

Originally developed by:



Translated and re-published by: Royal NBA (The Royal Netherlands Institute of Chartered Accountants)

Consultatiedocument

Evaluatie Standaard 700
Uitgebreid rapporteren in de controleverklaring
over fraude en continuïteit en de invoering
van de herziene Standaarden 240 en 570

27 mei 2026

De consultatieperiode loopt tot en met 27 juli 2026

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants

The logo for the Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA). It features a thick orange horizontal bar above the letters 'NBA' in a bold, orange, sans-serif font.

Over de IAASB

De doelstelling van de IAASB is om het openbaar belang te dienen door het vaststellen van controle- en overige Standaarden van hoge kwaliteit en door het faciliteren van de convergentie van internationale en nationale controle- en assurance-standaarden. Daarmee verhoogt zij de kwaliteit en consistentie van de praktijk in de hele wereld en versterkt zij het publieke vertrouwen in het wereldwijde accountantsberoep.

De IAASB ontwikkelt controle- en assurance-standaarden en leidraden voor gebruik door alle accountants onder een gedeeld proces voor het vaststellen van Standaarden waarbij de Public Interest Oversight Board en de IAASB Consultative Advisory Group betrokken zijn. De Public Interest Oversight Board houdt toezicht op de activiteiten van de IAASB. De IAASB Consultative Advisory Group geeft inbreng op de ontwikkeling van Standaarden en leidraden vanuit het openbaar belang.

Consultatiedocument Evaluatie Standaard 700 - uitgebreid rapporteren in de controleverklaring over fraude en continuïteit en de invoering van de herziene Standaarden 240 en 570

Inhoudsopgave

1	Inleiding	2
	1.1 Uitkomst evaluatie College voor Beroepsreglementering	2
	1.2 Uitnodiging tot reactie	3
2	De evaluatie van het huidige uitgebreid rapporteren	4
	2.1 Proces	4
	2.2 Uitkomst	4
3	De nieuwe internationale Standaarden	6
4	Afwegingen CB	9
	4.1 Continuïteit	9
	4.2 Fraude	10
	4.3 Samenvatting	12
5	Proportionaliteit	13
6	Vertaalde Standaarden	14
7	Consultatievragen	15

1 Inleiding

Sinds 2021 zijn accountants in Nederland stapsgewijs begonnen met het uitgebreid rapporteren over fraude en continuïteit in de controleverklaring. Accountants zijn hiertoe overgegaan om invulling te geven aan de behoefte die het publiek belang kenbaar heeft gemaakt om geïnformeerd te worden over deze twee onderwerpen. Bij de implementatie van het uitgebreid rapporteren heeft de NBA toegezegd een en ander te zijner tijd te evalueren. In Standaard 700, specifiek in de paragrafen 700.29A en 700.29B met bijbehorende toelichtingen, zijn de voorwaarden voor de rapportering uitgewerkt. Ook heeft de NBA met handreikingen aan haar leden nadere informatie gegeven hoe zij invulling kunnen geven aan die verplichte rapportering.

Het is goed om te zien dat deze stap in Nederland mede een rol heeft gespeeld bij de beslissingen van de *International Auditing and Assurance Standards Board* over haar herziene International Standards on Auditing (ISA) 240 *The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements*¹ en 570 *Going Concern*².

Het College voor beroepsreglementering (CB) van de NBA heeft de ervaringen met het uitgebreid rapporteren over fraude en continuïteit in de controleverklaring bij wettelijke controles geëvalueerd. Vervolgens heeft het CB een standpunt ingenomen over hoe de huidige ervaringen moeten worden meegenomen bij de invoering van de herziene internationale Standaarden 240 en 570 in Nederland.

Het CB merkt op dat de andere specifiek Nederlandse toevoegingen in de controleverklaring buiten het bestek van deze evaluatie vallen. Deze toevoegingen betreffen materialiteit en reikwijdte van de groepscontrole en zijn opgenomen in de paragrafen 29E en 29F van Standaard 700.

In dit document worden onder Organisaties van Openbaar Belang (oob's) ook (andere) beursgenoteerde ondernemingen begrepen.

1.1 Uitkomst evaluatie College voor beroepsreglementering (CB)

Gebruikers van de jaarrekening geven aan dat zij vooral op zoek zijn naar specifieke informatie over situaties wanneer er bevindingen van de accountant zijn en hoe een en ander is opgevolgd.

Het CB komt op basis van de evaluatie tot de conclusie dat de herziene ISA's 240 en 570 in de behoeften van gebruikers voorzien met de vereisten voor rapportering in de controleverklaring van oob's en in lijn zijn met de in Nederland eerder ingezette lijn.

Het CB breidt de reikwijdte van die vereisten uit naar wettelijke controles (fraude) en alle controles (continuïteit).

Voor het onderwerp fraude houdt dit in, dat de accountant in de controleverklaring bij een oob via een kernpunt van de controle en bij andere wettelijke controles via een specifieke paragraaf in de controleverklaring, over significante aangelegenheden gerelateerd aan fraude rapporteert.

Voor het onderwerp continuïteit houdt dit in dat de accountant in de controleverklaring bij alle controles drie specifieke mededelingen doet. Alleen in onderstaande situaties moet daar een uitgebreide toelichting aan worden toegevoegd:

- indien er significante oordeelsvormingen nodig waren om te concluderen dat er geen materiële onzekerheid is inzake continuïteit; of

¹ [IAASB-ISA-240-Revised-Fraud.pdf](#)

² [IAASB-ISA-570-Going-Concern-Revised.pdf](#)

- indien er sprake is van een materiële onzekerheid inzake continuïteit die toereikend is toegelicht in de jaarrekening.

