

Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van  
Accountants

Per email:  
consultatie-wet-en-regelgeving@nba.nl

Briefnummer  
21-120713

Onderwerp  
consultatiedocument verplichte  
rapportering over fraude en continuïteit  
in de controleverklaring

Den Haag  
02 november 2021

Telefoonnummer  
070-3490414

E-Mail  
eijkelenboom@vnoncw-mkb.nl

Geachte heer/mevrouw,

VNO-NCW en MKB-Nederland hebben met belangstelling kennisgenomen van het consultatiedocument verplichte rapportering over fraude en continuïteit in de controleverklaring. Graag maken wij van de mogelijkheid gebruik om hierop te reageren.

VNO-NCW en MKB-Nederland staan afwijzend tegenover de in het consultatiedocument opgenomen voorstellen. VNO-NCW en MKB-Nederland menen dat de gevolgen ervan onwenselijk en verstrekkend zijn. VNO-NCW en MKB-Nederland maken zich met name zorgen over de consequenties voor het gesprek tussen de controleplichtige onderneming en de accountant. Reden hiervoor is dat de verplichting om te rapporteren over fraude en continuïteit in de controleverklaring de accountant mogelijk prikkelt om fraude- en continuïteitsrisico's hoger in te schatten terwijl de voorstellen geen aanpassing van de bedrijfsvoering bewerkstelligen. Daarnaast kan de verplichting ertoe leiden dat de controleverklaring meer onderneming specifieke informatie bevat dan de bestuurder verplicht is op te nemen in de jaarlijkse financiële verslaggeving. Ook zien VNO-NCW en MKB-Nederland risico's voor het internationaal speelveld waarin veel van de Nederlandse ondernemingen opereren nu de voorstellen afwijken van de internationale richtlijnen voor de controle. Daarnaast zorgt dit voorstel voor een stijging van de administratieve lasten voor duizenden ondernemingen.

VNO-NCW en MKB-Nederland benadrukken overigens dat het publiek belang gediend is met een juiste financiële verantwoording van ondernemingen. Accountants vormen een belangrijk onderdeel in de keten van financiële communicatie verschaft door ondernemingen in de vorm van de controlewerkzaamheden die accountants uitvoeren en

de controleverklaring die zij afgeven. Wij onderkennen het belang van aandacht voor de preventie van fraude en corruptie binnen de onderneming. Fraude binnen een onderneming – klein of groot – dient te allen tijde tegengegaan en bestreden te worden. Ook is het de verantwoordelijkheid van iedere ondernemer om preventieve maatregelen te nemen en fraudepreventie op de agenda te zetten van de directie en onderwerp van gesprek te laten zijn bij de werknemers. Fraude heeft namelijk niet alleen financiële consequenties voor betrokkenen, maar kan ook vervelende gevolgen hebben voor het vertrouwen in ondernemingen.

Vertrouwen in de onderneming kan ook geschaad worden door continuïteitsproblemen. Daarbij benadrukken VNO-NCW en MKB-Nederland dat continuïteitsproblemen niet noodzakelijkerwijs het gevolg hoeven te zijn van fraude. Integendeel zelfs, er zijn diverse situaties mogelijk waardoor een onderneming in continuïteitsproblemen komt. Door de voorgestelde rapportageverplichtingen op de onderwerpen fraude en continuïteit gezamenlijk te consulteren kan ten onrechte het beeld ontstaan dat dat wel zo is. Dat doet geen recht aan de Nederlandse ondernemingen, die door de economische gevolgen van de coronapandemie in zwaar weer zijn gekomen. VNO-NCW en MKB-Nederland vragen de NBA dan ook om rekening te houden met de publieke beeldvorming en het onderwerp fraude separaat van het onderwerp continuïteit te behandelen..

Het is VNO-NCW en MKB-Nederland niet geheel duidelijk voor welk probleem de aanvullingen op de controleverklaring een oplossing zijn. VNO-NCW en MKB-Nederland waarderen de inspanningen tot hervorming van de accountantssector die bijdragen aan verbetering van de controlekwaliteit en juiste financiële verslaggeving. VNO-NCW en MKB-Nederland gaan graag in gesprek met de NBA om te bezien of en hoe we gezamenlijk aan de slag kunnen met deze belangrijke thema's, zowel voor de ondernemingen als de gebruikers van de accountantsverklaringen.

