

Per e-mail
NBA
Consultatie-wet-en-regelgeving@nba.nl

Tiel, 22 oktober 2021

Behandeld door : Commissie Vaktechniek Kreston Nederland
Betreft : consultatie verplichte rapportering over fraude en continuïteit

Geachte dames en heren,

Op 23 september 2020 heeft de NBA in een brief de Vaste commissie voor Financiën in de Tweede Kamer geïnformeerd over het voornemen om verplicht te rapporteren over fraude en continuïteit in de controleverklaring. Uit deze brief blijkt niet het waarom en het doel van het voornemen om accountants verplicht te laten rapporteren over fraude en continuïteit in de controleverklaring. De eerstvolgende berichtgeving hierover naar de accountantsorganisaties is de brief met referentie 21/DB/04927 en onderwerp 'Pilot rapporteren over fraude in de controleverklaring bij de jaarrekening 2020' van de heer Van der Vegte van 10 maart 2021. In deze brief wordt aan de kantoororganisaties medegedeeld dat in de Stuurgroep Publiek Belang van 11 februari 2021 is besproken een pilot te houden die toeziet op het boekjaar 2020. De deelnemers van de Stuurgroep hebben hierop positief gereageerd. Helaas is niet naar de mening van de accountantsorganisaties gevraagd. Tenslotte waren de accountantsorganisaties op dat moment druk bezig met boekjaar 2020 en vragen onderwerpen als dit naar onze mening zorgvuldige en tijdige communicatie met ondernemers in het MKB. Dit alles nog los van zaken als het advies om thuis te werken en de hoge werkdruk in het voorjaar 2021 door extra werkzaamheden in het kader van de coronamaatregelen zoals de NOW.

Op 13 juli 2021 heeft de NBA de accountantsorganisaties uitgenodigd deel te nemen aan een survey over de pilot 'fraude en continuïteit' in de controleverklaring over boekjaar 2020. Een survey die tot 18 september 2021 kon worden ingevuld. De ervaring van de accountantsorganisaties worden belangrijk genoemd voor het vervolgtraject ten aanzien van de rapporteringsverplichting.

Op 13 september 2021 is, vóór het verstrijken van de uiterste datum voor het invullen van de survey, het consultatiedocument verplichte rapportering over fraude en continuïteit gepubliceerd. Dit voedt de gedachte dat de NBA zonder rekening te houden met de reacties van de accountantsorganisaties vol gas doorgaat met dit onderwerp. Wij vinden dit een opmerkelijke gang van zaken.

Medio oktober heeft de NBA, vóór het verlopen van de consultatieperiode en vóór de publicatie van de uitkomsten van de genoemde survey, een brochure gepubliceerd waarmee klanten reeds nu kunnen worden geïnformeerd over de aanstaande wijziging. Als de NBA nu al materiaal beschikbaar stelt om klanten te informeren, wat is dan de toegevoegde waarde van de survey en de consultatie?

Alvorens wij ingaan op de vragen in het consultatiedocument vestigen wij de aandacht op de volgende passages in de bestaande (versie januari 2021) voorbeeldteksten van de controleverklaring (**vetgedrukt en onderstreept** aangebracht door Commissie Vaktechniek ter illustratie):

“het identificeren en inschatten van de risico's dat de jaarrekening afwijkingen van materieel belang bevat als gevolg van fouten of **fraude, het in reactie op deze risico's bepalen en uitvoeren van controlewerkzaamheden** en het verkrijgen van controle-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel. **Bij fraude is het risico dat een afwijking van materieel belang niet ontdekt wordt groter dan bij fouten. Bij fraude kan sprake zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van de interne beheersing;**”

en:

“**het vaststellen dat de door het bestuur gehanteerde continuïteitsveronderstelling aanvaardbaar is.** Tevens het op basis van de verkregen controle-informatie **vaststellen of er gebeurtenissen en omstandigheden zijn waardoor gerede twijfel zou kunnen bestaan of de onderneming haar bedrijfsactiviteiten in continuïteit kan voortzetten.** Als wij concluderen dat er een onzekerheid van materieel belang bestaat, **zijn wij verplicht om aandacht in onze controleverklaring te vestigen op de relevante gerelateerde toelichtingen in de jaarrekening.** Als de toelichtingen inadequaat zijn, moeten wij onze verklaring aanpassen. Onze conclusies zijn gebaseerd op de controle-informatie die verkregen is tot de datum van onze controleverklaring. Toekomstige gebeurtenissen of omstandigheden kunnen er echter toe leiden dat een onderneming haar continuïteit niet langer kan handhaven;”

Behalve dat deze teksten ingaan op de onderwerpen fraude en continuïteit geldt dat deze een uitleg bevatten van de bepalingen in de Standaarden over de door de accountant uit te voeren werkzaamheden.

