

Dit document maakt gebruik van bladwijzers.

CONSULTATIEDOCUMENT

Consultatiedocument

**NBA-handreiking *Het verkrijgen van inzicht in soft controls
in het kader van de jaarrekeningcontrole***

16 juli 2021

Consultatieperiode loopt tot en met 17 september 2021

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants

The logo of the Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) features a thick black horizontal bar above the letters 'NBA' in a bold, sans-serif font.

Het verkrijgen van inzicht in soft controls in het kader van de jaarrekeningcontrole

Inhoudsopgave

1	Inleiding	3
2	Achtergrond	3
2.1	Wat zijn soft controls?	3
2.2	Waarom soft controls?	3
2.3	Belang in het MKB	3
3	Voordelen	4
4	Inhoud handreiking	4
4.1	Algemeen	4
4.2	Modellen	4
4.3	Technieken	4
4.4	Praktijkuitwerkingen	4
4.5	Evaluatie	4
4.6	Rapportage	5
5	Consultatievragen	5
6	Reacties	5

1 Inleiding

Soft controls is een relatief nieuw en wellicht abstract onderwerp niet alleen voor accountants, maar wellicht ook voor andere belanghebbenden. Derhalve vindt u bij deze handreiking dit consultatiedocument ter nadere toelichting en een aantal specifieke consultatievragen. Wij nodigen iedereen met belangstelling voor dit onderwerp uit om te reageren.

Inzicht in soft controls in relatie tot de interne beheersing draagt bij aan de professioneel-kritische instelling, vergroot het inzicht in de risico's van de organisatie als geheel en vergroot daarmee de kwaliteit van de jaarrekeningcontrole. De vraag is alleen: hoe? Deze handreiking heeft ten doel inzicht te geven in welke werkzaamheden met betrekking tot soft controls in het kader van de jaarrekeningcontrole kunnen bijdragen aan het vereiste inzicht in de entiteit en haar omgeving met inbegrip van haar interne beheersing.

2 Achtergrond

2.1 Wat zijn soft controls?

Onderling gedrag van mensen kenmerkt zich door (ongeschreven) omgangsregels. Inzicht in cultuur en gedrag binnen organisaties is relevant voor de accountant. De organisatiecultuur zet aan tot bepaald gedrag en heeft daarmee invloed op de soft controls. Soft controls, die in de literatuur bekend staan als 'niet tastbare gedragsbeïnvloedende factoren' maken tezamen met de 'hard controls' (procedures en richtlijnen) deel uit van de interne beheersingsomgeving van een organisatie. Ze kunnen niet los van elkaar worden gezien en staan met elkaar in verbinding.

2.2 Waarom soft controls?

De accountant geeft een oordeel over de getrouwheid van de jaarrekening. In dat kader neemt de accountant kennis van de aard en omvang van de activiteiten van de organisatie, de transactiestromen en de interne beheersingsomgeving. Dit om risico's te signaleren op een mogelijke afwijking van materieel belang in de jaarrekening.

Het verkrijgen van kennis van het menselijk handelen, ofwel cultuur en gedrag, is binnen (onderdelen van) de controlestandaarden opgenomen¹. Soft controls maken deel uit van de interne beheersingsomgeving. In de controlestandaarden komt echter de wijze waarop de accountant invulling geeft aan de evaluatie van soft controls niet expliciet naar voren. Hierdoor wordt de potentie die dit in zich heeft om de kwaliteit van de controle te verbeteren niet ten volle benut.

Er is inmiddels sprake van een nadrukkelijker besef bij belanghebbenden bij de jaarrekening, alsmede (interne en externe) toezichthouders, dat *de inzet van alleen hard controls niet voldoende is om incidenten te voorkomen*. Onvoldoende helderheid van (gedrags) normen en narcistisch gedrag van bestuurders zijn voorbeelden van indicatoren die vaak pas achteraf expliciet aan het licht komen. Accountants die soft controls betrekken in de jaarrekeningcontrole ervaren de toegevoegde waarde. Enerzijds omdat het meer inzicht geeft in de interne beheersingsomgeving van hun cliënt. Hierdoor wordt de risicoanalyse beter (en daarmee de aard en omvang van de uit te voeren werkzaamheden). En anderzijds omdat toezichthouders de gesprekken met de accountant als waardevoller ervaren. Een toename van het bewustzijn bij de organisatie dat de interne beheersingsomgeving niet alleen een 'harde kant' omvat, maar ook een 'zachte kant', leidt er uiteindelijk toe dat afwijkingen vaker worden voorkomen of ontdekt en gecorrigeerd.

2.3 Belang in het MKB

Soft controls zijn niet alleen van belang in grote organisaties, maar zijn juist relevant in het MKB. Allereerst ontbreken vaak hard controls zoals functiescheiding waardoor zaken als leiderschap, betrokkenheid van medewerkers en openheid binnen de organisatie de effectiviteit van de interne

¹ Zie bijv. Standaard 315 paragraaf 14.

beheersing bepalen. Daarnaast zijn mogelijk niet alle controls vastgelegd en ontbreekt in dat geval documentatie over de werking van de beheersingsmaatregel. Dit vraagt een hoge mate van vertrouwen in elkaar. En tot slot is de houding en het gedrag van de directeur (DGA) vaak zeer bepalend voor de bedrijfscultuur en de kwaliteit van de interne beheersing.