1.2 Uitnodiging tot reactie

Je kunt reageren op:

- deze evaluatie en de voorgestelde aanpassingen van de reikwijdte van het uitgebreid rapporteren;
- de verwerking van de aanpassingen in de Standaarden.

In [hoofdstuk 7](#) zijn de consultatievragen meer specifiek opgenomen. Alle reacties die de NBA ontvangt, worden beoordeeld en afgewogen.

Je kunt je reactie op deze evaluatie en de voorstellen van het CB tot en met **27 juli 2026** indienen via consultaties@nba.nl.

2 De evaluatie van het huidige uitgebreid rapporteren

2.1 Proces

Voor de evaluatie heeft de NBA enquêtes verstuurd, ronde tafelbijeenkomsten gehouden, onderzoek gedaan naar de controleverklaringen over de jaarrekeningen en onderzoek gedaan naar de bestuursverslagen in 175 jaarrekeningen. Deze jaarrekeningen betroffen 30 oob's, 108 reguliere wettelijke controles (niet-oob's), 10 decentrale overheden en 27 vrijwillige controles.

Samenvatting enquêtes en ronde tafelbijeenkomsten

De enquêtes en ronde tafelbijeenkomsten laten zien dat de verschillende belanghebbenden wisselende beelden hebben ten aanzien van de wenselijkheid van het uitgebreid rapporteren over fraude en continuïteit in de controleverklaring. Dat is niet nieuw, ook eerder was al duidelijk dat met name de vertegenwoordigers van investeerders graag meer informatie over fraude en continuïteit wensen te ontvangen. Nu de verslaggevingsvereisten voor ondernemingen, met name met betrekking tot fraude, beperkt zijn, wenden zij zich tot de accountant met het verzoek om meer inzicht.

Een gedeeld beeld is de wens om deze rapportage meer specifiek te maken. Dat betekent dat belanghebbenden ten aanzien van continuïteit veelal zoeken naar een bevestiging dat de accountant 'vindt dat het goed zit', dan wel uitlegt wat er heeft gespeeld (in aanvulling op wat in de jaarrekening of het bestuursverslag daarover is opgenomen). Bij fraude betekent dit, dat er minder behoefte bestaat aan uitleg over de werkzaamheden, maar meer over de uitkomsten daarvan.

Ook zijn er bij een meerderheid van de belanghebbenden geen zwaarwegende redenen naar voren gekomen om de ingezette lijn van de verplichte rapportering door de accountant bij wettelijke controles terug te draaien. Een deel van de accountants lijkt deze voorkeur te hebben.

Alle belanghebbenden geven aan dat aansluiting op de internationale standaarden een goed uitgangspunt is, maar hierbij wordt opgemerkt dat dit geen aanmerkelijke vermindering in transparantie ten opzichte van het huidige model met zich zou mogen brengen.

Samenvatting onderzoeken jaarrekeningen en bestuursverslagen

Uit de onderzoeken van jaarrekeningen³ blijkt dat de huidige vereisten over het algemeen goed worden toegepast. Ook blijken er verschillen in detaillering en in de mate waarin informatie klant-specifiek is gemaakt. Voor meer details wordt verwezen naar de rapporten die de NBA hierover heeft uitgebracht.

De conclusie van het CB is dat de praktijk hier goed invulling heeft gegeven aan het uitgebreid rapporteren bij wettelijke controles, zowel van oob's als bij reguliere wettelijke controles.

Ontwikkelingen in wet- en regelgeving en in de keten

Het CB heeft vastgesteld dat er sinds de invoering van het uitgebreid rapporteren over fraude en continuïteit door accountants geen noemenswaardige ontwikkelingen zijn geweest in de wetgeving noch in de overige verslaggevingsnormen ten aanzien van deze onderwerpen die (hadden kunnen) bijdragen aan de informatiebehoefte van gebruikers.

2.2 Uitkomst

Uitgebreid rapporteren over fraude en continuïteit in de controleverklaring wordt positief gewaardeerd door gebruikers. Het draagt daarmee bij aan het verkleinen van de verwachtingskloof.

³ [Uitkomsten analyse rapportering over fraude in controleverklaringen 2023](#) en [Uitkomsten analyse rapportering 'Controleaanpak continuïteit' in de controleverklaringen 2023](#)

Gebruikers waarderen het dat de accountant meer transparantie en informatie geeft. Informatie over de uitkomsten en conclusies vinden gebruikers daarbij nuttiger dan informatie over het gevolgde proces en de werkzaamheden.

Accountants, gebruikers en andere belanghebbenden geven aan dat het uitgebreid rapporteren door accountants heeft geleid tot aanvullende aandacht voor deze twee thema's. Dit is een positieve ontwikkeling en draagt bij aan betere rapportering en controle.

