

DE ACCOUNTANTSVERKLARING IN HET KADER VAN DE WET OP DE INVESTERINGSREKENING (WIR)

door Drs. E. Th. van Emmerik, R.A.

Naschrift

De heer H. Baas heeft het model van de accountantsverklaring af te geven bij een aanvraag van een DIR-verklaring, gewogen en te licht bevonden. Ook het bestuur van het NivRA was zich, blijkens de publicatie in „De Accountant” van januari 1979, ervan bewust, dat op deze modelverklaring kritiek mogelijk is. Het bestuur schreef toen „Het heeft echter overwogen dat als een maatschappelijke behoefte blijkt te bestaan, dat bepaalde informatie wordt voorzien van een accountantsverklaring (zoals in het onderhavige geval door de wetgever wordt verlangd) het beroep zich op grond van controletechnische problemen daaraan niet kan onttrekken doch wegen moet zien te vinden waarop op zo goed mogelijke wijze kan worden voldaan aan hetgeen van het beroep wordt gevraagd”.

De werkgroep Dynamische Functie analyse heeft zich in haar discussierapport d.d. juni 1980 op gelijke wijze uitgelaten (zie pag. 35).

De aanleiding tot het formuleren van de modelverklaring was, de behoefte bij het Ministerie van Economische Zaken de aanvraag van een DIR-verklaring, op grond waarvan de aanvrager geld van de overheid verkrijgt, door een deskundige te laten controleren.

De wetgever heeft daarom op verschillende plaatsen in de Wet Investeringsrekening een accountantsverklaring gevraagd omtrent de juistheid van de verstrekte gegevens aan de Dienst Investerings Rekening.

Door het Ministerie van Economische Zaken is aan het NivRA gevraagd wat de inhoud en betekenis zou moeten zijn van de accountantsverklaring bij het aanvraagformulier, waarbij het op prijs werd gesteld te komen tot een uniforme verklaring.

Het NivRA heeft een drietal registeraccountants benaderd die à titre personnel als extern deskundigen in 1978 deel hebben uitgemaakt van een adviesgroep van het Ministerie. Schrijver dezes maakte deel uit van het drietal.

De adviesgroep had ondermeer tot taak nadere regelingen, procedures en gegevens uit te werken die grondslag konden vormen voor het toekennen van toeslagen uit hoofde van de WIR.

De verlangde gegevens dienen opgesteld en verstrekt te worden door de aanvrager, opdat de Dienst Investerings Rekening in staat is tot toekenning van de WIR-toeslag over te gaan. Bedoelde gegevens hebben het karakter van het afleggen van verantwoording omtrent gedane investeringen dan wel voorgenomen investeringen.

De gegevens dienen door een accountant controleerbaar te zijn, en op grond van zijn controle dient hij te vermelden dat zij aan de te stellen eisen voldoen. Daar de WIR is ingebed in de fiscale wetgeving en de DIR uitgebreide

toelichting verstrekt, is het duidelijk aan welke eisen de verstrekte gegevens moeten voldoen (zie art. 13 lid 1 GBR in dit verband).

De eisen kunnen in twee groepen worden onderscheiden:

1. Betreffende gegevens welke een feitelijk karakter hebben en op hun juistheid moeten worden gecontroleerd (juistheidseis).
Bijvoorbeeld: plaats van projekt, is het een nieuwe of gerenoveerde installatie, ligging van het gebouw, begin- en einddatum van investering, investeringsbedragen.
2. Betreffende gegevens welke in het algemeen niet direkt op hun juistheid kunnen worden gecontroleerd maar waarvan de aannemelijkheid moet worden beoordeeld (aannemelijkheidseis).
Bijvoorbeeld: omschrijving van het projekt, bestemming van het bedrijfsmiddel, aantal tot stand te brengen arbeidsplaatsen, te bereiken energiebesparing.

De eerste groep van gegevens met een feitelijk karakter, geeft in het algemeen geen problemen voor de accountant om deze te controleren. De tweede groep echter heeft een meer technisch karakter. In het oog dient hierbij te worden gehouden, dat het gaat om investeringen waarbij de technische aspecten vertaald zullen worden in economische grootheden.

Beoordeling van de vertaling van technische aspecten in economische grootheden kan gerekend worden tot de deskundigheid van de accountant, waarbij nacalculatie in belangrijke mate kan plaatsvinden.

Bij de Grote Projecten Toeslag gaat het om investeringen van ten minste 30 miljoen gulden. Voordat tot dergelijke investeringen wordt overgegaan zullen veelal uitgebreide onderzoeken en calculaties worden verricht ten behoeve van een juiste, economisch verantwoorde beslissing.

Vooraf dient een opgave aan de DIR te worden verstrekt omtrent de voorgenomen investeringen, om in aanmerking te komen voor de GPT-toeslag. In deze opgave worden gegevens verstrekt die, na gereedkoming van de investering middels een aanvraag worden bevestigd en voorzien van een accountantsverklaring.

Soortgelijke aspecten spelen ook bij de controle van jaarrekeningen van produktie-ondernemingen. De accountant kan evenmin nalaten het beoordelen van de economische aanvaardbaarheid van normen welke in belangrijke mate technisch bepaald zijn. Gebruik wordt gemaakt van gegevens en berekeningen, opgesteld door de onderneming en te toetsen door nacalculatie.

