoon de basis uitzet voor de toegepaste continuïteitsveronderstelling.

Overige observaties en suggesties

170.1 Alinea 104 specifieke situaties

In alinea 104, over rechtspersonen opgericht voor bepaalde tijd en rechtspersonen waarvan is besloten ze te liquideren of staken, is toegevoegd *'Paragraaf 3 is in bovengenoemde situaties naar analogie van toepassing'*.

Paragraaf 3 betreft het onderwerp materiële onzekerheid over de continuïteit van het geheel van de werkzaamheden van de rechtspersoon. Alinea 305 stelt dat in die situaties de rechtspersoon een adequate uiteenzetting van de omstandigheden waarin de rechtspersoon verkeert, in de toelichting opneemt. Dit betreft scenario 3 van de voorgestelde bijlage 1 *Continuïteitsscenario's en relevante verslaggevingsvoorschriften* op grond waarvan de rechtspersoon onder meer belangrijke oordelen en schattingen toelicht, indien noodzakelijk voor het vereiste inzicht. Een voorbeeld van een toelichting van dergelijke belangrijke oordelen en schattingen is vervolgens gegeven in de bijlage van de RJ-Uiting, scenario 3.

Op basis van het voorgaande interpreteren wij de zinsnede *'Paragraaf 3 is in bovengenoemde situaties naar analogie van toepassing'* als volgt: bij rechtspersonen die voldoen aan de in alinea 104 beschreven situaties (dus opgericht voor bepaalde tijd of rechtspersonen waarvan is besloten ze te liquideren of te staken), kunnen de omstandigheden wijzigen van de situatie dat deze rechtspersonen naar verwachting aan al hun verplichtingen

kunnen voldoen, naar de situatie dat er materiële onzekerheid over de continuïteit bestaat. In dat geval is paragraaf 3 van toepassing en vermeldt de rechtspersoon deze materiële onzekerheid conform paragraaf 3 in de toelichting, evenals de omstandigheden waarin de rechtspersoon verkeert. Bovendien vermeldt de rechtspersoon, indien noodzakelijk voor het vereiste inzicht, belangrijke oordelen en schattingen (aard en veronderstellingen) en onzekerheden (aard en omvang).

Wij verzoeken de Raad om een voorbeeld van een toelichting over de hiervoor genoemde omstandigheden toe te voegen, omdat hier in de praktijk veel vragen over zijn. Indien onze interpretatie afwijkt van hetgeen door de Raad beoogd is met de verwijzing naar paragraaf 3, verzoeken wij de Raad te verduidelijken wat met de verwijzing naar paragraaf 3 wordt bedoeld.

170.302 Beoordeling of materiële onzekerheid over de continuïteit bestaat

In de situatie waarbij een rechtspersoon voor de continuïteit afhankelijk is van aanvullende medewerking van belanghebbenden, maar bij het opmaken van de jaarrekening is die medewerking nog niet bevestigd, is er sprake van een verhoogde mate van onzekerheid over de continuïteit. Voor het bepalen of er sprake is van een materiële onzekerheid, maakt de rechtspersoon een inschatting of het *voldoende aannemelijk* is dat de aanvullende medewerking wordt verkregen.

Wij verzoeken de Raad te verduidelijken welke mate van zekerheid de Raad in deze situatie beoogt met het begrip *voldoende aannemelijk*. In de situatie waarin sprake is van een materiële onzekerheid, stelt de rechtspersoon de jaarrekening op basis van de continuïteitsveronderstelling op, indien er een *reële* kans bestaat dat de rechtspersoon (een deel van) de bedrijfsactiviteiten zal kunnen voortzetten. Is de beoogde mate van zekerheid vergelijkbaar met *waarschijnlijk* (RJ 252.201), *vrijwel zeker* (RJ 252.521), *zeer waarschijnlijk* (RJ 290.609) of is er sprake van het voldoende aannemelijk zijn wanneer er *voldoende objectieve aanwijzingen* zijn (RJ 252.308)? Ons inziens moet ‘voldoende aannemelijk’ geïnterpreteerd worden als een hoge (maar geen absolute) mate van zekerheid, waarbij voldoende objectieve aanwijzingen aanwezig moeten zijn. Wij verzoeken de Raad daarom de term ‘voldoende aannemelijk’ te vervangen door ‘zeer waarschijnlijk’.

Aanpassingen in overige Richtlijnen

De Raad stelt een aantal aanpassingen in overige richtlijnen voor die toezien op het begrip materiële onzekerheid. In de voorgestelde bijlage 1 *Continuïteitsscenario's en relevante verslaggevingsvoorschriften* wordt verwezen naar specifieke alinea's in RJ 110 en RJ 135. Naar analogie van de nu voorgestelde wijzigingen in andere hoofdstukken, verzoeken wij de Raad om eveneens desbetreffende alinea's in RJ 110 (110.129) en RJ 135 (135.203) te actualiseren. Als voorbeeld wordt in 110.129 een overzicht gegeven van voorbeelden voor het toelichten van oordelen en schattingen. Wij stellen voor die voorbeelden uit te breiden met oordelen en schattingen gemaakt in het kader van het toepassen van de continuïteitsveronderstelling. En in RJ 135.203 te verduidelijken dat deze bepaling ook geldt voor onzekerheden rondom continuïteit.

Uiteraard zijn wij gaarne bereid tot nadere toelichting.



Hoogachtend,
PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.

K. van der Kuij-Groenberg RA