



voor het leven
Sociale Verzekeringsbank

Hoofdkantoor
Van Heuven Goedhartlaan 1
Postbus 1100
1180 BH Amstelveen
Telefoon (020) 656 56 56
Fax (020) 656 50 00
Internet: www.svb.nl

Koninklijke Nederlands Beroepsorganisatie van Accountants
Aan het bestuur
Postbus 7984
1008 AD AMSTERDAM

datum	ons kenmerk	behandeld door	telefoonnummer
15 september 2021	ADU21.0098	C.K. Helmes MSc. RA RO CIA	020-6565610/6565895

Betreft: Reactie van de Audit Dienst SVB op consultatie Soft controls

Geacht NBA-bestuur,

Wij hebben kennisgenomen van het consultatiedocument "*NBA-handreiking Het verkrijgen van inzicht in soft controls in het kader van de jaarrekeningcontrole*" van 16 juli 2021.

Vanuit onze rol als overheids- en interne accountant van de Sociale Verzekeringsbank certificeren wij op jaarbasis een aantal verantwoordingen waarin de SVB verantwoording aflegt aan haar opdrachtgevers (Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport). Deze verantwoordingen kennen een gezamenlijke omvang van circa € 50 miljard. Daarnaast voeren wij ook operational audits uit met een ruime en soms specifieke aandacht voor gedrag en cultuur.

In onze reactie richten wij ons in eerste instantie op een aantal algemene onderwerpen. Daarna geven we een reactie op de door u gestelde consultatievragen in het consultatiedocument. Indien wij geen opmerkingen bij een vraag hebben, staat dat vermeld als antwoord.

Het belang van soft controls onderschrijven wij zeer en daarmee ook absoluut het beschikbaar komen van een handreiking. In algemene zin zijn wij redelijk kritisch op de inhoud, de toon en richting van de handreiking. Onze reactie is bedoeld om de handreiking beter te maken.

Hieronder starten wij met een drietal algemene opmerkingen bij de aanpak in de handreiking. Daarna gaan we meer inhoudelijk in op het document en vervolgens proberen we zo goed mogelijk antwoord te geven op de consultatievragen. Wij sluiten deze brief af met een voorstel voor vervolg.

Algemeen – aanpak handreiking

Wij onderschrijven het belang van soft controls zeer en wij vinden het mooi om te zien dat dit thema ook binnen de brede beroepsgroep als belangrijk wordt onderkend. We vinden het daarmee een goed initiatief dat de NBA een handreiking uitbrengt voor het verkrijgen van inzicht in soft controls in het kader van de jaarrekeningcontrole.

Onze algemene opmerkingen bij de aanpak zijn:

- In de handreiking staat aangegeven dat dit een nieuw onderwerp is. Wij vragen ons af of dat wel zo is. Accountants in diverse rollen hebben ervaring met dit onderwerp en ook in de jaarrekeningcontrole is (wellicht onbewust) zicht op soft controls en de impact van cultuur en gedrag op de risicoanalyse.

- In de handreiking wordt nu vooral besproken hoe soft controls de accountant zicht geven op aanvullende risico's, terwijl het naar ons idee pas echt interessant wordt als er meegenomen wordt hoe soft controls ook risico's kunnen mitigeren. Het is een belangrijke stap om soft controls echt een plek te geven in de accountantscontrole, zodat het daardoor op punten mogelijk ook efficiënter kan. Je loopt anders het risico dat het niet / beperkt geadopteerd gaat worden, omdat het alleen maar tot meer werk zal leiden.
Soft controls en hard controls kunnen substituten zijn (ze kunnen elkaar vervangen), maar ze kunnen ook complementair zijn aan elkaar en elkaar dus versterken (of verzwakken). Deze gedachtelijn zien wij niet terug in de handreiking en dit vinden wij echt een gemis.
- In de achterliggende gedachtegangen zitten redelijk wat aannames verwerkt. Deze zijn naar onze mening zeker niet algemeen van toepassing en wij stellen dan ook voor om de aannames neutraler te verwoorden.