Voor een nadere toelichting op en uitwerking van bovenstaande punten verwijzen wij naar de bijlage bij deze brief.

Hoogachtend,

Rob Mulder  
Directeur Beleid

BIJLAGE bij 21-120713

## **Opmerkingen bij het consultatiedocument verplichte rapportering over fraude en continuïteit in de controleverklaring**

---

De specifieke vragen uit het consultatiedocument dragen de veronderstelling in zich dat de aanpassingen ingevoerd zullen worden. VNO-NCW en MKB-Nederland staan afwijzend tegenover de voorgestelde aanpassingen in Standaard 700 om rapportering over fraude en continuïteit in de controleverklaring te verplichten. Het is VNO-NCW en MKB-Nederland niet geheel duidelijk voor welk probleem de aanvullingen op de controleverklaring een oplossing zijn. Indien de voorgestelde aanpassingen toch ingevoerd worden dan geven wij graag in deze bijlage ook enkele suggesties mee die de consequenties kunnen beperken. Bezien in het licht van het voorgaande zullen VNO-NCW en MKB-Nederland niet op elk van de specifieke vragen ingaan maar thematisch reageren op het consultatiedocument. Graag gaan wij over deze thema's ook nader met de NBA in gesprek.

### *Onduidelijk welke problematiek de aanvullingen op de controleverklaring oplossen*

VNO-NCW en MKB-Nederland waarderen de inspanningen tot hervorming van de accountantssector die bijdragen aan verbetering van de controlekwaliteit en juiste financiële verslaggeving. VNO-NCW en MKB-Nederland vragen zich echter af welk probleem de voorgestelde aanpassingen proberen op te lossen.

Het maatschappelijke verkeer ontleent een grotere mate van zekerheid aan de controleverklaring dan gerechtvaardigd is op basis van de uitgevoerde controlewerkzaamheden op het gebied van fraude en continuïteit, constateert de Commissie Toekomst Accountancysector (CTA)<sup>1</sup>. Deze verwachtingskloof probeert de CTA te verkleinen met haar aanbeveling om in de wettelijke controles meer aandacht te geven aan aspecten van financiële fraude en (dis)continuïteit op een wijze die tegemoet komt aan de verwachtingen van het maatschappelijk verkeer<sup>2</sup>. De Kwartiermakers hebben van de minister de vraag gekregen om te bezien hoe aan deze aanbeveling gevolg kan worden gegeven<sup>3</sup>. Met deze door de minister overgenomen CTA-aanbeveling wordt dus beoogd om de verwachtingskloof te verkleinen. Dat kan op diverse manieren.

De NBA kiest als oplossingsrichting het geven van meer informatie over zowel fraude als continuïteit in de controleverklaringen. VNO-NCW en MKB-Nederland vragen zich af of er nog andere oplossingsrichtingen zijn verkend? Graag denken wij mee over alternatieven nu wij van mening zijn dat het onduidelijk is of en in hoeverre deze aanpassing van de controleverklaring bijdraagt aan het verkleinen van de verwachtingskloof. Leidt het geven van informatie over fraude en continuïteit – zeker in controleverklaringen waarin dit voorheen in het geheel niet gebruikelijk was – niet tot (meer) onduidelijkheid? De accountant kan enkel inzicht verschaffen in de controlewerkzaamheden die hij/zij heeft verricht. Echter deze controle-informatie ligt zeer dichtbij (gevoelige) informatie van de controleplichtige onderneming wat waarschijnlijk zal leiden tot lastige gesprekken en mogelijke druk op de

---

<sup>1</sup> CTA, 'Vertrouwen op controle', januari 2020, p. 53, te raadplegen op: [www.rijksoverheid.nl](http://www.rijksoverheid.nl). Hierna CTA, 2020

<sup>2</sup> De CTA beveelt in aanbeveling 5 aan "dat in de wettelijke controles meer aandacht dient te zijn voor aspecten van financiële fraude en (dis)continuïteit. Bij de controle van middelgrote en grote entiteiten dient in de verschillende fasen van het controleproces standaard forensische expertise aanwezig te zijn in het controleteams. Ook in de (permanente) educatie dient meer aandacht te zijn voor deze onderwerpen." CTA, 2020.