Alle belanghebbenden geven aan dat zij het belangrijk vinden dat de NBA aansluiting zoekt bij de internationale standaarden. Aandachtspunt daarbij is dat er voldoende informatie aan gebruikers en belanghebbenden wordt verstrekt. Daarom heeft het CB in haar evaluatie de herziene ISA's 240 en 570 centraal gesteld. Het CB heeft vervolgens overwogen of die ISA's nog aanvulling of uitbreiding behoeven. Het CB stelt vast dat uit de evaluatie blijkt dat het rapporteren over fraude en continuïteit in het algemeen tot positieve ervaringen heeft geleid. Daarom stelt het CB voor de vereisten in de herziene ISA's uit te breiden naar wettelijke controles (fraude) en alle controles (continuïteit).

Voor het onderwerp fraude houdt dit in, dat de accountant in de controleverklaring bij een oob via een kernpunt van de controle en bij andere wettelijke controles via een specifieke paragraaf in de controleverklaring, over significante aangelegenheden gerelateerd aan fraude rapporteert.

Voor het onderwerp continuïteit houdt dit in dat de accountant in de controleverklaring drie specifieke mededelingen doet. Alleen in onderstaande situaties wordt daar een uitgebreide toelichting aan toegevoegd:

- indien er significante oordeelsvormingen nodig waren om te concluderen dat er geen materiële onzekerheid is inzake continuïteit; of
- indien er sprake is van een materiële onzekerheid inzake continuïteit die toereikend is toegelicht in de jaarrekening.

Het CB heeft de evaluatie en afwegingen zodanig gepland, dat de resultaten tegelijk met de herziene internationale standaarden in de Nadere Voorschriften Controle- en Overige Standaarden kunnen worden opgenomen en per 15 december 2026 in werking kunnen treden. Hierdoor is er slechts één aanpassingsmoment, wat zowel voor accountants als voor gebruikers duidelijker is.

Het CB heeft veelvuldig overleg gevoerd om stapsgewijs de evaluatie, gebruik makend van de genoemde bronnen, uit te voeren. Vervolgens heeft het CB de uitkomsten, na advies van het Belanghebbendenorgaan beroepsreglementering (BOB), voorgelegd aan het NBA-bestuur.

3 De herziene internationale standaarden

Het herziene uitgebreide rapporteren volgens ISA 570 (revised) in de controleverklaring bij oob's

De herziene ISA 570 vereist voor oob's dat zij altijd drie mededelingen rapporteren (in een aparte sectie met het kopje "Continuïteit"), namelijk dat⁴:

- de accountant, in het kader van de controle van de financiële overzichten als geheel en bij het vormen van het oordeel daarover, heeft geconcludeerd dat het hanteren van de continuïteitsveronderstelling van het management bij het opstellen van de financiële overzichten passend is;
- de accountant, op basis van de verkregen controle-informatie geen onzekerheid van materieel belang heeft geïdentificeerd die verband houdt met gebeurtenissen of omstandigheden die gereede twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven; en
- dat de conclusies van de accountant zijn gebaseerd op de controle-informatie die is verkregen tot en met de datum van de controleverklaring, en dat deze conclusies geen garantie vormen voor de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven.

Indien het management significante oordeelsvormingen heeft gehanteerd om te komen tot de conclusie dat geen sprake is van een onzekerheid van materieel belang in verband met gebeurtenissen of omstandigheden die gereede twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven, zal de accountant een verwijzing naar relevante informatie hierover in de jaarrekening opnemen. Ook zal de accountant beschrijven op welke wijze de inschatting door het management van de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven is geëvalueerd⁵.

Bij (toereikend toegelichte) materiële onzekerheden, geeft de accountant aan hoe inschattingen van het management zijn geëvalueerd en worden de drie mededelingen (hierboven) en het kopje van de sectie overeenkomstig aangepast⁶.

In geval van een verklaring van oordeelonthouding, zal de accountant in de controleverklaring duiden dat geen uitspraak kan worden gedaan over het gebruik van de continuïteitsveronderstelling door het management en over materiële onzekerheden inzake de continuïteit. Het is namelijk inconsistent om, in geval van een oordeelonthouding, wel specifieke oordelen en/of toelichtingen te geven over de continuïteit.

Als de materiële onzekerheden juist aanleiding zijn tot een aangepast oordeel, zal de accountant de materiële onzekerheid moeten toelichten in de paragraaf 'basis voor het oordeel' van de verklaring.

Wat is er anders in de herziene ISA 570 ten opzichte van de huidige Standaard 700.29A?

De belangrijkste verschillen zijn als volgt:

- ISA 570 kent anders dan huidige Standaard 700.29A geen vereiste voor (algemene) rapportering controleaanpak continuïteit.
- ISA 570 vereist altijd rapportering met de drie mededelingen ter bevestiging van continuïteit (aangepast indien de omstandigheden daar aanleiding toe geven). De huidige Standaard 700.29A vereist dit niet.

⁴ Deze mededelingen zijn opgenomen in paragraaf 34 van de Standaard. Met dit document wordt deze standaard ter consultatie voorgelegd. De definitieve teksten kunnen op basis van de consultatie nog worden aangepast

⁵ Dit is uitgewerkt in paragraaf 34(b) van de Standaard.

⁶ Zie paragraaf 35 van de Standaard.

- ISA 570 vereist een specifieke toelichting van de evaluatie door de accountant op de significante oordeelsvormingen van het management of de evaluatie van de inschattingen van het management. De huidige Standaard 700.29A doet dit niet.
- ISA 570 vereist een specifieke verwijzing naar de jaarrekening (waar mogelijk), ingeval van significante oordeelsvormingen van het management om tot continuïteitsveronderstelling te komen, of indien er materiële onzekerheid is. De huidige Standaard 700.29A kent dit niet.