Het doel van de rapportage door de accountant in de vorm van een controleverklaring is de gebruikers van deze controleverklaring te voorzien van informatie. Een van de risico's van het verplichten te rapporteren over fraude en continuïteit is dat in brede zin beschikbare modelteksten (bijvoorbeeld beschikbaar gesteld door de NBA) toegepast gaan worden, zonder dat deze worden aangepast aan de specifieke situatie bij de klant.

In aanvulling op vorenstaande merken wij op dat het gebruik van standaardteksten in zekere zin duidelijkheid creëert voor de gebruiker van de controleverklaring. Het gebruik van vormvrije teksten kan leiden tot onzorgvuldige formuleringen en daardoor tot discussie tussen de klant en de accountant. Welke mate van diepgang wordt van de accountant verwacht en in hoeverre wordt dit door de klant begrepen en is deze bereid voor deze tijdsinvestering te betalen?

Wat betreft het onderwerp continuïteit komen zaken naar voren als:

- Wat is de termijn waarop naar de toekomst wordt gekeken?
Gaat het om de horizon die de klant hanteert, of gaat het om 12 maanden vanaf de datum van de controleverklaring?
- Juist in de situatie dat sprake is van ernstige onzekerheid over de mogelijkheid tot duurzame voortzetting van de bedrijfsactiviteiten is de formulering hiervan in de controleverklaring een precair onderwerp. Van de klant wordt verwacht dat deze een adequate toelichting opneemt

over de continuïteitsveronderstelling in de toelichting op de jaarrekening. De accountant zal voldoende en geschikte controle-informatie moeten verkrijgen ter onderbouwing van de door de klant opgenomen toelichting, maar tegelijkertijd ook adequaat moeten documenteren wat hierover (aanvullend) in de controleverklaring wordt opgenomen.

Door middel van de kernpunten in de huidige voorbeeldteksten van de controleverklaring bestaat al de mogelijkheid de onderwerpen fraude en continuïteit op te nemen. Bij de invoering van de kernpunten in de controleverklaring is er bewust voor gekozen deze vooralsnog niet voor niet-oob's in te voeren. Door middel van de nu voorgestelde verplichting in de controleverklaring te rapporteren over fraude en continuïteit wordt in zekere zin de controleverklaring met kernpunten alsnog verplicht gesteld voor niet-oob's. Internationaal is dit (nog) niet breed van toepassing. Waarom in Nederland dan wel?

Ondanks het hiervoor beschreven traject tot nu toe en de passages uit de huidige voorbeeldteksten voor de controleverklaring hebben wij met belangstelling kennis genomen van het consultatiedocument. In de nieuwe door de NBA voor consultatie gepubliceerde voorbeeldteksten is een opsomming opgenomen van de in de Standaarden 240 en 250 door de accountant uit te voeren werkzaamheden opgenomen. Zowel de Standaarden als de voorbeeldteksten van controleverklaringen zijn via de website van de NBA voor iedereen beschikbaar. Dit roept de vraag op wat de toegevoegde waarde is van het opnemen van deze werkzaamheden in de controleverklaring?

Na bovenstaande algemene opmerkingen reageren wij hieronder op de door de NBA gestelde vragen in het consultatiedocument.

1. Heeft u opmerkingen bij de voorgestelde ingangsdata?

Zoals uit vorenstaande uiteenzetting blijkt is in de huidige voorbeeldteksten van de controleverklaring reeds sprake van rapportering over fraude en continuïteit. In het kort gezegd zijn wij dan ook van mening dat sprake is van een politiek document, dat de belangen van de accountantsorganisaties niet dient.

