

Reactie op consultatie Concept NBA handreiking Rapporteren in de sectie
'Controleaanpak frauderisico's' in de controleverklaring

drs. M.Y. Latif RA, Full Finance Consultants, 2 juni 2022

1. Is de (verkorte) toelichting van Standaard 240 als achtergrondinformatie voor u voldoende (hoofdstuk 4)?

Ja, met de volgende opmerkingen:

De link tussen Standaard 240 en rapporteren over fraude in de controleverklaring kan duidelijker. Zie ook punt 6.

Rapportage over een vermoeden van fraude is risicovol.

Ik voorzie een aantal knelpunten:

- de lezer van de verklaring heeft niet altijd de kennis van een accountant die de tekst opstelt. Vermoeden van fraude zal een grote lading hebben. Dit kan een onbedoelde doodsteek zijn voor een controlecliënt / ondernemer. Een vermoeden maakt nog niet schuldig dat begrijpen de accountants doorgaans wel, maar het maatschappelijk verkeer gaat dat mogelijk niet begrijpen.
- de accountant moet voorkomen een uitspraak te doen op basis van vermoedens. Als hij daar al over gaat rapporteren zonder een deugdelijk onderzoek dan handelt de accountant onzorgvuldig.

Overigens mis ik hier de passages uit Standaard 700 paragraaf 29B waar wordt aangegeven dat de sectie Controleaanpak en fraude risico's in 2 gevallen niet van toepassing is. Dat is een belangrijke toevoeging. Zie extract bij punt 2 hieronder.

2. Zijn de verschillende scenario's (hoofdstuk 5) voldoende duidelijk en in de praktijk hanteerbaar?

Nee.

In hoofdstuk 5 mis ik de scenario's wanneer je niet rapporteert (zie vetgedrukt extract en specifiek a en b hieronder):

Extract Standaard 700 paragraaf 29B:

Bij wettelijke controles als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel p van de Wet toezicht accountantsorganisaties van volledige sets van financiële overzichten voor algemene doeleinden, dient de accountant in de controleverklaring in een aparte sectie 'Controleaanpak frauderisico's' aan te geven op welke wijze de accountant heeft ingespeeld op frauderisico's die kunnen leiden tot een afwijking van materieel belang. De beschrijving kan worden geïntegreerd, indien van toepassing, in de sectie kernpunten van de controle.

Bovenstaande is niet van toepassing indien:

- a. wet- of regelgeving openbaarmaking van de aangelegenheid verhindert; of
- b. in buitengewoon zeldzame omstandigheden de accountant bepaalt dat de aangelegenheid niet gecommuniceerd dient te worden in de controleverklaring omdat redelijkerwijs verwacht wordt dat de nadelige gevolgen van dergelijke communicatie groter zijn dan de voordelen voor het

maatschappelijk verkeer. Dit is niet van toepassing indien de entiteit publiekelijk informatie over de aangelegenheid openbaar heeft gemaakt.

3. Voorziet u problemen met het beginsel van vertrouwelijkheid (hoofdstuk 6)?

Ja.

De wettelijke controlecliënt wordt zwaar geraakt bij elke uiting / publicatie over fraude bij zijn onderneming. De uitingen van een accountant als vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer worden terecht serieus opgepakt. Een passage in de verklaring over (een vermoeden van) fraude heeft een grote impact. De accountant moet zijn woorden zorgvuldig kiezen en wegen. De term 'Vermoeden van fraude' zal een grote impact hebben op de lezers van de verklaring. De gemiddelde accountant zal - zo verwacht ik - een zorgvuldige en voorzichtige weg bewandelen. Anders wordt niet alleen een (onschuldige) cliënt daar de dupe van, maar is het ook wachten op de eerste tuchtzaken of civiele zaken tegen de accountant.

Standaard 700 paragraaf 29B (extract bij punt 2) geeft twee gevallen wanneer de rapportering inzake fraude niet plaats hoeft te vinden. Wegens niet mogen rapporteren wegens belemmeringen vanuit wet- en regelgeving en de afweging van de accountant of rapporteren in het belang van het maatschappelijk verkeer opweegt tegen een nadelig impact op de controlecliënt. De fundamenteel beginsel Vertrouwelijkheid van de VGBA past onder wet- en regelgeving waardoor de accountant niet kan rapporteren in bepaalde gevallen.

Ik verwacht dat in de praktijk bij bijzonderheden zoals een vermoeden van fraude daarop teruggevallen wordt door de accountants gelet op de risico's voor cliënt en accountant bij nog onbewezen en onvoldoende uitgezocht mogelijke fraude.

