

NBA

Per e-mail: consultaties@nba.nl

Eindhoven, 23 juli 2026
Kenmerk: AAC 26-007

Betreft: Reactie op Evaluatie Nederlandse herziene Standaard 240 en 570

Geachte heer, mevrouw,

In het consultatiedocument *‘Evaluatie Standaard 700 Uitgebreid rapporteren in de controleverklaring over fraude en continuïteit en de invoering van de herziene Standaarden 240 en 570’* d.d. 27 mei 2026 heeft het College voor beroepsreglementering (CB) 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.

In bovengenoemd consultatiedocument zijn in hoofdstuk 7 de consultatievragen opgenomen waarop gereageerd kan worden. Het CB vraagt om reacties op de volgende vragen:

- | |
|--|
| <ol style="list-style-type: none">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. |
|--|

Wij hebben onze reactie uitgesplitst in een reactie op herziene Standaard 240 en herziene Standaard 570.

Onderstaand is per consultatievraag een reactie opgenomen. Daarnaast hebben we ‘Overige opmerkingen’ toegevoegd die niet direct de consultatievragen raken, maar die naar onze mening wel relevant zijn voor een goede toepassing van de herziene Standaard 240 en herziene Standaard 570 door accountants.

1. **Zijn er zwaarwegende argumenten waardoor het CB tot een ander standpunt zou moeten komen? Licht je antwoord toe.**

Wij zien voor zowel Standaard 240 als Standaard 570 geen zwaarwegende argumenten die aanleiding geven om tot een ander standpunt dan het CB te komen.

2. **Vind je het standpunt van het CB goed verwerkt in de specifieke aanpassingen in herziene Standaarden 240 en 570? Licht je antwoord toe.**

Het standpunt van het CB is over het algemeen goed verwerkt in de voorgestelde aanpassingen.

De herziene Standaard 240 leidt tot een aangepaste manier van rapporteren over fraude in de controleverklaring. Bij OOB-ondernemingen gebeurt dit -in lijn met ISA 240R- via de Kernpunten, bij overige wettelijke controles via een sectie fraude-aangelegenheden. In beide gevallen wordt een

tweestapsmodel gehanteerd om te komen tot de te rapporteren aangelegenheden. In onderdeel 4 van onze reactie gaan wij hier nader op in.

Wij verwachten dat de gewijzigde rapportagevereisten zullen leiden tot aanvullende professionele oordeelsvorming bij de accountant, in het bijzonder bij de beoordeling of significante oordeelsvorming door het management aanwezig is (Standaard 570) en de beoordeling van de meest significante fraude-aangelegenheden (Standaard 240). Nadere praktijkvoorbeelden -bijvoorbeeld via aanpassingen in NBA Handreiking 1150 en 1151- kunnen bijdragen aan een consistente toepassing in de praktijk en voorkomen dat verschillen in interpretatie leiden tot ongewenste verschillen in rapportage door accountants.

Wij achten het daarom van belang dat de NBA bij de implementatie van de herziene Standaard 240 en Standaard 570 handreikingen verstrekt om enkele kernbegrippen binnen de herziene Standaarden nader uit te werken, teneinde een consistente toepassing in de praktijk te bevorderen. Dit kan middels het actualiseren van NBA-handreiking 1150 en 1151. Welke onderwerpen dit betreft lichten we nader toe bij onderdeel 4 - overige opmerkingen.

3. Heb je nog opmerkingen bij de vertalingen van ISA's 240 en 570? Licht je antwoord toe.

De vertalingen sluiten in algemene zin goed aan bij de Engelse teksten en andere Standaarden.

Enkele opmerkingen bij de vertaling van ISA 240:

Wij vragen aandacht voor de gehanteerde terminologie ten aanzien van de forensische deskundigheid. In de toelichtingen wordt gesproken over "forensische vaardigheden", terwijl elders ook de term "deskundigheid" wordt gebruikt. Om te voorkomen dat de inzet uitsluitend ziet op gespecialiseerde forensisch accountants, zou de term "fraudedeskundigheid" beter aansluiten bij de bredere doelstelling van de standaard. Deze term omvat niet alleen forensische onderzoeksvaardigheden, maar ook kennis en ervaring op het gebied van controle, frauderisicofactoren, frauderisicobeheersing, gedrag, signalering en opvolging van fraude-indicatoren.