<sup>3</sup> Kamerstukken II, 2020-2021, 33977, 29 (kabinetsreactie).

onderneming om meer informatie te verschaffen dan het bestuur wenselijk acht. Tegelijk prikkelt de verplichting om te rapporteren over fraude en continuïteit in de controleverklaring de accountant mogelijk om fraude- en continuïteitsrisico's hoger in te schatten. En dat terwijl de voorstellen geen aanpassing van de bedrijfsvoering zullen bewerkstelligen.

Daarbij is het goed te beseffen dat de verwachtingskloof juist ontstaat op momenten wanneer fraudes of continuïteitsproblemen aan het licht komen. Ligt daar niet juist de werkelijke oorzaak van het probleem? Wanneer incidenten zich voordoen wordt gekeken of eenieder zijn rol naar behoren heeft vervuld. En het is inherent aan de rol van een controleur dat deze dan door het maatschappelijk verkeer wordt bevraagd. Het is de verwachting van VNO-NCW en MKB-Nederland dat het verstrekken van meer informatie op voorhand daar niets aan af zal doen.

VNO-NCW en MKB-Nederland gaan graag in gesprek met de NBA om te bezien of en hoe we gezamenlijk aan de slag kunnen met deze belangrijke thema's en of er alternatieven zijn voor het verkleinen van de verwachtingskloof. Tot slot benadrukken VNO-NCW en MKB-Nederland dat het goed is dat de verwachtingen in het maatschappelijk verkeer helder zijn. Door de thema's fraude en continuïteit in gezamenlijkheid te behandelen wordt mogelijk de suggestie gewekt dat fraude en continuïteitsproblemen altijd samenhangen. Dat is natuurlijk niet het geval. VNO-NCW en MKB-Nederland vragen de NBA dan ook om daar in haar communicatie rekening mee te houden. De door de NBA voorgestelde aanpassing van het kopje boven paragraaf 29 kan immers suggereren dat continuïteit en fraude samenhangen. VNO-NCW en MKB-Nederland zijn er dan ook voorstander van om de bestaande kopjes te handhaven.

#### *Uitbreiding van accountantsbevoegdheden*

VNO-NCW en MKB-Nederland hebben begrip voor de wens van de NBA om belanghebbenden ondernemingspecifieke inzichten te verschaffen in de uitvoering van de controle. Het kan echter niet zo zijn dat de controleverklaring meer ondernemingspecifieke informatie bevat dan de onderneming verplicht is om op te nemen in de jaarlijkse financiële verslaggeving. De toevoeging van paragraaf 29A (en A41A) vormt hier een voorbeeld van. VNO-NCW en MKB-Nederland menen dat het onwenselijk is dat de accountant in de controleverklaring in een aparte sectie 'controle-aanpak continuïteit' ingaat op welke wijze de accountant op continuïteitsrisico's tijdens de controle heeft ingespeeld.

De jaarlijkse financiële verslaggeving is bedoeld om het maatschappelijk verkeer inzicht te verschaffen in de vennootschap zodat zij daar een verantwoord oordeel over kan vormen. Meer specifiek staat in art. 2:362 BW dat de jaarrekening een zodanig inzicht geeft dat "[...] een verantwoord oordeel kan worden gevormd omtrent het vermogen en het resultaat, alsmede voor zover de aard van een jaarrekening dat toelaat, omtrent de solvabiliteit en de liquiditeit van de rechtspersoon." Anders gezegd, de jaarlijkse financiële verslaggeving verschaft dus inzicht in de continuïteit van de vennootschap. In geval er sprake is van 'gerede twijfel' over de continuïteit is de onderneming verplicht dit op grond van art. 2:384 lid 3 BW toe te lichten. En indien zich in de periode na het opmaken en voor het vaststellen van de verslaggeving omstandigheden voordoen die een risico vormen voor de continuïteit van de vennootschap dan bevat de wet diverse vereisten waarop deze informatie in de jaarlijkse financiële verslaggeving verwerkt dient te worden.