Algemeen – inhoudelijk handreiking

Naast de bovenstaande algemene punten, hebben wij ook een aantal algemene reflecties op de inhoud van de handreiking. Deze zijn:

- Momenteel staat in de handreiking dat deze alleen voor openbaar accountants geldt. Dat kan breder geformuleerd worden, waardoor deze handreiking ook van toepassing is voor overheidsaccountants. Wij stellen voor dit te veranderen naar 'controlerend accountants'.
- In de handreiking wordt specifiek aandacht besteedt aan het belang voor het MKB. Dit begrijpen wij niet. Soft Controls zijn in vrijwel elke organisatie, onafhankelijk van omvang en sector van belang.
- In de handreiking is niet opgenomen dat de controlerend accountant gebruik kan maken van de informatie over soft controls die al binnen de gecontroleerde organisatie bestaat. Denk bijvoorbeeld aan organisatieonderdelen als internal audit, risicomanagement, compliance en HR. Deze afdelingen zullen niet bij alle organisaties aanwezig zijn, maar daar waar ze er wel zijn, lijkt ons dat de eerste (en misschien wel enige) stap voor de controlerend accountant. Wij adviseren om dit toe te voegen aan de handreiking.
- Wij stellen voor om in de handreiking aan te vullen dat het rondlopen bij de gecontroleerde en het hebben van gesprekken bij de gecontroleerde het belangrijkste inzicht geven voor de gevraagde organisatiesensitiviteit. Daarmee zijn dat belangrijke informatiebronnen voor de accountant. De accountant kan hiervoor dus gebruik maken van mensen en afdelingen die in de organisatie rondlopen (zie vorige bullet).
- De handreiking gaat snel in op technieken en modellen. Technieken die niet vanzelfsprekend beheerst worden door accountants. Hierdoor bestaat het risico dat de accountant de handreiking gaat gebruiken als een invuloefening, zonder de achterliggende gedachten van de modellen goed te begrijpen. Wij veronderstellen dat een instrumentele toepassing niet de bedoeling is. Cultuur laat zich niet goed vangen in één model, waardoor maatwerk in het onderzoek naar soft controls nodig zal zijn. Een duidelijke weerklink hiervan in de handreiking is dan ook gewenst. De vraag die beantwoordt moet gaan worden is hoe de accountant de niet tastbare soft-controls tastbaar(der) maakt en deze vastlegt in het dossier.

Reactie op consultatievragen

Hieronder beantwoorden wij de door u gestelde consultatievragen uit het consultatiedocument. Indien wij geen opmerkingen bij een vraag hebben, staat dat vermeld als antwoord.

1. Is de gebruikte omschrijving van soft controls voldoende duidelijk? Zo niet, dan graag aangeven welke omschrijving dan wel duidelijk is.

De definitie is beperkt. Het geeft vooral aan dat ze niet tastbaar zijn en dat het iets is waar de accountant aandacht aan zou moeten besteden (de vraag is echter of ze altijd niet tastbaar zijn?). Bij soft controls zie je in de literatuur 'bredere' definities die aangeven dat het om een andere manier van het doelgericht beïnvloeden van gedrag gaat (en dan niet door de accountant). Bij hard controls gaat het meer om het beperken van onwenselijk gedrag en het bevorderen van wenselijk gedrag door hier een formele organisatie voor op te tuigen. Bij soft controls gaat het veel meer om het doelgericht beïnvloeden van gedrag door het overbrengen van waarden en doordat medewerkers zich identificeren met de doelen van de organisatie. De literatuur over 'zachtere' controls is dus veel rijker dan de definitie die we teruglezen in het stuk. Daarnaast missen we nog een definitie van cultuur.

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?

De modellen zijn op zich niet verkeerd. We zien wel twee problemen:

1. De modellen worden aan elkaar gekoppeld, terwijl deze koppeling in lang niet alle gevallen zo logisch is.
2. De modellen dienen als voorbeeld, maar omdat andere modellen ontbreken vormen de voorbeelden de leidraad.

Kortom, als er voorbeeldmodellen worden gebruikt, dan zouden we ook graag aanvullende modellen terugzien in de handreiking. Hierdoor kunnen accountants een keuze maken in modellen.

Verder lijkt het ons niet aannemelijk dat een openbare accountant modellen als OCAI goed kan doorgronden en deze goed kan toepassen voor een organisatie welke op basis van een aantal weken aanwezigheid gecontroleerd wordt.

3. Wat vindt u van de beschreven technieken? Heeft u bezwaren tegen de gebruikte technieken? Zo ja, kunt aangeven wat deze bezwaren zijn?