Het expliciete afwegingskader inzake het uitgebreid rapporteren volgens ISA 240 in de controleverklaring bij oob's

Op grond van de huidige Standaarden is de accountant verplicht om bepaalde onderwerpen gerelateerd aan fraude-aangelegenheden te rapporteren aan de met governance belaste personen⁷. Dit betreft de volgende onderwerpen:

- geïdentificeerde en ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang als gevolg van fraude;
- geïdentificeerde fraude of vermoede fraude; en
- geïdentificeerde significante tekortkomingen in de interne beheersing, die relevant zijn voor de preventie of detectie van fraude.

De herziene ISA 240 schrijft een expliciet afwegingskader voor, op grond waarvan de accountant dient te bepalen welke onderdelen als kernpunt van de controle (Key Audit Matter) in de controleverklaring naar voren moeten komen. Op grond van dit kader dient de accountant uit de onderwerpen, waarover de accountant dient te rapporteren aan de met governance belaste personen, die zaken te bepalen die in de controle significante aandacht van de accountant (significant auditor attention) vergden (stap 1). Vervolgens dient de accountant te bepalen welke van deze zaken het meest significant (most significant) in de controle waren (stap 2).

Bij de uitleg waarom een aangelegenheid als meest significant is beschouwd, is relevantie voor de gebruiker een overweging voor de accountant⁸.

De herziene ISA 240 licht hierbij toe dat:

- er naast de drie te overwegen items uit stap 1, ook andere dan de verplicht voorgeschreven onderwerpen met betrekking tot fraude aan de met governance belaste personen⁹ kunnen zijn gecommuniceerd, welke significante aandacht van de accountant hebben gevraagd en dus moeten worden overwogen in stap 2;
- fraude-aangelegenheden vaak ('often') significante aandacht vragen van de accountant;
- oordeelsvorming nodig is bij het bepalen van het relatieve belang van de aangelegenheden die het meest significant waren voor de controle. IAASB geeft aan dat het zelden (rare) voorkomt dat er bij een oob niet ten minste één fraude gerelateerd kernpunt is, maar dat dit zich in bepaalde beperkte situaties zou kunnen voordoen;

⁷ Het begrip 'de met governance belaste personen' is in paragraaf 13, onderdeel o., van Standaard 200 als volgt gedefinieerd: D e persoon (personen) of organisatie(s) (bijvoorbeeld een trustee van een vennootschap) die verantwoordelijk is (zijn) voor het uitoefenen van toezicht op de strategische richting van de entiteit en op de verantwoordingsplicht van de entiteit. Deze verantwoordelijkheid omvat het uitoefenen van toezicht op het proces van financiële verslaggeving. Voor bepaalde entiteiten in sommige rechtsgebieden kan ook leidinggevend personeel tot de met governance belaste personen behoren, bijvoorbeeld bij het dagelijks bestuur betrokken leden van een governance-orgaan van een entiteit in de private of publieke sector of een eigenaar-bestuurder.

⁸ [Standaard 701](#), paragraaf A44

⁹ [Standaard 200](#), paragraaf 13, onderdeel o.: De persoon (personen) of organisatie(s) (bijvoorbeeld een trustee van een vennootschap) die verantwoordelijk is (zijn) voor het uitoefenen van toezicht op de strategische richting van de entiteit en op de verantwoordingsplicht van de entiteit. Deze verantwoordelijkheid omvat het uitoefenen van toezicht op het proces van financiële verslaggeving. Voor bepaalde entiteiten in sommige rechtsgebieden kan ook leidinggevend personeel tot de met governance belaste personen behoren, bijvoorbeeld bij het dagelijks bestuur betrokken leden van een governance-orgaan van een entiteit in de private of publieke sector of een eigenaar-bestuurder.

- het doorbreken van interne beheersingsmaatregelen door het management is onder de herziene ISA 240 een frauderisico van materieel belang en verondersteld wordt dat er een frauderisico van materieel belang in de opbrengstverantwoording bestaat. Deze frauderisico's kunnen als kernpunt worden aangemerkt, omdat deze vaak zowel significante aandacht vergden, als het meest significant in de controle waren¹⁰; en
- het extreem uitzonderlijk zal zijn dat een fraude gerelateerd kernpunt niet wordt opgenomen in de controleverklaring, maar dat dit zou kunnen voorkomen als:
 - wet/regelgeving hierbij in de weg staan; of
 - het publiek belang bij het niet-rapporteren aan de beoogde gebruikers groter is dan de voordelen in het publiek belang van het rapporteren.

Wat is in de herziene ISA 240 anders ten opzichte van de huidige Standaard 700.29B?

De belangrijkste verschillen zijn als volgt:

- ISA 240 schrijft het gebruik van een Key Audit Matter voor. De huidige Standaard 700.29B vereist (algemene) rapportering over de controleaanpak inzake fraude;
- ISA 240 schrijft een duidelijke aanpak voor om stapsgewijs vanuit de (bestaande) rapportering aan de met governance belaste personen te bepalen wat te rapporteren over fraude;
- ISA 240 vereist specifiekere rapportering, doordat niet in alle gevallen alle frauderisico's behoeven te worden gerapporteerd; en
- ISA 240 vereist het duidelijk overwegen van geïdentificeerde fraude en vermoede fraude in het bepalen van de te rapporteren onderwerpen.