Wellicht ten overvloede merken wij op dat het ondernemingsbestuur belast is met het opstellen van de jaarlijkse financiële verslaggeving. De accountant vervult een controlerende rol. Door van de accountant te verlangen dat hij ten minste een omschrijving geeft van "aspecten van het inspelen op continuïteitsrisico's of de aanpak van de accountant die het meest relevant ~~was~~ ~~waren~~ voor het ingeschatte risico op een afwijking van materieel belang;"

<sup>4</sup> (par. A41A) bestaat de kans dat de accountant informatie geeft die de vennootschap zou moeten verschaffen. De accountsrol verandert daardoor van een controlerende rol naar een signalerende rol. Dit zet druk op de relatie tussen de accountant en de onderneming en belemmert een goed gesprek tussen beiden. Daarnaast gaat dit voorstel voorbij aan de verantwoordelijkheid van het bestuur om de stakeholders te informeren over de ontwikkelingen van de onderneming overeenkomstig de vigerende verslaggevingsstandaarden.

Ondernemingen bevinden zich overigens in diverse situaties, van situaties waarin er in het geheel geen twijfel bestaat over de continuïteit van de onderneming tot situaties van discontinuïteit. Indien er zich in het geheel geen gebeurtenissen voordoen die mogelijk tot gereede twijfel over de continuïteit van de onderneming kunnen leiden, is de onderneming op grond van wet- en regelgeving dus niet verplicht hierover iets op te nemen in de jaarlijkse financiële verslaggeving. Het is dan op zijn minst vreemd wanneer de accountant hier wel expliciet aandacht aan besteedt. Niet alleen zorgt dat voor een langere controleverklaring die mogelijk afleidt van de onderwerpen die van belang zijn voor gebruikers. Ook zou zo'n paragraaf een averechts effect kunnen hebben en er zelfs toe kunnen leiden dat de aandacht voor continuïteit ertoe leidt dat het vermoeden gaat bestaan dat er iets aan de hand is en daar naar gaat handelen. Deze ontwikkelingen zouden juist continuïteitsproblemen in de hand kunnen gaan werken. Hiermee wordt een probleem veroorzaakt in plaats van opgelost. Dit onwenselijke effect wordt door de NBA ook expliciet benoemd in haar [whitepaper over continuïteit](#). Bovendien zal dit ook gepaard gaan met een kostenstijging voor de ondernemer. Overigens is het identificeren en inschatten van risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van de financiële overzichten (Standaard 315) een kernactiviteit van de controle. Het is onduidelijk of en in hoeverre de aparte continuïteitsrisicoparagraaf hier een aanvulling op zou vormen.

VNO-NCW en MKB-Nederland vinden het onwenselijk dat de voorgestelde rapportageverplichtingen voor de accountant verder reiken dan de wettelijke verslaggevingsverplichtingen en verzoeken de NBA de passages conform de wettelijke vereisten aan te passen.

*Belang van borging internationaal speelveld en beperking administratieve lastenverhoging. Afwijking van internationale controlestandaarden is onwenselijk*

VNO-NCW en MKB-Nederland merken op dat de Nederlandse accountancysector de afgelopen decennia aanzienlijke veranderingen heeft doorgemaakt. Er is veel nieuwe wet- en regelgeving ingevoerd. Nederland lijkt daarbij in internationaal perspectief een geheel eigen weg in te slaan. Het voornemen tot opname van verplichte paragrafen in de controleverklaring over fraude en over continuïteit wijkt af van de internationale controlestandaarden en past in een trend van afwijken van internationale best-practices. Internationaal divergerende regelgeving leidt niet alleen tot grote druk op de accountancysector maar ook op het Nederlands bedrijfsleven. Het borgen van een internationaal speelveld is van belang omdat veel Nederlandse ondernemingen internationaal opereren en zij belang hebben bij uniformiteit in de wet- en regelgeving voor de verslaggeving en de controle ervan.

Ook in Europa wordt nagedacht over aanvullende wetgeving voor het accountantsberoep. Daarnaast komen nieuwe verplichtingen met betrekking tot de controle van duurzaamheidsinformatie. Deze ontwikkelingen zullen geïmplementeerd moeten worden en uitgevoerd worden naast de huidige wettelijke controles. De werkdruk in het Nederlands accountantsberoep is – zelfs zonder deze aankomende verplichtingen – hoog. Bezien in het

---

<sup>4</sup> De conceptteksten bevatten nog enkele tekstuele foutjes en inconsistenties, zie bijvoorbeeld de schrijfwijze van 'controle-aanpak' (29A) en 'controleaanpak' (29B).

licht van het voorgaande vragen VNO-NCW en MKB-Nederland zich af of het wenselijk is om in Nederland afwijkende en aanvullende verplichtingen voor te schrijven die de druk op het accountantsberoep verder vergroten.

