



Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA)
T.a.v. het bestuur
(digitaal verzonden)

4 juni 2022

Referentie: REG/tvv/03062022

**Betreft: Reactie op consultatie handreiking rapporteren over
controleaanpak frauderisico's in de verklaring**

Geacht bestuur,

Wij stellen het op prijs te kunnen reageren op uw consultatiedocument 'Handreiking rapporteren over controleaanpak frauderisico's in de verklaring'.

Graag starten wij met enkele algemene observaties.

Vanuit het perspectief van de sector vinden wij het een goede ontwikkeling dat de NBA guidance uitbrengt voor het rapporteren over frauderisico's in de controleverklaring. Tegelijkertijd vragen wij ons af waarom niet ook het thema continuïteit gelijktijdig is uitgewerkt is in deze praktijkhandreiking, omdat over dit thema ook zal moeten worden gerapporteerd in de controleverklaring. Het synchroon uitwerken van de guidance voor continuïteit en fraude is een punt van aandacht.

Ook hebben wij moeite met sommige NBA-aanbevelingen in deze praktijkhandreiking. Indien en voorzover een controlestandaard optionaliteit biedt, dan is een praktijkhandreiking naar onze mening niet een plek waar de NBA een voorkeur zou moeten uitspreken. Als er een sterke voorkeur bestaat, zou dat beter in de standaarden zelf uitgewerkt kunnen worden.

Een ander punt van aandacht is het rapporteren over bevindingen. Bovenaan pagina 5 moedigt de NBA de accountant aan alle in Standaard 700 onder A41B voorgestelde elementen in de sectie 'Controleaanpak frauderisico's' te beschrijven. Dit houdt in dat de NBA ook aanmoedigt om over bevindingen te rapporteren. Wij zijn van mening dat de accountant in een controleverklaring niet zonder meer kan rapporteren over zaken waar het management niet zelf over rapporteert. Daar achten wij de controleverklaring niet de juiste plek voor. De accountant heeft immers ook een geheimhoudingsplicht. Het rapporteren over aangelegenheden ten aanzien van fraude in een entiteit zou primair een taak van het management van die entiteit moeten zijn. Indien gebruikers meer informatie willen verkrijgen van de accountant over aangelegenheden ten aanzien van fraude, is het daarom noodzakelijk dat verslaggevingsstandaarden worden aangepast. Welke stappen zet de NBA om hiervoor expliciete bepalingen in de verslaggevingsstandaarden te krijgen?

Tot zover onze algemene observaties. Hierna vindt u onze reactie op uw consultatievragen.

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 51414406), PricewaterhouseCoopers Pensions Actuarial & Insurance Services B.V. (KvK 34226399), PricewaterhouseCoopers B.V. (KvK 34180283) 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.

Consultatievragen

1. Is de (verkorte) toelichting van Standaard 240 als achtergrondinformatie voor u voldoende (hoofdstuk 4)?

Wij achten deze toelichting voldoende.

2. Zijn de verschillende scenario's (hoofdstuk 5) voldoende duidelijk en in de praktijk hanteerbaar?

Ja, waarbij wij de term 'uitgebreid' niet passend vinden. De accountant kan in overeenstemming met controlestandaard 700.29B rapporteren over:

- de frauderisico's die aandacht vereisten bij de controle;
- een verwijzing naar eventuele toelichtingen in de financiële overzichten;
- een kort overzicht van de uitgevoerde werkzaamheden;
- een indicatie van de uitkomst van de werkzaamheden van de accountant;
- belangrijke waarnemingen met betrekking tot de aangelegenheid.

In de standaard wordt benadrukt dat de beschrijving een kwestie van professionele oordeelsvorming is en wordt aangepast aan de specifieke omstandigheden en complexiteit van de controle. Wij adviseren u de term uitgebreid te schrappen uit de praktijkhandreiking.

Ten aanzien van scenario 4 verzoeken wij de NBA verder in te gaan op een situatie waarin het management dit scenario niet wenst toe te lichten en handreikingen te doen inzake hoe dan te handelen door de accountant.

3. Voorziet u problemen met het beginsel van vertrouwelijkheid (hoofdstuk 6)?

De wens om te rapporteren over aangelegenheden ten aanzien van fraude kan botsen met het beginsel van vertrouwelijkheid. De wens van gebruikers om meer informatie te verkrijgen van een onderneming ten aanzien van frauderisico's en fraude aangelegenheden is begrijpelijk, maar het management en degenen belast met governance zijn dan degenen die hierover informatie zouden moeten verstrekken. De NBA dient er in haar rol als belangenbehartiger voor accountants er voor te waken dat de accountant niet wordt ingezet voor het verstrekken van informatie die door het management niet hoeft te worden verstrekt. Hierin ligt naar onze mening duidelijk een rol voor de keten als geheel. Om meer transparantie over fraude-aangelegenheden te bewerkstelligen zullen bijvoorbeeld verslaggevingsstandaarden moeten worden aangepast.

In het midden van pagina 17 stelt de praktijkhandreiking dat "Artikel 2:391 lid 1 BW en de RJ 400.1052 verwachten dat het bestuur (bijzondere) aangelegenheden toelicht in de jaarstukken". Wij lezen in RJ 400.1052 dat de rechtspersoon in het bestuursverslag een beschrijving opneemt van de voornaamste risico's en onzekerheden waarmee de rechtspersoon wordt geconfronteerd. Wij adviseren de NBA de bewoording in de praktijkhandreiking hier ook te laten aansluiten op de tekst in de RJ.