De technieken zijn op zich goede technieken. Wij vragen ons alleen af of alle genoemde technieken door de controlerend accountant toepasbaar zijn. Bijvoorbeeld het uitvoeren van een enquête en het analyseren van de uitkomsten lijkt ons niet iets waar de controlerend accountant voldoende kennis van heeft. Dit is een vak op zich. Ook het doorgronden van gedrag door middel van gedragsobservaties is specifieke kennis (en ervaring) waarvan wij niet verwachten dat de controlerend accountant daarover beschikt. De accountant zou hier een deskundige voor kunnen inzetten. Deze optie zou in de handreiking kunnen worden opgenomen en uitgewerkt.

In plaats van deze technieken zouden wij hier het kennisnemen van de reeds bestaande inzichten over soft controls bij de gecontroleerde organisaties willen benoemen. Dus dan komen wij op de volgende technieken (ook bewust in deze volgorde):

- Kennis nemen van reeds bestaande informatie over soft controls bij de gecontroleerde organisatie (bijv. bij internal audit, risicomanagement, compliance, concern control, etc.)
- Interviews
- Desk research

4. Wat vindt u van de beschreven praktijkuitwerkingen? Heeft u concrete voorbeelden van andere praktijkuitwerkingen?

We hebben onze reactie op de praktijkuitwerkingen in de algemene tekst verwerkt. De praktijk uitwerkingen gaan er vooral vanuit de soft controls extra risico's met zich meebrengen, terwijl ze juist ook de hard controls kunnen versterken.

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?

We hebben onze reactie op de beschreven impact op de risicoanalyse en controleaanpak en de praktijkvoorbeelden in de algemene tekst verwerkt.

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.

Het onderwerp soft controls, waaronder ook cultuur en gedrag heeft de aandacht en interesse van de Raad van Bestuur, directie en Audit Committee van de Sociale Verzekeringsbank. Deze onderwerpen komen vaker voor bij de audits en onderzoeken die wij uitvoeren vanuit onze internal auditrol dan vanuit onze certificerende audit-werkzaamheden. In sommige gevallen zijn de opdrachten zelfs specifiek gericht op het auditen van cultuur en gedrag. De uitkomsten van onze audits en onderzoeken worden altijd gerapporteerd aan onze opdrachtgever en gedeeld met de Audit Committee.

7. Is de handreiking toepasbaar in de praktijk? Kunt u uw antwoord motiveren.

We hebben onze reactie op de toepasbaarheid van de handreiking in de algemene tekst verwerkt.

8. Wat vindt u van de bijlagen? Zijn deze behulpzaam?

We hebben onze reactie op de elementen in de bijlage in de algemene tekst verwerkt. Daarnaast stellen wij voor om bijlage 4 te laten vervallen. Die gaat namelijk alleen in op de risico's en niet op de mogelijkheden die soft controls bieden. In plaats daarvan zouden wij willen voorstellen om meerdere modellen in de bijlagen te benoemen.

9. Heeft u behoefte aan training op dit onderwerp? Zo ja, zou u de trainingsbehoefte nader kunnen specificeren?

De vraag is of controlerend accountants dit kunnen (en met deze diepgang zouden moeten willen). Dus als het zich beperkt tot informatie ophalen uit de organisatie, interviews en desk-research is geen extra training nodig. Als er onverhoopt mocht worden gekozen dat controlerend accountants zich met enquêtes, gedragsobservaties e.d. gaan bezighouden, dan is training zeker noodzakelijk. Evenzo indien deze handreiking wordt aangevuld met het steunen op soft controls in de accountantscontrole.

Voorstel voor vervolg

De handreiking is een aanzet om dit onderwerp bij controlerend accountants onder de aandacht te brengen. Gezien de grotere diversiteit aan bestaande modellen stellen wij voor om daar meer aandacht aan te besteden in de bijlagen.

Wij bemerken het risico dat het te instrumenteel wordt uitgevoerd. Om dat te voorkomen zouden wij willen voorstellen om dit meer naar de aard van de werkzaamheden van de controlerend accountant te schrijven. Daarmee zou het ter inspiratie moeten dienen en niet als instrumenteel, 'verplicht' aanvullend werk te worden gezien.

Mocht u daar prijs op stellen, zijn wij gaarne bereid om nadere vragen te beantwoorden, danwel mee te denken met een volgende versie van de handreiking.

Hoogachtend,
Sociale Verzekeringsbank

R.C.A. van Rijswijk RA
Directeur Audit Dienst SVB