Enkele opmerkingen bij de vertaling van ISA 570:

- a. Het begrip 'significante oordeelsvormingen door het management' → waarom is dit in het meervoud opgenomen? In plaats daarvan: 'significante oordeelsvorming door het management'.
- b. Herziene St. 570.35 en 570.A90: Hier wordt gesproken over paragraaf materiële onzekerheid over de continuïteit. Op andere plaatsen wordt 'sectie' vermeld en worden deze termen nu door elkaar heen gebruikt. Wij adviseren een consistente vertaling toe te passen.
- c. Herziene St. 570.28/570.A63: In paragraaf A63 is nadere toelichting opgenomen over 'De intentie' en in paragraaf A64 over 'De mogelijkheid', die worden benoemd in herziene St. 570.28. Ten aanzien van 'de intentie' merken wij het volgende op. De standaard benoemt wanneer financiële ondersteuning van belang is voor de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven, het noodzakelijk *kan* zijn dat de accountant een verzoek tot een schriftelijke bevestiging *overweegt* van betreffende partijen om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over hun *intentie om de vereiste financiële ondersteuning te verstrekken*.

In de Nederlandse praktijk lopen dergelijke schriftelijke bevestigingen uiteen in inhoud en 'hardheid' van de toezeggingen in financiële ondersteuning en daarmee in het verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie. Aan het woord 'intentie' is in Nederland een relatief hoge mate van vrijblijvendheid verbonden, waardoor wij denken dat dit niet zo bedoeld is. Enkel het verkrijgen van een 'intentie' is naar onze mening niet toereikend om voldoende

en geschikte controle-informatie te verkrijgen. De vertaling in de herziene Standaard 570 naar ‘intentie’ volstaat naar ons inzicht niet. Als overweging geven wij daarom mee om in plaats van ‘intentie’ bijvoorbeeld het woord ‘toezegging’ te gebruiken.

- d. Op diverse plaatsen is in de herziene Standaard 570 een verwijzing opgenomen naar IAS 1 / IPSAS 1. In verband met de bijna gelijktijdige inwerkingtreding van IFRS 18 dient hier naar ons inzicht rekening mee gehouden te worden. Dit voorkomt dat al snel na invoering van de herziene Standaard 570 hiervoor alweer aanpassingen dienen te worden gedaan.

4. Overige opmerkingen

4a. Standaard 240

Uiteraard ondersteunen wij de aansluiting van de Nederlandse controlestandaard 240 bij de herziene ISA 240. Dit is vooral in een internationale context (groepscontroles) van belang, daar deze aansluiting bijdraagt aan de internationale vergelijkbaarheid en herkenbaarheid van de controleverklaring. Wij begrijpen ook de keuze van het CB om de systematiek om te rapporteren over fraude-aangelegenheden door te trekken naar andere wettelijke controles. Gezien het belang van het onderwerp fraude vindt BDO Audit & Assurance het belangrijk om hierover transparant te kunnen communiceren via de belangrijkste uiting van de externe accountant, de controleverklaring.

Tegelijkertijd zien wij enkele aandachtspunten bij de voorgestelde Nederlandse uitwerking, die naar onze mening van belang zijn voor een consistente en praktisch uitvoerbare toepassing van de herziene Standaard 240. Wij benadrukken deze punten, zodat deze kunnen worden meegenomen tijdens het aanpassen van de Handreiking 1150.

a. *Significante aandacht en meest significante fraude-aangelegenheden*

In de herziene Standaard is, in tegenstelling tot de huidige Standaard, sprake van een tweestapsmodel met een rangordening van frauderisico's of fraude-aangelegenheden. Als eerste dient de accountant, vanuit de onderwerpen die zijn gerapporteerd aan de met governance belaste personen, te bepalen welke zaken in de controle significante aandacht van de accountant vergden. Als tweede dient hieruit te worden bepaald welke zaken het meest significant in de controle waren. Over deze zaken wordt dan gerapporteerd in de controleverklaring. Hoewel deze stappen ook in ISA 240R staan en in feite overeenkomen met de eisen uit Standaard 701 (Kernpunten), voorzien wij dat door de introductie van dit tweestapsmodel een reëel risico ontstaat dat de selectie van te rapporteren fraude-aangelegenheden in de praktijk in belangrijke mate afhankelijk wordt van professionele oordeelsvorming. Dit zal met name kunnen gelden in praktijken die niet of minder bekend zijn met het rapporteren over Kernpunten.

