

Consultatiedocument – Verplichte rapportering over fraude en continuïteit in de controleverklaring

Wij hebben uw consultatiedocument Verplichte rapportering over fraude en continuïteit met belangstelling gelezen en maken graag van de gelegenheid gebruik om te reageren.

Voordat wij ingaan op uw consultatievragen, hebben wij eerst een algemene opmerking.

Wij hebben gemengde gevoelens bij het consultatiedocument. De thema's fraude en continuïteit zijn ontegenzeggelijk maatschappelijk relevant. Wij onderschrijven dan ook het belang van duidelijke communicatie over deze thema's. Daar waar de accountant hier een rol in kan hebben staat voor ons niet ter discussie dat de accountant deze rol moet invullen.

Daartegenover staat dat deze thema's met veel discussie omgeven zijn. De Commissie Toekomst Accountancy Sector (CTA) heeft hieromtrent in haar rapportage van 15 januari 2020 opgemerkt, dat er sprake is van een verwachtingskloof. Deze verwachtingskloof bestaat uit een:

- Kenniskloof (wat het publiek denkt dat accountants doen en wat accountants werkelijk doen)
- Prestatiekloof (wat accountants werkelijk doen en wat zij verondersteld worden te doen)
- Evolutiekloof (wat accountants verondersteld worden te doen en wat het publiek wenst dat zij doen).

De CTA merkt hierbij op dat t.a.v. de onderwerpen financiële fraude en continuïteit duidelijk is dat er sprake is van een prestatiekloof. De onderwerpen behoren al tot het traditionele werkveld van de accountant en de relatie met de financiële verantwoording is evident. Ook de Monitoring Commissie Accountancy (MCA) signaleert in haar rapport van 20 december 2018 dat er sprake is van een prestatiekloof op het gebied van fraude en continuïteit. Beide commissies doen in hun rapport aanbevelingen om deze prestatiekloof weg te nemen. Wij vatten deze samen als "meer aandacht" voor de juiste opleiding, attitude en gereedschapskist van de accountant, specialistische expertise en duidelijke regelgeving. Wij zien in beide rapportages een duidelijke opdracht voor de accountants en de accountancy sector om de prestatiekloof weg te nemen.

Wij constateren dat in de communicatie rondom het consultatiedocument er weinig tot geen aandacht is voor het doel van de verplichte rapportage over fraude en continuïteit.

Wordt met het transparant rapporteren over wat de accountant werkelijk doet aangaande de thema's fraude en continuïteit beoogd de prestatiekloof weg te nemen? Ligt het dan, gegeven de aanbevelingen van zowel de CTA als de MCA, niet meer voor de hand om andere standaarden dan standaard 700 te wijzigen?

Is voor de gebruiker van de jaarrekening voldoende duidelijk hoe de transparante rapportage over wat de accountant werkelijk doet geïnterpreteerd moet worden in relatie tot de verwachtingen en wensen van de gebruiker (kenniskloof c.q. evolutiekloof)? Een controleverklaring is bedoeld om de gebruiker te informeren over het oordeel van de accountant aangaande de financiële verantwoording en niet om een discussie te voeren over een prestatie of verwachtingskloof.

Wij vragen meer aandacht voor het doel van de voorgestelde aanpassingen en de communicatie daarover met alle betrokken partijen.

Hierna gaan wij specifiek in op uw consultatievragen en een aantal andere bevindingen die wij hebben

bij het voorstel.

Ingangsdata

1. *Heeft u opmerkingen bij de voorgestelde ingangsdata?*
2. *Bent u van mening dat voor andere beursgenoteerde ondernemingen (niet-oob's) de verplichte rapportering over fraude ook al over verslagjaar 2021 zou moeten gelden?*

Bij het invoeren van nieuwe regelgeving moet zorgvuldigheid, waaronder tijdigheid, voorop staan. Ons inziens zou regelgeving beschikbaar moeten zijn voor aanvang van het boekjaar waarvoor deze voor het eerst van toepassing is. Voor niet-OOB's lijkt de ingangstermijn derhalve realiseerbaar, mits de gewijzigde standaard tijdig beschikbaar komt. Wij kunnen ons voorstellen dat de OOB vergunninghouders hun bedenkingen hebben bij de ingangsdatum voor de verplichte rapportering over fraude.

Reikwijdte

3. *Hoe beoordeelt u de gekozen reikwijdte?*
4. *Bent u het eens met de verplichte rapportering voor niet-wettelijke controles?*

In de reikwijdte zijn begrepen wettelijke en niet-wettelijke controle controles. Voor ondernemingen met een wettelijke controleplicht heeft de wetgever bepaald dat er gebruikers zijn die vanuit een informatie achterstand (agent – principaal) behoefte hebben aan een derde partij, de accountant, die vertrouwen toevoegt aan verantwoordingen. In de praktijk nemen wij waar dat bij een directeur-groootaandeelhouder situatie deze behoefte minder kan bestaan. Zeker als er geen grote vreemd vermogen verschaffers zijn.