¹⁰ ISA240, paragraaf A183

4 Afwegingen CB

In lijn met het bestaande NBA-beleid om de International Standards on Auditing als uitgangspunt, dan wel als ondergrens te nemen, heeft het CB het uitgebreid rapporteren over fraude en continuïteit uit de herziene ISA's 240 en 570 beoordeeld. Deze Standaarden zijn internationaal van toepassing verklaard op controles over boekjaren die aanvangen op of na 15 december 2026.

Hierbij heeft het CB eerst het uitgebreid rapporteren voor oob-ondernemingen geëvalueerd, omdat in de visie van het CB het model voor oob-ondernemingen het zwaarste regime moet vormen voor wat van een accountant wordt vereist. Immers, de eisen die in de ISA's worden gesteld aan de controle van dergelijke ondernemingen, worden door de NBA over het algemeen van toepassing verklaard op de controle van organisaties van oob-ondernemingen.

Vervolgens heeft het CB het uitgebreid rapporteren voor niet oob-ondernemingen geëvalueerd en overwogen of en hoe het uitgebreid rapporteren van toepassing moet zijn op wettelijke controles en andere controle-opdrachten.

4.1 Continuïteit

4.1.1 Evaluatie door het CB voor controleverklaringen bij oob's

Het CB acht het herziene uitgebreid rapporteren, zoals beschreven in de herziene Standaard 570 voor oob-ondernemingen, passend om in te voeren als norm bij de controleverklaring van dergelijke organisaties. In het herziene uitgebreid rapporteren wordt van de accountant vereist om langs duidelijke en logische lijnen de rapportering in de controleverklaring op te bouwen.

Het herziene model sluit meer aan op de behoefte van belanghebbenden naar gerichte bevestiging door de accountant dat de continuïteit niet in het geding is. Ook sluit het herziene model door de verplichte toelichtingen bij materiële continuïteitonzekerheid (mits toereikend toegelicht in de jaarrekening) en bij significante oordeelsvormingen aan op de behoefte bij stakeholders om specifieke informatie te krijgen.

Het CB vindt dat het, ook gezien de ronde tafelbijeenkomsten en de enquête, passend is om niet langer van accountants te eisen dat zij altijd een sectie 'controleaanpak continuïteit' in hun controleverklaring opnemen, zoals nu wel vereist in de bestaande 700.29A. Naar het oordeel van het CB sluit het herziene uitgebreid rapporteren, met de generieke mededelingen en specifieke paragrafen indien er iets aan de hand is, beter aan bij de geuite behoeften van stakeholders, dan het bestaande uitgebreid rapporteren waarin ook de uitgevoerde werkzaamheden worden beschreven.

Het CB onderschrijft de uitzondering dat er in de verklaring van oordeelonthouding niet specifiek wordt gerapporteerd, tenzij dat nodig is om de oordeelonthouding te motiveren.

4.1.2 Evaluatie door het CB voor controleverklaringen bij andere controle-opdrachten

Het CB stelt vast dat bij situaties van materiële onzekerheid of van significante oordeelsvorming, die leidt tot de conclusie dat er geen materiële onzekerheid is, de evaluatie van de accountant als zeer relevant wordt beschouwd. Juist uit de ronde tafelbijeenkomsten en de enquête concludeert het CB dat stakeholders een grote behoefte hebben aan context specifieke informatie over continuïteit.

Het CB overweegt ook ten aanzien van continuïteit, dat de Kwartiermakers nadrukkelijk hebben gepleit voor rapportering door accountants; een standpunt dat door de Minister is overgenomen. Ook overweegt het CB dat ten aanzien van continuïteit de verslaggevingsregelgeving uitdrukkelijk rapportering door de onderneming vereist.

Het CB is daarom van oordeel dat het passend is om voor alle controle-opdrachten het uitgebreid rapporteren volgens Standaard 570 in te voeren als vervanging van de huidige rapportering. Het CB komt tot dit oordeel op grond van de uitkomsten van de evaluatie, de rapportering door ondernemingen en het beperkte aantal gevallen waarin uitgebreid rapporteren aan de orde is, dat bovendien in die gevallen een hoge toegevoegde waarde voor stakeholders heeft. Om voornoemde redenen kiest het CB er voor om die onderdelen, die in de herziene internationale ISA 570 alleen voor oob-ondernemingen gelden, in Nederland voor alle controles voor te schrijven. Dit vanwege het maatschappelijk belang dat gebruikers van jaarrekeningen door de accountants worden geïnformeerd over de gedane evaluaties.

4.2 Fraude

4.2.1 Evaluatie door het CB voor controleverklaringen bij oob-ondernemingen

Het CB is van oordeel dat het afwegingskader (met inbegrip van de toelichtingen daarbij) goed uitlegt en waarborgt dat in de controleverklaring de meest significante fraude-aangelegenheden worden gerapporteerd. Het rapporteren van de geselecteerde onderwerpen dient plaats te vinden in een separaat kernpunt van de controle, onder een specifieke tussenkop dat uitlegt dat het kernpunt betrekking heeft op fraude-aangelegenheden. Hiervoor gelden de vereisten voor het beschrijven van Kernpunten van de controle in Standaard 701.

