

Dit document maakt gebruik van bladwijzers

NBA-toelichting bij handreiking 1148

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

8 februari 2022

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants

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

**NBA-toelichting bij handreiking 1148 *Het verkrijgen van inzicht in soft controls*
in het kader van de jaarrekeningcontrole**

Inhoudsopgave

1	Aanpassingen naar aanleiding van de consultatiereacties	3
1.1	Inleiding	3
1.2	Titel	3
1.3	Definitie	3
1.4	Aansluiting op Standaard 315	3
1.5	Doelgroep	3
1.6	Aanbevolen werkwijze	3
1.7	Relatie cultuurmodel en soft controls model	3
1.8	Technieken	4
1.9	Evaluatie soft controls	4
1.10	Rapporteren	4
1.11	Uitgewerkt praktijkvoorbeeld	4
1.12	Bijlagen	4
1.13	Training	4
2	Impactanalyse	5
2.1	Algemeen	5
2.2	Openbaar accountants	5
2.3	Overheidsaccountants/Interne auditors	6
2.4	Accountants in business/organisaties	6

1 Aanpassingen naar aanleiding van de consultatiereacties

1.1 Inleiding

De concept NBA-handreiking *De toepassing van soft controls in de jaarrekeningcontrole* is in de zomer van 2021 geconsulteerd. Er zijn 18 consultatiereacties ontvangen. Deze reacties zijn zeer gevarieerd zowel qua inhoud als qua belanghebbenden. De meeste respondenten zijn positief over de geconsulteerde handreiking. Hieronder gaan we in op de belangrijkste zaken en aanpassingen n.a.v. de consultatiereacties.

1.2 Titel

De titel is aangepast om duidelijk te maken dat het gaat om het verkrijgen van inzicht in soft controls in het kader van de jaarrekeningcontrole. De ondertitel *Impact van cultuur en gedrag op de risicoanalyse* is toegevoegd ter nadere duiding.

1.3 Definitie

In het merendeel van de consultatiereacties werd aangegeven dat de definitie van het begrip soft control verduidelijking behoeft. De definitie is daarom aangepast en nader toegelicht. In de literatuur bestaat nog geen eenduidige definitie van het begrip soft controls. In de tekst boven de herziene definitie wordt toegelicht dat er een tweeledige uitleg van het begrip soft controls is. De gekozen definitie sluit aan bij die van Muel Kaptein. De definitie wordt verder ingekaderd door aan te geven dat het in de handreiking gaat om de soft controls die relevant zijn in het kader van de jaarrekeningcontrole.

1.4 Aansluiting op Standaard 315

De handreiking sluit aan op herziene Standaard 315 en geeft daar een nadere invulling aan. Volgens de herziene Standaard 315 moet de accountant in het kader van de jaarrekeningcontrole inzicht verkrijgen in de cultuur van een organisatie en het gedrag van het management en de medewerkers ten behoeve van de risicoanalyse. De handreiking geeft aan hoe de accountant hieraan invulling kan geven. De professionele oordeelsvorming van de accountant is hierbij van belang.

1.5 Doelgroep

Uit de consultatiereacties kwam naar voren dat dit onderwerp van belang kan zijn voor alle accountants. De handreiking is primair bedoeld voor accountants die een controleopdracht bij de jaarrekening verrichten omdat Standaard 315 van toepassing is. De handreiking kan echter ook relevant zijn voor accountants die een andere opdracht dan een controleopdracht uitvoeren. Dit is nu duidelijker weergegeven.

1.6 Aanbevolen werkwijze

Er is een nieuw Hoofdstuk 2 met een aanbevolen werkwijze toegevoegd. Dit geeft beter aan hoe de verschillende stappen in het controleproces worden doorlopen. De structuur van de handreiking en het proces worden hierdoor toegelicht in aanvulling op de leeswijzer in paragraaf 1.6.

1.7 Relatie cultuurmodel en soft controls model

De relatie tussen het cultuurmodel van Quinn & Cameron en soft controls bleek onduidelijk te zijn. Het cultuurmodel en de koppeling met soft controls is daarom verwijderd in de hele handreiking. Het cultuurmodel wordt alleen nog als referentie genoemd in hoofdstuk 3.

De begrippen cultuur en gedrag worden nader toegelicht in hoofdstuk 1. In hoofdstuk 3 wordt toegelicht waarom de handreiking met name ingaat op het soft controls model van Kaptein. De accountant bepaalt aan welke soft controls nadere aandacht wordt gegeven en met welke diepgang. Afhankelijk van de situatie kunnen bepaalde soft controls meer of minder relevant zijn.