Anderzijds worden niet-wettelijke controles vaak juist uitgevoerd omdat er gebruikers zijn die behoefte hebben aan de zekerheid die bij een controle-opdracht door een accountant toegevoegd wordt aan een verantwoording.

Hoewel objectieve criteria moeilijk zijn vast te stellen, zijn wij van mening dat de reikwijdte onvoldoende aansluit bij de behoeften van de gebruikers in het MKB en dat eerst onderzoek gedaan moet worden naar deze categorie ondernemers alvorens de reikwijdte definitief wordt vastgesteld.

Principle based bepalingen

5. *Hoe beoordeelt u de aanpassingen in Standaard 700? Heeft u hierbij specifieke opmerkingen?*

Wij verwijzen hiervoor naar de volgende vragen en onze opmerking bij de algemene introductie.

6. *Bent u het met de geboden keuzevrijheid eens om de vereiste toelichtingen ofwel op te nemen in de aparte secties Fraude en Continuïteit, ofwel, indien van toepassing, in de verplichte rapportering overeenkomstig Standaard 570, de sectie kernpunten van de controle respectievelijk de paragraaf ter benadrukking van aangelegenheden?*

Wij zijn van mening dat er geen doublures in de controleverklaring opgenomen moeten worden en dat er een duidelijke instructie moet zijn op welke plaats in de controleverklaring de toelichtingen voor fraude en continuïteit opgenomen moeten worden. Dit komt de onderlinge vergelijkbaarheid van verklaringen ten goede.

Indien een kernpunt, standaard 570 of een paragraaf ter benadrukking van overige aangelegenheden van toepassing is, dan zijn wij van mening dat er geen keuze kan zijn, maar dat de toelichting dan opgenomen **moet** worden als kernpunt, standaard 570 of paragraaf ter benadrukking van overige aangelegenheden. Wij vinden dan ook dat de tekst in paragraaf 29A en 29B gewijzigd moet worden in “De beschrijving **moet** worden geïntegreerd” i.p.v. “De beschrijving **kan** worden geïntegreerd”

Wij maken hierbij wel een kritische kanttekening. Bovenstaande is ons inziens vanuit vakinhoudelijk accountancy perspectief een juiste werkwijze en consistent met bijvoorbeeld de werkwijze bij een verklaring van oordeelonthouding. Wij vragen ons wel af of de gemiddelde gebruiker in het niet-OOB segment in staat is om dit soort onderscheid te maken en daar de juiste interpretatie aan te geven.

7. *Bent u het eens dat indien de accountant geen significante risico's heeft onderkend, dit in de desbetreffende secties als zodanig moet worden toegelicht?*

Wij vragen ons af of het niet een hypothetische vraag is dat er in het geval van fraude en continuïteit geen significante risico's te benoemen zijn.

Overigens maken wij deze werkwijze niet op uit de voorgestelde tekst van standaard 700.

8. *Het benoemen van opmerkingen/bevindingen/observaties is in de tekstvoorstellen niet verplicht voorgeschreven. Bent u van mening dat het melden van belangrijke opmerkingen/bevindingen/observaties, indien relevant, als vereiste in de Standaard moet worden opgenomen?*

Een verklaring in COS 700 heeft als doel om te rapporteren over het oordeel van de accountant over de financiële overzichten als geheel. Evenals bij de kernpunten het geval is, zijn wij van mening dat het niet de bedoeling is dat de accountant op ongepaste wijze originele informatie verschaft over de thema's fraude en continuïteit. Alleen als de gecontroleerde entiteit zelf verslag doet over deze thema's, in de jaarrekening of het bestuursverslag, kan de accountant zijn opmerkingen/bevindingen/observaties daarbij opnemen in paragrafen over continuïteit en fraude van de controleverklaring.

Overigens zijn wij van mening dat in het kader van het versterken van de verantwoordingsketen de rapportageverplichting van de accountant het beste kan samengaan met een rapportageverplichting van het Bestuur.

9. *Bent u het eens dat bij een oordeelonthouding de accountant de secties fraude en continuïteit niet dient op te nemen (paragraaf 29D)?*

Wij vinden dit volkomen logisch, maar verwijzen hierbij naar de kanttekening in ons antwoord op vraag 6 hierboven.