Op pagina 17 onderaan en op pagina 18 bovenaan wordt gesteld: "In dat kader beoordeelt de accountant of sprake is van materiële aangelegenheden die het bestuur onbenoemd laat in het bestuursverslag of de jaarrekening, waardoor de getrouwheid van de jaarrekening in het geding is. Deze afweging documenteert de accountant in het controledossier." Wij merken hier op dat indien het hier over materiële aangelegenheden gaat dat in beginsel de cliënt de materiële aangelegenheid zal moeten benoemen of de consequenties van deze gelegenheid zal

moeten verwerken in de jaarrekening aangezien het anders een impact zal hebben op de strekking van de controleverklaring. Dit is niet op te lossen door de afweging in het controledossier te documenteren zoals hier wordt beschreven.

4. Zijn de voorbeeldteksten behulpzaam – rekening houdend met het feit dat wij beogen te voorkomen dat boilerplate-teksten worden gebruikt – zodat iedere sectie Controle-aanpak frauderisico's cliënt- en opdrachtspecifiek wordt gemaakt?

De voorbeeldteksten zijn behulpzaam, waarbij wij opmerken dat wij binnen onze organisatie de voorbeeldteksten hebben geactualiseerd en aangescherpt op basis van ervaringen bij het toepassen in de praktijk. We geven u in overweging om de meest recente voorbeeldteksten die door kantoren worden gebruikt op te halen en deze te verwerken in de praktijkhandreiking. In aanvulling hierop willen we nog twee specifieke observaties met u delen:

- a. Bij voorbeeld 2 beschrijft u in de kolom "Controlewerkzaamheden en observaties" ten aanzien van de interne beheersing "Wij concluderen dat wij, in het kader van onze controle, konden steunen op de voor dit risico relevante maatregelen van interne beheersing." De praktijk wijst echter uit dat juist voor dit risico de relevante maatregelen van interne beheersing regelmatig ontbreken. Daarnaast ziet het risico op het doorbreken van maatregelen van interne beheersing. Wij bevelen daarom aan om dit gedeelte van de voorbeeldtekst anders te formuleren, dan wel meer nuancering aan te brengen opdat niet te makkelijk naar de voorbeeldtekst wordt uitgeweken in situaties waarin dit niet passend is.
- b. In de kolom "Controlewerkzaamheden en observaties" worden onder voor voorbeelden 3, respectievelijk 4 onder meer de volgende teksten opgenomen:

"Wij hebben de toelichting in de risicoparagraaf in het bestuursverslag geëvalueerd en verwijzen naar de desbetreffende passage."

en

"Ook hebben wij de relevante toelichting in de risicoparagraaf in het bestuursverslag omtrent het risico en de mitigerende maatregelen geëvalueerd. Wij verwijzen naar de desbetreffende passages in de jaarrekening en het bestuursverslag."

Aangezien de kolom met name ziet op controlewerkzaamheden en observaties vragen wij ons af of de verwijzing naar het bestuursverslag op deze manier wel gepast is en stellen wij voor hier een verwijzing op te nemen naar de 720 sectie in de verklaring.

5. Zijn de stappenplannen (hoofdstuk 8) behulpzaam om te komen tot de sectie 'Controleaanpak frauderisico's'?

Wij achten de stappenplannen behulpzaam.

6. Heeft u nog andere adviezen voor ons met betrekking tot de Handreiking?

Wij hebben de volgende observaties:

Aanbevelingen versus vereisten

Onderaan pagina 7 in het kader "NBA aanbeveling" schrijft de NBA onder meer "De accountant verwijst dus naar de specifieke risico's in de risicoparagraaf, in plaats van enkel te



verwijzen naar de risicoparagraaf.” De wijze waarop dit geformuleerd is, impliceert dat dit een vereiste is in plaats van een aanbeveling. Wij vragen ons enerzijds af waarom een vereiste hier in een praktijkhandreiking lijkt te worden opgenomen en anderzijds waarom aanbevelingen van de NBA niet al eerder als vereisten in de Standaard zijn opgenomen.

Verwijzing naar Standaard 315

Op pagina 8 wordt verwezen naar paragraaf 16 van Standaard 315 en door middel van een voetnoot vermeld dat dit vanaf 2022 paragraaf 23 van Standaard 315 betreft. Wij stellen voor direct te verwijzen naar de herziene Standaard 315 en de voetnoot achterwege te laten.

Het concept van significante aandacht

In de 2e alinea op pagina 11 staat: “Frauderisico’s kunnen dergelijke aangelegenheden zijn, die weliswaar altijd significante risico’s zijn, maar behoudens uitzonderlijke gevallen (zie het beschreven voorbeeld in de vorige alinea) altijd significante aandacht vereisen bij de uitvoering van de controle.” Wij stellen voor “weliswaar” weg te laten en “maar” te vervangen door “en”.

Uiteraard zijn wij bereid een en ander desgewenst nader (mondeling) toe te lichten.

Hoogachtend,
PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.

A.C.M. van der Linden RA
Partner | National Office