Het hanteren van Standaard 701 brengt met zich mee dat de accountant in de controleverklaring moet uitleggen, waarom de aangelegenheid als meest significant in de controle is bepaald en op welke wijze hierop is ingespeeld¹¹. De Standaard licht daarbij toe dat het er om gaat een beknopte en evenwichtige uitleg te verschaffen over de vraag waarom de aangelegenheid het meest significant was en hoe hierop is ingespeeld¹². Hierbij is ook uitgelegd dat de accountant het nodig kan achten om aanvullende informatie te verstrekken¹³ en ook het management en de met governance belaste personen aan kan sporen deze informatie toe te lichten, zodat de accountant daarnaar kan verwijzen.

De accountant kan hierbij tevens entiteit-specifieke aspecten benadrukken om de beschrijving relevanter te maken, wat van belang is bij een kernpunt dat meerdere jaren terugkomt. Ook kan de accountant verwijzen naar de meest significante overwegingen die aan het kernpunt ten grondslag liggen¹⁴.

Uit Standaard 701¹⁵ vloeit ook voort dat, in geval van een verklaring van oordeelonthouding, er geen kernpunten van de controle worden gerapporteerd. Dat betekent dat in die situatie geen fraude-aangelegenheden worden gerapporteerd, tenzij rapportering daarvan noodzakelijk is om de oordeelonthouding te motiveren. Het is namelijk inconsistent om, in geval van een oordeelonthouding, wel specifieke toelichtingen te geven over fraude-aangelegenheden.

Het CB acht het herziene uitgebreid rapporteren passend om in te voeren als norm bij de controleverklaring van oob-ondernemingen. In het herziene uitgebreid rapporteren wordt van de accountant vereist om langs duidelijke en logische lijnen de rapportering in de controleverklaring op te bouwen. Het CB ziet in het afwegingskader een duidelijke toegevoegde waarde, nu het de accountant stuurt om juist over die zaken te rapporteren, die in het bijzonder relevant zijn voor gebruikers van de controleverklaring, waaronder geïdentificeerde of vermoede fraudes.

¹¹ [Standaard 701](#), paragraaf 13

¹² [Standaard 701](#), paragraaf A34

¹³ [Standaard 701](#), paragraaf A36

¹⁴ [Standaard 701](#), paragrafen A44 en A45

¹⁵ [Standaard 701](#), paragraaf 29

Het CB is van oordeel dat door het opnemen van een kernpunt dat specifiek is gericht op fraude-aangelegenheden, met inbegrip van de vereisten en toelichtingen ten aanzien van kernpunten, afdoende is geborgd dat de gebruikers van de controleverklaring adequaat worden geïnformeerd over relevante zaken met betrekking tot frauderisico's, fraudes of vermoede fraudes en significante tekortkomingen in de interne beheersing relevant voor het voorkomen of detecteren van fraude. Het CB onderschrijft dat bij een verklaring van oordeelonthouding het niet passend is om over fraude-aangelegenheden te rapporteren in de controleverklaring, anders dan wanneer dat nodig is om de oordeelonthouding te motiveren.

4.2.2 Evaluatie door het CB voor de controleverklaring bij andere wettelijke controles

De herziene ISA 240 schrijft geen rapportering over fraude-aangelegenheden voor in het geval van andere controles. Het CB vindt dat niet passend in de Nederlandse context en is van oordeel dat van de accountant mag worden verwacht dat deze wel rapporteert over fraude-aangelegenheden in de controleverklaring bij wettelijke controles. Het CB verwijst naar de uitkomsten van de ronde tafelbijeenkomsten en de enquête, waarin gebruikers van controleverklaringen deze transparantie overwegend positief beoordeelden. Ook verwijst het CB naar de Kwartiermakers¹⁶ die uitdrukkelijk de transparantie over fraude in de controleverklaring bij alle wettelijke controles verwachtten; een standpunt dat in de appreciatie van het eindrapport van de Kwartiermakers door de Minister van Financiën is overgenomen. Tenslotte verwijst het CB naar toezichthouder AFM, die uitdrukkelijk aangeeft dat het rapporteren ook bijdraagt aan betere rapportering en controle op het punt van fraude.

Het CB heeft overwogen dat het wenselijk is om de rapportering over fraude-aangelegenheden in de controleverklaring bij andere wettelijke controles op een consistente manier met de rapportering over fraude-aangelegenheden in de controleverklaring bij oob's te regelen. Dit geldt zowel voor het bepalen van de onderwerpen waarover moet worden gerapporteerd, als ook voor de vorm waarin dit gebeurt. Daarom beoogt het CB het gebruik van een specifieke paragraaf voor te schrijven die qua inhoud gelijkwaardig is aan een fraude gerelateerd kernpunt in de controle.

4.2.3 Rapporteren in de controleverklaring bij niet-wettelijke controles

Het CB is van oordeel dat er bij niet-wettelijke controles geen verplichting moet worden ingesteld om te rapporteren over fraude-aangelegenheden in de controleverklaring. Het CB is van mening dat er buiten het wettelijk controledomein in voorkomend geval wel vrijwillig in de controleverklaring over fraude-aangelegenheden kan worden gerapporteerd en dat daarvoor dan dezelfde methodiek moet gelden.