Over de ingangsdatum voor OOB's hebben wij geen mening, dergelijke cliënten worden door onze accountantsorganisatie namelijk niet bediend. Wat betreft de ingangsdatum voor niet-OOB's wijzen wij op onze algemene beschouwingen hiervoor, waaruit blijkt dat wij van mening zijn dat heden ten dage reeds sprake is van rapportering over de onderwerpen fraude en continuïteit.

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?

Aangezien dergelijke ondernemingen niet tot onze controlecliënten behoren onthouden wij ons van een reactie op deze vraag.

3. Hoe beoordeelt u de gekozen reikwijdte?

Aan de brede kant, gezien het doorgaans relatief beperkte aantal stakeholders bij cliënten in het MKB dat werkelijk kennis neemt van de financiële verslaggeving en de controleverklaring van de accountant daarbij.

4. Bent u het eens met de verplichte rapportering voor niet-wettelijke controles?

Nee, zoals uit de beschouwingen hiervoor blijkt staan wij zonder meer sceptisch over de aanpassingen van de Standaarden. Niet-wettelijke controles omvat een breed scala aan controleopdrachten. Behalve vrijwillige controleopdrachten voor ondernemingen betreft dit controleopdrachten bij not-for-profitorganisaties op grond van geldende subsidieregelingen.

Daarnaast merken wij op dat Standaard 701, Het communiceren van kernpunten van de controle in de controleverklaring van de onafhankelijke accountant om diverse redenen nog niet verplicht gesteld voor niet-OOB's en voor niet-wettelijke controles. Voor zover wij hebben begrepen hebben de IAASB en de Europese Commissie de rapportage van kernpunten van de controle in de controleverklaring niet verplicht gesteld voor andere organisaties dan beursgenoteerde ondernemingen dan wel oob's in verband met het feit dat transparantie bij niet-oob's en niet-wettelijke controles veel anders is geregeld.

Ons is niet duidelijk waar de wens vandaan komt om in Nederland af te wijken van de internationale regelgeving ter zake het gebruik van kernpunten van de controle in de controleverklaring. De internationale vergelijkbaarheid wordt hiermee ons inziens niet bevorderd.

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

Niet positief. De voorgestelde aanpassingen in Standaard 700 betreffen specifiek voor accountants in Nederland geldende bepalingen. Door af te wijken van de internationaal geldende Standaarden is sprake van het doorbreken van de uniformiteit en transparantie in het (internationale) accountantsberoep. Wij zien niet in hoe dergelijke, uitsluitend voor Nederland geldende, aanpassingen het vertrouwen in het accountantsberoep kunnen vergroten. Het lijkt meer een 'geste' naar de Nederlandse politiek, dan het behartigen van de belangen van de leden.

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?

Nee, de geboden keuzevrijheid schept – verdere – onduidelijkheid bij de gebruikers van de controleverklaring van de accountant. Uit de gepubliceerde voorbeelden van controleverklaringen inclusief de voorgestelde wijzigingen in verband met de rapportering over fraude en continuïteit blijkt dat de lengte van de controleverklaring (nog) langer wordt. Dit gaat logischerwijs ten koste van de leesbaarheid, waarbij ons inziens overigens geldt dat de alinea met het oordeel van de accountant als belangrijkste wordt ervaren.

Zoals al eerder aangegeven wordt in de nieuwe voorbeeldteksten, inclusief de verplichte rapportage over fraude en continuïteit, een opsomming opgenomen van de door de accountant uit te voeren werkzaamheden ter zake deze onderwerpen, die ook reeds is opgenomen in de Standaarden 240 en 250.

Het (verder) uitbreiden van de controleverklaring betekent een uitbreiding van de door de accountant te besteden tijd aan de controleopdracht. Een ons inziens onwenselijke situatie in een markt waarin sprake is van krapte op de arbeidsmarkt. Daarnaast geldt dat uitbreiding van wet- en regelgeving voor accountants het vak mogelijk minder aantrekkelijk maakt voor young professionals.

Tot slot betekent invoering van de verplichting te rapporteren over fraude en continuïteit een uitbreiding van de tijdsbesteding en dus een toename van de kosten van de accountantscontrole voor de klanten.

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?