4. Zijn de voorbeeldtekst behulpzaam – rekening houdend met het feit dat wij beogen te voorkomen dat boilerplate-teksten worden gebruikt – zodat iedere sectie Controle-aanpak frauderisico's cliënt- en opdrachtspecifiek wordt gemaakt?

Ja, maar:

Het risico ontstaat door het aanreiken van voorbeeldteksten dat deze als boilerplate-teksten worden gebruikt. Een oplossing zou zijn voorbeeldteksten aan te reiken met alleen de kopjes van de paragrafen waarbij daaronder alleen een instructie wordt toegevoegd over wat er opgenomen moet/kan worden in die paragraaf. Dat leidt eerder tot specifieke teksten.

5. Zijn de stappenplannen (hoofdstuk 8) behulpzaam om te komen tot de sectie 'Controleaanpak frauderisico's'?

Ja, behulpzaam echter de stappenplan is niet compleet. Zie ook hierboven. De twee gevallen die in paragraaf 29B worden genoemd wanneer de tekst niet opgenomen hoeft te worden zijn niet vermeld.

6. Heeft u nog andere adviezen voor ons met betrekking tot de Handreiking?

Opgenomen onder punt 1 tot en met 5 hierboven daar waar dit zijdelings de vraag raakte. Daarnaast:

- a) De accountant die een jaarrekening onderzoekt voert geen forensisch onderzoek uit. Hij doet onderzoek naar of de jaarrekening een materiële fout bevat door fraude en/of fouten. Geen gericht onderzoek naar fraude. Een forensisch accountant is een specialisme dat niet elke controlerend accountant heeft. Ik mis in de communicatie en rapportering de afbakening van wat de accountant heeft gedaan om te komen tot zijn rapportage. Het controleren van een jaarrekening en voorzien van een goedkeurende verklaring wil niet zeggen dat er met zekerheid geen fraude is geweest bij de controlecliënt en dat de accountant dat ontdekt zou hebben als het er was. Dat is het axiomatisch voorbehoud omdat de accountant een volkomen maar geen volledige controle uitvoert.
- b) Paragraaf 29B van standaard 700 benoemt twee gevallen wanneer de passage inzake fraude achterwege gelaten wordt. Het gaat om belemmeringen vanuit wet- en regelgeving en in gevallen waarin impact op cliënt en voordeel voor het maatschappelijk verkeer niet tegen elkaar opwegen. In dat geval is het van belang dat de accountant deze overwegingen documenteert en in zijn controledossier opneemt. Op welke wijze is nu geregeld dat dat plaats moet vinden? Dat is voor mij niet duidelijk vanuit de handreiking.
- c) In paragraaf 3.3 staat in het schema en in de bijbehorende toelichting de verwachting van het maatschappelijk verkeer beschreven inzake de rol van de accountant. Zie extract hieronder uit de handreiking.

Het is mij niet helder hoe is bepaald dat dit de verwachtingen zijn van het maatschappelijk verkeer. Deze betreffen de rapportages en komen overeen met de nieuwe voorbeeldteksten. Het lijkt erop dat de verwachtingen zijn gevormd vanuit de nieuwe rapportageopbouw.

Het is verder de vraag of de accountant deze verwachtingen kan waarmaken of dat de verwachtingen moeten worden getemperd. Als dit echt de verwachtingen zijn die nu leven bij het maatschappelijk verkeer dan is dat laatste het geval mijns inziens.

Extract Handreiking, paragraaf 3.3:

De figuur laat zien dat de gebruikers van de jaarrekening verwachten dat de rapportage van de accountant inzicht geeft in de belangrijkste frauderisico's - en indien van toepassing- in vermoedens van fraude of aanwijzingen van fraude. Accountants gaan op basis van Standaard 700 in de controleverklaring rapporteren over wat op basis van toepassing van de controlestandaarden aan fraude is gedaan in de uitvoering van de controle. In Standaard 240 is de rol van de accountant ten aanzien van het identificeren en opvolging geven aan frauderisico's en vermoedens van fraude beschreven. Door toepassing van de controlestandaarden komt de accountant tegemoet aan de verwachtingen van de gebruikers van de jaarrekening.

- a. De in paragraaf 3.3 van de handreiking genoemde link tussen de verwachtingen en Standaard 240 is niet te leggen. De verwachting gaat over de rapportage middels een passage in de verklaring en Standaard 240 gaat over het handelen door de accountant exclusief de inhoud van de passage in de verklaring over de frauderisico's.