3 Voordelen

Meer aandacht voor soft controls in de jaarrekeningcontrole zorgt onder andere voor:

- Verdieping van de kennis van de cliënt, en een uitbreiding en verdieping van de dialoog met alle betrokkenen bij het opstellen van de jaarrekening. Op deze wijze wordt onder andere op proactieve wijze meer aandacht besteed aan de gedragsaspecten in relatie tot fraude.
- Betere kwaliteit van de controle : de toegenomen aandacht voor gedrag en cultuur maakt dat ook van de accountant wordt verwacht dat de hieraan verbonden risico's worden meegewogen in de risicoanalyse. Op deze wijze kan de accountant ook gericht op deze risico's in spelen.
- Meer diversiteit en samenwerking in de beroepsgroep zelf. De analyse van soft controls en oordeelsvorming over gedragsrisico's vereist samenwerking tussen verschillende disciplines, plus andere kennis en vaardigheden. Met de inzet van gedragspecialisten wordt de risicoanalyse verdiept en verbreed.
- Innovatie. Met de integratie van soft controls blijft de beroepsgroep vernieuwen en inspelen op de vraag uit de maatschappij. Daarnaast zorgen soft controls voor blijvende aandacht voor de factor mens en zijn hiermee complementair aan de toenemende automatisering en robotisering.

4 Inhoud handreiking

4.1 Algemeen

Het is niet de ambitie van de handreiking om de accountant één aanpak voor te schrijven. Dat doet namelijk geen recht aan de complexiteit van het begrip cultuur en gedrag. De aanpak is afhankelijk van verschillende factoren en is maatwerk. Inmiddels zijn goede ervaringen opgedaan met het integreren van soft controls in de jaarrekeningcontrole. De handreiking maakt deze toegankelijk voor de hele beroepsgroep.

4.2 Modellen

De gebruikte modellen zijn veelvoorkomende praktijkmodellen. Uiteraard zijn ook andere modellen mogelijk zoals genoemd in de handreiking.

4.3 Technieken

Vaak gebruikte technieken zijn – niet uitputtend - beschreven in de handreiking.

4.4 Praktijkuitwerkingen

De handreiking beschrijft twee praktijkuitwerkingen. Andere benaderingen of een combinatie van beide benaderingen zijn ook mogelijk.

4.5 Evaluatie

Soft controls hebben impact op de risicoanalyse en de controleaanpak. Hoe dit precies uitpakt zal per situatie verschillend zijn. Er is daarom sprake van maatwerk. Soft controls kunnen van invloed zijn op de inherente risico's, de interne beheersingsrisico's of als wisselwerking op beide. De handreiking is vooral gericht op verhoogde risico's en mogelijke tekortkomingen in de interne beheersingsomgeving ('red flags'). De handreiking geeft nadere guidance hoe de accountant kan inspelen op deze risico's. Ook hiervoor geldt dat er niet één standaard manier is voor de controle-aanpak. De handreiking geeft hier nadere toelichting op en draagt praktijkvoorbeelden aan.

4.6 Rapportage

Er is relatief weinig over het rapporteren over soft controls in de handreiking beschreven omdat er geen standaard manier van rapporteren voorgeschreven is in wet- en regelgeving. In Standaard 265 staat wel dat de accountant significante tekortkomingen in de interne beheersing, inclusief de soft controls, dient te rapporteren aan de met governance belaste personen en het management. De manier waarop is echter vormvrij.

5 Consultatievragen

Gezien het relatief nieuwe karakter van dit onderwerp en de relevantie hiervan voor alle belanghebbenden bij de jaarrekening, vindt u hierbij een aantal specifieke vragen om na te gaan of deze handreiking voorziet in de behoefte om dit onderwerp concreter te maken.

1. Is de gebruikte omschrijving van soft controls voldoende duidelijk? Zo niet, dan graag aangeven welke omschrijving dan wel duidelijk is.
2. Wat vindt u van de gebruikte modellen voor cultuur en soft controls? Heeft u bezwaren tegen de gebruikte modellen? Zo ja, kunt aangeven wat deze bezwaren zijn?
3. Wat vindt u van de beschreven technieken? Heeft u bezwaren tegen de gebruikte technieken? Zo ja, kunt aangeven wat deze bezwaren zijn?
4. Wat vindt u van de beschreven praktijkuitwerkingen? Heeft u concrete voorbeelden van andere praktijkuitwerkingen?
5. Wat vindt u van de beschreven impact op de risicoanalyse en controleaanpak en de bijbehorende praktijkvoorbeelden? Heeft u hier ervaring mee en heeft u aanvullende suggesties?
6. Heeft u dit onderwerp wel eens met uw (controle)cliënt of met andere belanghebbenden besproken? Heeft u hierover gerapporteerd? Zo ja, kunt u aangeven hoe uw rapportage eruit zag en waarover u heeft gerapporteerd?
7. Is de handreiking toepasbaar in de praktijk? Kunt u uw antwoord motiveren?
8. Wat vindt u van de bijlagen? Zijn deze behulpzaam?
9. Heeft u behoefte aan training op dit onderwerp? Zo ja, zou u de trainingsbehoefte nader kunnen specificeren?

6 Reacties

Uw reactie zien wij graag uiterlijk 17 september 2021 tegemoet. Dit kan zowel in algemene zin als door antwoord te geven op de specifieke consultatievragen. Wij nodigen iedereen met belangstelling voor dit onderwerp uit om te reageren. Mail uw reactie naar consultatie-wet-en-regelgeving@nba.nl.

Voor de verwerking vragen wij u een kopie van de reactie in Word mee te zenden. Alle reacties worden openbaar gemaakt, tenzij u bij de indiening expliciet aangeeft dat u hier geen prijs op stelt.

Op basis van de reacties stelt het NBA-bestuur de definitieve handreiking vast.

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Postbus 7984
1008 AD Amsterdam
Antonio Vivaldistraat 2-8
1083 HP Amsterdam
T 020 301 03 01
nba@nba.nl
www.nba.nl