Het CB heeft overwogen dat de impact van de rapportage over fraude-aangelegenheden in de controleverklaring groter is dan bij continuïteit, waarover in beginsel standaardmededelingen worden vereist en alleen in bijzondere gevallen een uitgebreidere toelichting in de controleverklaring wordt verwacht. Daarbij overwoog het CB ook dat het niet-wettelijk controledomein een zeer breed domein is, waarbij er een grote variëteit bestaat in belanghebbenden. Er zijn zeer kleine entiteiten die vrijwillig een controle-opdracht laten uitvoeren, maar ook grote onderwijs- of zorginstellingen die in dit domein vallen. Al deze entiteiten hebben gemeen dat de uitgevoerde controle-opdracht door de wetgever niet als wettelijke controle¹⁷ is aangemerkt. In de onderwijs- en zorgsector zijn er toezichthoudende autoriteiten, die met eigen regelgeving of beleidsstandpunten kenbaar kunnen maken of rapportering over fraude-aangelegenheden in de controleverklaring wordt verwacht.

Het CB acht het niet passend om in deze omstandigheden een generieke frauderapportageverplichting voor accountants bij dergelijke controle-opdrachten in te stellen. De

¹⁶ <https://www.rijksoverheid.nl/ministeries/ministerie-van-financien/documenten/publicaties/2023/11/21/rapportages-kwartiermakers-toekomst-accountancy>, zie onder andere paragraaf 2.8 (pagina 9) van het rapport 'Druk en Tegendruk'.

¹⁷ Zoals opgenomen in de bijlage bij de Wet toezicht accountantsorganisaties.

signalen uit de ronde tafelbijeenkomsten en enquête waren minder eenduidig dan bij de wettelijke controle, hetgeen de stelling van het CB mede onderbouwt. Het CB heeft overwogen dat verplichte rapportering over fraude-aangelegenheden niet noodzakelijk is, gelet op het karakter van de opdracht, de aard en omvang van de organisaties, de specifieke positie en rol van de opdrachtgevers en gebruikers én de impact die verplicht rapporteren met zich mee kan brengen.

Het CB beoogt daarom buiten het wettelijk controledomein geen verplichting in te stellen en laat het aan de accountant en relevante stakeholders, zoals specifieke toezichthouders, om te bepalen of uitgebreid rapporteren passend is. De accountant kan hierbij signalen van de toezichthouders, van de met governance belaste personen en van het management afwegen. Als er wordt gekozen om in de controleverklaring te rapporteren over fraude-aangelegenheden, ligt rapportering volgens de systematiek bij wettelijke controles voor de hand.

4.3 Samenvatting

Samengevat stelt het CB voor om de aanpak van de herziene ISA's 240 en 570 in Nederland in te voeren voor het uitgebreid rapporteren in de controleverklaring over fraude en continuïteit. De bestaande verplichtingen in Standaard 700 paragrafen 29A t/m 29D om de controle-aanpak voor continuïteit en fraude te beschrijven komen daarmee te vervallen. Het CB stelt daarbij wel voor de scope van de internationale vereisten voor oob-ondernemingen uit te breiden naar alle wettelijke controles (fraude) respectievelijk alle controles (continuïteit). Dit betekent dat ook bij wettelijke controles uitgebreid moet worden gerapporteerd over fraude-aangelegenheden in de controleverklaring. Ook betekent dit dat in de controleverklaring van alle controles uitgebreid moet worden gerapporteerd over de evaluatie van de accountant bij materiële onzekerheid, of indien significante oordeelsvorming nodig is om tot de conclusie te komen dat er geen materiële onzekerheid is. Daarnaast wordt in de controleverklaring van alle controles vereist dat de accountant de drie mededelingen zoals bedoeld in de herziene ISA 570 opneemt.

5 Proportionaliteit

Op grond van artikel 19, vierde lid van de Wet op het accountantsberoep, is de NBA gehouden om bij het opstellen van Nadere voorschriften de proportionaliteit in acht te nemen. Dat wil zeggen dat de NBA geen voorschriften mag vaststellen die verder gaan dan met het doel van de regelgeving is beoogd en dat deze voorschriften niet beperkend mogen zijn voor de marktwerking.

Het achterliggende doel van het uitgebreid rapporteren door accountants over fraude en continuïteit in de controleverklaring is om aan de gebruikers van de controleverklaring inzicht te geven in de (uitkomsten van de) werkzaamheden van accountants op deze gebieden. Dit vergroot het vertrouwen dat de gebruikers mogen stellen in de controleverklaringen. Voor de NBA vormen de herziene internationale standaarden op deze terreinen het uitgangspunt. Met de invoering van deze internationale standaarden in de regelgeving van de NBA, passen accountants in Nederland een wereldwijd geaccepteerde en toegepaste norm toe. Dat is een voldoende rechtvaardiging van de evenredigheid van invoering van deze internationale standaarden in de regelgeving van de NBA.

De NBA stelt voor om, bij de invoering van de internationale standaarden in de regelgeving van de NBA, in de Nederlandse context een aanpassing op te nemen van de reikwijdte van de controles waarvoor de meest uitgebreide rapporteringsvereisten van toepassing zijn. Deze aanpassing is gebaseerd op inbreng die de NBA vanuit het maatschappelijk verkeer heeft ontvangen. De wens vanuit het maatschappelijk verkeer vormt de onderbouwing van de evenredigheid van deze aanpassing ten opzichte van de internationale standaarden.