Die druk op de beroepsgroep wordt ook vergroot door de reikwijdte van het voorstel. Door de aanpassingen op zowel de wettelijke als vrijwillige controles van toepassing te laten zijn worden duizenden ondernemingen hiermee belast. VNO-NCW en MKB-Nederland, als vertegenwoordiger van ondernemend Nederland, maken zich daar zorgen over.

Daarbij lijken de voorgestelde aanpassingen ook niet in alle gevallen noodzakelijk nu huidige wet- en regelgeving de accountant ook ruimte biedt om te rapporteren over controlewerkzaamheden inzake fraude of continuïteit op een andere wijze dan via een specifieke paragraaf accountantsverklaring 'fraude/continuïteit'. VNO-NCW en MKB-Nederland hebben dan ook aarzelingen bij de toevoeging van paragraaf 29c. Indien de onderneming zelf toelichtingen over fraude of continuïteit opneemt (situatie a) dan kan de accountant hier onder bestaande regelgeving de aandacht op vestigen in bijvoorbeeld de sectie van kernpunten van de controle wanneer er gebruik wordt gemaakt van een uitgebreide controleverklaring. In dat geval lijkt een aanvullende verplichting om separaat te rapporteren over fraude/continuïteit voor de accountant niet noodzakelijk. In geval van een aangepast oordeel (situatie b) licht de accountant toe waarom hij/zij tot dat oordeel komt. Ook in dat geval lijkt een aanvullende rapportageverplichting niet nodig. Voor de accountant bestaat in het geheel geen noodzaak om in een separate paragraaf over continuïteit te rapporteren wanneer er sprake is van een situatie overeenkomstig standaard 570 (situatie c). Er is dan immers al sprake van een rapportageverplichting voor de accountant over continuïteit. VNO-NCW en MKB-Nederland menen dat aanvullende regelgeving in voornoemde situaties leidt tot overlappende regelgeving en mogelijk tot onnodige rapportering en nodeloze verhoging van de administratieve lasten zowel in tijd als in kosten.

VNO-NCW en MKB-Nederland ontraden de invoering van dit voorstel. Indien dit voorstel wel wordt ingevoerd zou het wellicht mogelijk zijn de reikwijdte ervan te beperken. Bijvoorbeeld door enkel de uitgebreide controleverklaring uit te breiden of te bezien of er een onderscheid gemaakt kan worden tussen wettelijke en vrijwillige controles. Mogelijk kunnen aanvullende paragrafen in de controleverklaring over fraude en continuïteit optioneel worden zodat wanneer belanghebbenden er waarde aan hechten de mogelijkheid bestaat de controleverklaring uit te breiden. Niet in alle gevallen is een uitgebreide(re) controleverklaring namelijk noodzakelijk. Door van de accountant te verlangen in elke situatie ondernemingspecifieke paragrafen aan de controleverklaring toe te voegen verhogen de administratieve lasten en komt er druk op de relatie tussen de onderneming en de accountant.

VNO-NCW en MKB-Nederland hebben daarnaast aarzelingen bij de door de NBA voorgestelde ingangsdata voor verplichte rapportage in de controleverklaring. De NBA is voornemens de verplichte rapportering in de controleverklaring met grote snelheid in te voeren. De voorgestelde data impliceren dat de verplichte rapportering over fraude in de controleverklaring geldt voor de jaarlijkse financiële verslaggeving van organisaties van openbaar belang (OOB's) over het huidige boekjaar, het jaar 2021. En dat volgend boekjaar een verdere uitbreiding van de verplichte rapportering in de controleverklaring beoogd is door uitbreiding naar continuïteit en niet-OOB's. Indien besloten zal worden tot uitbreiding van de verplichte rapportering in de controleverklaring is het wenselijk dat ondernemingen hiervoor meer tijd gegund wordt om het geheel van controlemaatregelen daarop aan te passen.