Bij de Energietoeslag gaat het om investeringen in individualiseerbare bedrijfsmiddelen die voldoen aan door de DIR aangegeven energiebesparende vereisten.

De accountant wordt gevraagd de investeringen in deze bedrijfsmiddelen waarvoor de toeslag wordt gevraagd te controleren. De beoordeling van het minimale besparingsvolume van 0,5 m³ aardgas per geïnvesteerde gulden, geschiedt primair door de DIR middels vergelijking van de informatie voor en na de investering. De accountant behoeft hieromtrent niets mede te delen dan alleen het investeringsbedrag.

In de toelichting bij het ontwerp GBR wordt gesteld, dat een verantwoording niet alleen inhoudt, de mededeling van degene die zich moet verantwoorden, maar ook elke kwantitatieve voorstelling van feitelijkheden, voor zover

daaraan een verantwoordingskarakter kan worden toegekend.

Geconcludeerd werd door de deskundigen en het NIVRA dat de aanvraag een verantwoording was waarover de accountant een verklaring kan geven, inhoudende de uitkomst van een onderzoek naar de getrouwheid daarvan.

In overleg met het NIVRA is een modelverklaring samengesteld, waarbij duidelijk wordt aangegeven welke gegevens op hun feitelijkheid gecontroleerd zijn en waaromtrent de accountant verklaart dat hij ermee akkoord gaat en tevens welke gegevens hij heeft beoordeeld en waaromtrent hij verklaart dat zij hem aannemelijk voorkomen.

De term „aannemelijkheid” brengt tot uitdrukking dat, gezien de aard en het karakter van deze gegevens, ruimere toleranties bij de beoordeling in acht zijn genomen. Het NIVRA heeft gesteld dat deze verklaring in haar geheel geacht moet worden een goedkeurende verklaring te zijn. Het Ministerie van Economische Zaken vindt deze verklaring doelmatig gezien de doelstelling van de wet en heeft de modelverklaring daarom aanvaard.

Indien de accountant in een zo vroeg mogelijk stadium wordt betrokken bij investeringen waarvoor WIR-toeslag zal worden aangevraagd (voordat wordt overgegaan tot investeren), zal dit de beoordeling en controle van de accountant vergemakkelijken, waardoor een stelligere verklaring mogelijk zal zijn.

Terugkerend naar de conclusie van de heer H. Baas, zoals samengevat in hoofdstuk 5, het volgende:

In punt 3 wordt gesteld, dat de accountant onvoldoende deskundig is om een aannemelijkheidsverklaring af te geven en dat hij daarbij in strijd handelt met het bepaalde in o.a. artikel 11 en 12 GBR.

In het voorgaande heb ik getracht aan te geven, dat de betreffende gegevens wel een technisch karakter dragen, maar dat zij vertaald worden in economische grootheden. Het gaat om investeringen die een rendement beogen dat van te voren door het bedrijf wordt gecalculeerd en waaromtrent de accountant wel degelijk een oordeel kan geven, gezien zijn deskundigheid terzake. Naarmate de berekeningen nauwkeuriger zijn en binnen de organisatorische procedures van de onderneming zijn ingebed, zal de accountant stelligere kunnen zijn in zijn oordeel omtrent de investeringen in energiebesparende bedrijfsmiddelen en de te creëren arbeidsplaatsen die in de DIR-aanvraag worden vermeld.

In punt 6 wordt gesteld, dat de accountant vermeldt, dat zijn oordeel mede is gebaseerd op door hem ontvangen mededelingen van door hem ingeschakelde onafhankelijke deskundigen.

Voorzover de accountant gezien zijn deskundigheid niet in staat is te beoordelen in hoeverre de gegevens hem aannemelijk voorkomen, rekening houdend met ruimere toleranties, gezien de aard en het karakter van de gegevens, kan hij gebruik maken van mededelingen van ingeschakelde deskundigen en dient hij hiervan melding te maken.

In de praktijk zal dit niet vaak behoeven te gebeuren daar technische gegevens m.b.t. investeringen altijd vertaald worden in economische grootheden, waarin de accountant deskundig is en welke grootheden hij kan narekenen. Vooral bij grotere accountants-maatschappen zijn veelal deskundigen op meerdere gebieden aanwezig, waarbij men indien nodig, te rade kan gaan.

In punt 7 wordt gesteld, dat in de accountantsverklaring bewoordingen gebruikt dienen te worden waaruit blijkt dat de gegevens aan de te stellen eisen voldoen.

Onder alle omstandigheden dient de accountant bij het afgeven van zijn verklaring te beoordelen aan welke eisen de verantwoording dient te voldoen (zie art. 13 lid 1 GBR). Zijn onderzoek zal daarop gericht moeten zijn, waarbij bepaalde gegevens op hun juistheid kunnen worden gecontroleerd en waarbij technische gegevens worden beoordeeld op hun aannemelijkheid. De aannemelijkheid is een minder vergaande eis dan de juistheid, maar is in het kader van de doelstelling van Economische Zaken praktisch bruikbaar en doelmatig. In het kader van de WIR zijn de eisen duidelijk gesteld, zij zijn ingebed in de fiscale wetgeving en de DIR geeft uitgebreide toelichting m.b.t. de aanvraag. Een toevoeging zoals voorgesteld, waaraan de verklaring volgens art. 13 lid 1 GBR altijd moet voldoen is daarom overbodig.