Nu deze normen gelden voor alle accountants, en de reikwijdte van de rapporteringsplicht alleen afhangt van de aard van de opdracht, zijn de voorschriften naar het oordeel van de NBA niet beperkend voor de marktwerking.

6 Vertaalde Standaarden

Hieronder zijn links opgenomen naar de vertalingen van herziene Standaarden 240 en 570. In deze vertalingen is het CB-standpunt verwerkt.

[Vertaalde Standaard 240](#)

[Vertaalde Standaard 570](#)

De paragrafen 29A t/m 29D en A41A tot en met A41C van Standaard 700 zullen komen te vervallen, waarbij de paragraafkopjes zullen worden aangepast.

7 Consultatievragen

Het CB vraagt om reacties op de volgende vragen:

- 1 Zijn er zwaarwegende argumenten waardoor het CB tot een ander standpunt zou moeten komen? Licht je antwoord toe.
- 2 Vind je het standpunt van het CB goed verwerkt in de specifieke aanpassingen in herziene Standaarden 240 en 570? Licht je antwoord toe.
- 3 Heb je nog opmerkingen bij de vertalingen van ISA's 240 en 570? Licht je antwoord toe.

Reageren op deze evaluatie en voorstellen van het CB kan **tot en met maandag 27 juli 2026**, via consultaties@nba.nl.

COPYRIGHT, TRADEMARK, AND PERMISSIONS INFORMATION

The structures and processes that support the operations of the IAASB are facilitated by the International Federation of Accountants® or IFAC®.

The IAASB and IFAC do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes, Exposure Drafts, Consultation Papers, and other IAASB publications are published by, and copyright of, IFAC.

Copyright © January 2022 by IFAC. All rights reserved. Permission is granted to make copies of this work to achieve maximum exposure and feedback provided that each copy bears the following credit line: *“Copyright © January 2022 by the International Federation of Accountants® or IFAC®. All rights reserved. Used with permission of IFAC. Permission is granted to make copies of this work to achieve maximum exposure and feedback.”*

The ‘International Auditing and Assurance Standards Board’, ‘International Standards on Auditing’, ‘International Standards on Assurance Engagements’, ‘International Standards on Review Engagements’, ‘International Standards on Related Services’, ‘International Standards on Quality Control’, ‘International Auditing Practice Notes’, ‘IAASB’, ‘ISA’, ‘ISAE’, ‘ISRE’, ‘ISRS’, ‘ISQC’, ‘IAPN’, and IAASB logo are trademarks of IFAC, or registered trademarks and service marks of IFAC in the US and other countries.

For copyright, trademark, and permissions information, please go to [permissions](#) or contact permissions@ifac.org

=====

De structuren en processen die de activiteiten van de IAASB ondersteunen worden gefaciliteerd door de International Federation of Accountants® of IFAC®.

De IAASB en IFAC aanvaarden geen aansprakelijkheid voor schade veroorzaakt door een persoon die handelt of nalaat te handelen vertrouwend op het materiaal in deze publicatie, ongeacht of een dergelijke schade wordt veroorzaakt door nalatigheid of anderszins.

De ‘International Auditing and Assurance Standards Board’, ‘International Standards on Auditing’, ‘International Standards on Assurance Engagements’, ‘International Standards on Review Engagements’, ‘International Standards on Related Services’, ‘International Standards on Quality Control’, ‘International Auditing Practice Notes’, ‘International Federation of Accountants’, ‘IAASB’, ‘ISA’, ‘ISAE’, ‘ISRE’, ‘ISRS’, ‘ISQC’, ‘IAPN’, ‘IFAC’, het IAASB-logo, en het IFAC-logo zijn handelsmerken van IFAC, of gedeponeerde handelsmerken en servicemerken van IFAC in de Verenigde Staten en andere landen.

Voor copyrights, handelsmerk en informatie over toestemming ga naar [toestemmingen](#) of neem contact op via permissions@ifac.org.

De herziene ISA 240 en ISA 570 van de IAASB zijn gepubliceerd door de International Federation of Accountants (IFAC) in april 2025 (ISA 570, revised) en juli 2025 (ISA 240, revised) in de Engelse taal en zijn vertaald in het Nederlands door de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) in mei 2026 en gereproduceerd met toestemming van de IFAC. Het proces van vertalen van de Standaarden 240 en 570 is beoordeeld door de IFAC en in overeenstemming bevonden met “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants.” De akkoord bevonden teksten van de gehele Standaarden 240 en 570 zijn die welke door de IFAC in de Engelse taal zijn gepubliceerd. IFAC draagt geen verantwoordelijkheid voor de juistheid en volledigheid van de vertalingen of voor handelingen die daarvan een gevolg zijn.

De Engelse teksten van ISA 240 en ISA 570 © 2025 door de IFAC. Alle rechten voorbehouden.

De Nederlandse teksten van Standaard 240 en 570 als gevolg van de gewijzigde Standaarden op het gebied van fraude en continuïteit © 2026 door de IFAC. Alle rechten voorbehouden.

Originele titel: International Standard on Auditing 240, *The Auditor’s Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements* and International Standard on Auditing 570, *Going Concern*.

Contact permissions@ifac.org voor toestemming om te reproduceren, op te slaan of te verzenden, of om soortgelijk gebruik te maken van dit document.

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Mercuriusplein 3
2132 HA Hoofddorp
Postbus 242
2130 AE Hoofddorp

T 088 4960 301
E nba@nba.nl
I www.nba.nl