1.8 Technieken

Er is verduidelijkt dat een combinatie van technieken vaak effectief zal zijn. Het is ook van belang om de resultaten goed te interpreteren en te vragen naar verduidelijking. De accountant kan deskundigen inschakelen ter ondersteuning.

1.9 Evaluatie soft controls

Het hoofdstuk over evaluatie van soft controls is aangepast (dit is nu hoofdstuk 6). Hierin wordt aangegeven welke impact soft controls kunnen hebben op het risicomodel voor de accountantscontrole; waarbij de focus ligt op het interne beheersingsrisico. In dit hoofdstuk wordt aangegeven dat de invloed op de controleaanpak situatieafhankelijk is. De paragraaf over hard- en soft controls is verwijderd. Dit komt in andere hoofdstukken aan bod. Deze twee begrippen komen niet voor in de controlestandaarden, maar worden wel gebruikt in de handreiking.

De handreiking geeft een nadere toelichting waarom vooralsnog de focus ligt op het identificeren van tekortkomingen ('red flags'). Het is van belang dat eerst meer ervaring wordt opgedaan in het verkrijgen van inzicht in soft controls voordat er sprake kan zijn van 'green flags'.

1.10 Rapporteren

Aan het hoofdstuk over rapporteren is toegevoegd dat de accountant kan rapporteren over observaties en hierbij concrete voorbeelden kan geven. In het nieuwe hoofdstuk met een uitgewerkt praktijkvoorbeeld (zie hieronder) worden ook voorbeelden gegeven inzake de rapportage.

1.11 Uitgewerkt praktijkvoorbeeld

Er is een nieuw hoofdstuk 8 met een volledig uitgewerkt praktijkvoorbeeld toegevoegd dat het gehele proces beschrijft. Dit is gedaan vanwege de consultatiereacties bij de oorspronkelijke voorbeelden waar veel vragen over werden gesteld.

1.12 Bijlagen

Bijlage 1 is iets aangepast om aan te sluiten op de herziene Standaard 315 en het nieuwe hoofdstuk 2 dat ook 'Aanbevolen werkwijze' heet.

Oorspronkelijke bijlage 2 *Cultuurmodel Quinn en Cameron* is verwijderd (zie hierboven bij 'Relatie cultuurmodel en soft controls model').

Aan bijlage 3 (oorspronkelijk bijlage 4) is een schematische uitwerking toegevoegd als voorbeeld.

1.13 Training

Er is behoefte aan training op dit onderwerp. Naar alle verwachting volgt in mei 2022 een webinar. In een later stadium komt de NBA hierop terug.

2 Impactanalyse

2.1 Algemeen

Zoals eerder gezegd, richt de handreiking zich primair op accountants die jaarrekeningcontroles verrichten (zie hierboven bij 1.5 'Doelgroep'). 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 beheersing(-somgeving). Dit om risico's te signaleren op een mogelijke afwijking van materieel belang in de jaarrekening.

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.

Soft controls kunnen invloed hebben op de effectieve werking van de interne beheersingsmaatregelen ofwel de hard controls. 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. De handreiking geeft hier een nadere invulling aan.

2.2 Openbaar accountants

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

- Verdieping van de kennis van de organisatie 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 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.

2.2.1 Belang voor het MKB

Soft controls zijn niet alleen van belang in grote organisaties, maar zijn ook 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 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.

Ook bij samenstellingsopdrachten kan dit onderwerp relevant zijn. Denk aan accountants die risicogericht samenstellen.

2.3 Overheidsaccountants/Interne auditors

Voor overheidsaccountants en interne auditors die betrokken zijn bij de jaarrekeningcontrole geldt het bovenstaande ook. Dit onderwerp kan ook relevant zijn bij opdrachten waarbij (de effectiviteit van de) interne beheersing van belang is.

2.4 Accountants in business/organisaties

Accountants in business en anderen die betrokken zijn bij het opstellen van de jaarrekening en/of een rol spelen bij de interne beheersing van een organisatie, kunnen ook hun voordeel doen met deze handreiking. Een toename van het bewustzijn bij de organisatie dat de interne beheersing niet alleen een 'harde kant' omvat, maar ook een 'zachte kant', kan aanleiding zijn om hier meer aandacht aan te besteden en de kwaliteit te verhogen.

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