Algemene verantwoordelijkheden van het management en de accountant ten aanzien van fraude en continuïteit

10. *Kunt u zich hierin vinden of bent u van mening dat een keuzevrijheid moet worden ingebouwd ten aanzien van de secties waarin de algemene verantwoordelijkheden van management en accountant kunnen worden opgenomen?*

Wij zijn geen voorstander van keuzevrijheid voor de plaats waar de algemene verantwoordelijkheden van het management en de accountant opgenomen moeten worden. Het opnemen van alle verantwoordelijkheden op 1 plaats in de controleverklaring schept duidelijkheid voor de gebruiker

van de verklaring. Tegelijkertijd willen wij benadrukken dat het van belang is dat de gebruiker bij het lezen van de paragrafen over continuïteit en fraude gewezen wordt op de verschillende verantwoordelijkheden van het management en de accountant aangaande deze onderwerpen.

Wij zijn derhalve van mening dat het gepast is om

- de verantwoordelijkheden van management en accountant t.a.v. fraude en continuïteit op te nemen bij aanvang van de paragrafen fraude en continuïteit; en
- in de paragraaf verantwoordelijkheden voor de financiële overzichten een verwijzing op te nemen naar de verantwoordelijkheden zoals beschreven in de paragrafen fraude en continuïteit.

Wij vinden dat deze werkwijze dwingend voorgeschreven moet worden, temeer omdat het ook is toegestaan dat de verantwoordelijkheden van de accountant in de bijlage bij de verklaring opgenomen worden. Door het duidelijk communiceren over de verantwoordelijkheden kan een zuiver gesprek gevoerd worden over de rapportage van de accountant met betrekking tot de thema's fraude en continuïteit en voorkomen we dat deze vermengd wordt met een discussie over de verwachtingskloof (wij verwijzen in dit kader naar onze introductie).

Fraude – reikwijdte

11. *Bent u het eens met de gekozen reikwijdte?*

Wij zijn het eens met de gekozen reikwijdte.

12. *Vindt u dat de verplichte rapportering tevens het risico van niet-naleving van wet- en regelgeving (Standaard 250) moet omvatten?*

Op voorhand vinden wij niet dat de verplichte rapportering het risico van niet-naleving van wet- en regelgeving moet omvatten. Wij zijn van mening dat eerst goed duidelijk moet worden gemaakt welk doel beoogd wordt met rapportering over dit onderwerp. Daarbij moeten de voor- en nadelen hiervan goed afgewogen worden.

We constateren ook dat de controleverklaring steeds langer wordt en vragen ons af of de gemiddelde gebruiker van de jaarrekening in het niet-OOB segment in staat is om deze informatie op een juiste wijze te interpreteren.

13. *Zijn de aanpassingen in deze Standaard met betrekking tot de rapportering over fraude toepasbaar in uw omgeving? Zo niet, dan graag motiveren en indien mogelijk voorstellen voor aanpassing/verbetering toevoegen.*

Technisch gezien zijn de aanpassingen in de standaard toepasbaar in het niet-OOB segment. Echter het profiel van de gebruiker van de jaarrekening in het niet-OOB segment is heel divers. Zoals ook bij vraag 3 en 4 aangegeven zijn er controleplichtige ondernemingen waar de relevantie van rapportage over fraude minder groot is. En zoals bij vraag 12 aangegeven vragen wij ons af of de gemiddelde gebruiker van de jaarrekening in het niet-OOB segment in staat is om deze informatie op een juiste wijze te interpreteren, wat dus potentieel weer bijdraagt aan het groter maken van de verwachtingskloof.

Ten slotte voorzien wij een risico op het gebruik van boilerplate teksten bij vergelijkbare organisaties, of bij dezelfde organisatie na het eerste jaar.

Fraude – vertrouwelijkheid/geheimhouding

14. *Bent u het eens met bovenstaande analyse?*

Zoals wij ook bij vraag 8 hebben aangegeven zijn wij van mening dat het niet de bedoeling is dat de accountant op on gepaste wijze originele informatie verschaft over fraude. Als het

maatschappelijk verkeer behoefte heeft aan originele informatie, dan zal de wet op dat punt aangepast moeten worden, en moet de onderneming hier zelf over rapporteren.

Continuïteit

15. Zijn de aanpassingen in deze Standaard met betrekking tot de rapportering over continuïteit toepasbaar in uw omgeving? Zo niet, dan graag motiveren en indien mogelijk voorstellen voor aanpassing/verbetering toevoegen

Technisch gezien zijn de aanpassingen in de standaard toepasbaar in het niet-OOB segment, met inachtneming van bij de voorgaande vragen genoemde opmerkingen. Daarbij willen wij aandacht vragen voor het in december 2018 door de stuurgroep publiek belang uitgebrachte white paper continuïteit. In dit white paper is aangegeven dat de huidige regelgeving het transparant communiceren over continuïteit remt en dat ondernemingen alleen rapporteren over continuïteit als er aanzienlijke onzekerheden zijn op dit gebied. Evenals de stuurgroep zijn wij van mening dat de onderneming altijd dient te rapporteren over de toekomstbestendigheid en dat hiervoor de regelgeving eveneens aangepast dient te worden.

Arnhem, 25 oktober 2021

Jan Verhagen

Anja Bast