Nee, in deze situaties volstaan de huidige voorbeeldteksten van de controleverklaring. Daarin wordt namelijk zowel aan het onderwerp fraude als aan het onderwerp continuïteit voldoende aandacht besteed.

8. Het benoemen van opmerkingen/bevingen/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?

Nee, de huidige Standaarden bieden voldoende handvatten aan de accountant om met de onderwerpen fraude en/of continuïteit om te gaan, indien relevant.

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

Ten dele. In de situatie dat geen sprake is van fraude en/of onzekerheid over de continuïteitsveronderstelling lijkt het niet voor de hand te liggen deze passages op te nemen. Enerzijds spreekt de accountant dan geen oordeel uit over de jaarrekening, terwijl anderzijds wel een uitspraak wordt gedaan over bijvoorbeeld de continuïteitsveronderstelling. Dit kan verwarring oproepen bij de gebruiker van de controleverklaring. Ook bij een oordeelonthouding kan sprake zijn van onzekerheid over de continuïteitsveronderstelling van de cliënt, gebaseerd op de resultaatontwikkeling en/of financiële positie. In deze gevallen is het van belang dat de accountant zijn verantwoordelijkheid neemt en de gebruiker van de controleverklaring van oordeelonthouding wijst op de materiële onzekerheid over de mogelijkheid tot duurzame voortzetting van de (bedrijfs)activiteiten.

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?

Belangrijk is duidelijkheid voor de gebruikers van de controleverklaring. Dit betekent dat het de voorkeur heeft voor te schrijven op welke plaats zou moeten worden gerapporteerd, zodat sprake is van uniformiteit door de verschillende accountantsorganisaties.

11. Bent u het eens met de gekozen reikwijdte?

Nee, zoals aangegeven zijn wij van mening dat de gekozen reikwijdte aan de ruime kant is voor cliënten in het MKB.

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

Het risico van niet-naleving van wet- en regelgeving is een onderwerp dat losstaat van het onderwerp rapportering over fraude en continuïteit. Deze vraag hoort ons inziens dan ook niet thuis in deze consultatie, aangezien hierin geen aandacht wordt besteed aan het risico van niet-naleving van wet- en regelgeving.

Ook voor dit onderwerp gelden de opmerkingen zoals gemaakt bij vraag 6 over extra tijdsbesteding, krapte op de arbeidsmarkt, aantrekkelijkheid van het beroep en hogere kosten voor de klanten.

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.

Nee, de ervaringen bij onze cliënten zijn dat in het MKB niet wordt begrepen waarom door de accountant uitgebreider dan nu het geval is over fraude en/of continuïteit moet worden gerapporteerd in de controleverklaring indien één of beide onderwerpen niet van toepassing zijn.

14. Bent u het eens met bovenstaande analyse?

Nee, zie de opmerking bij consultatievraag 13. De rapportage vindt plaats in de controleverklaring die wordt verstrekt bij de jaarrekening van de cliënt, die de cliënt ervaart als rapportage over de onderneming.

In aanvulling op bovenstaande geldt dat door middel van de voorgestelde aanpassingen wordt afgeweken van de internationaal van toepassing zijnde Standaarden, waarbij de vraag kan worden gesteld of de transparantie en uniformiteit van het openbare accountantsberoep hiermee gediend is?

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.

De veronderstelling dat de coronapandemie standaard tot een onzekerheid van materieel belang omtrent de continuïteitsveronderstelling leidt is niet terecht, zo is inmiddels gebleken uit macro-economische bespiegelingen. Diverse sectoren komen zelfs beter uit de coronacrisis. Een meer uitgebreide rapportage over de door de accountant uitgevoerde werkzaamheden over de continuïteitsveronderstelling terwijl uit de jaarrekening blijkt dat geen sprake is van enige twijfel hierover voegt niets toe voor de gebruiker van de controleverklaring.

Wij vertrouwen erop u hiermede duidelijk te hebben gemaakt dat wij het verloop van het proces opmerkelijk vinden en de voorgestelde, specifiek voor Nederland geldende, aanpassingen van de Standaarden ons inziens niet leiden tot verbetering van de transparantie ten behoeve van het maatschappelijk verkeer en de controlecliënten.

Met vriendelijke groet,
Kreston Nederland