Hoewel professionele oordeelsvorming inherent is aan de controle, kan een en ander zonder nadere duiding leiden tot verschillen in interpretatie en daarmee tot verschillen in mate van transparantie over fraude-aangelegenheden (en dus tot minder vergelijkbaarheid van controleverklaringen van verschillende accountants en/of accountantsorganisaties). Wij noemen als voorbeelden het rapporteren over het frauderisico “doorbreken van interne beheersing door het management” of over het veronderstelde frauderisico in de opbrengstenverantwoording. Op basis van de huidige eisen uit Standaard 700.29B wordt over deze risico's nagenoeg altijd gerapporteerd. Voorstelbaar is echter dat deze risico's géén significante aandacht hebben gevraagd dan wel dat de accountant op basis van professionele oordeelsvorming vindt dat dit niet het geval was. Gevolg is dat over deze risico's niet (langer) wordt gerapporteerd. De beoogde verhoogde transparantie voor gebruikers wordt hierdoor mogelijk niet volledig bereikt. Wij achten het daarom van

belang dat de NBA waarborgt dat de selectie van significante fraude-aangelegenheden consistent en uitlegbaar zal zijn, zodat de vergelijkbaarheid tussen verklaringen gewaarborgd blijft. Het opnemen in de Standaard van ‘verplichte’ meest significante fraude-aangelegenheden zou hiertoe een mogelijk instrument kunnen zijn, waarbij wij ons realiseren dat dit een afwijking van de internationale Standaard zou betekenen. Om die reden lijkt het meenemen van deze onderwerpen bij de actualisatie van Handreiking 1150 het meest geijkte instrument om dit te bereiken. Daarbij kan de NBA deze Handreiking verrijken met nadere voorbeelden, overwegingen en aandachtspunten.

b. *Ketenverantwoordelijkheid*

Rapportering door de accountant over frauderisico's heeft niet uitsluitend een informatieve functie voor gebruikers van de controleverklaring, maar heeft -zoals ook in het Evaluatiedocument, onderdeel 2.2, is beschreven- ook geleid tot aanvullende aandacht voor dit thema. In de praktijk ervaren wij dat de rapporteringsverplichting van de accountant, entiteiten kan stimuleren om hun interne beheersing rondom frauderisico's te verbeteren en meer ‘in control’ te komen. Hiermee raakt het rapporteren over frauderisico's aan een brede ketenverantwoordelijkheid en gaat daarmee verder dan alleen de rol van de accountant. Dit kan extra gaan klemmen indien niet (langer) over een aantal frauderisico's wordt gerapporteerd, zoals hiervoor onder a. aangegeven.

Wij geven de NBA in overweging om dit perspectief explicieter te benoemen in bijvoorbeeld een geactualiseerde versie van Handreiking 1150, waardoor ook betere aansluiting met bijvoorbeeld governance reporting ontstaat.

c. *Inzet van fraudedeskundigheid*

Wij ondersteunen de explicietere aandacht voor de inzet van passende expertise en middelen, zoals beschreven in paragraaf 23. De voorbeelden in de toelichtende paragrafen A39 en A40 bieden behulpzame aanknopingspunten voor situaties waarin aanvullende deskundigheid, waaronder forensische expertise, aan de opdracht kan worden toegevoegd.

Tegelijkertijd vragen wij ons af of de standaard nog sterker kan aansluiten bij de gedachte uit de eerdere NBA Beleidsvisie fraude-expertise d.d. 6 juni 2023 en de rol van fraudedeskundigheid binnen accountantsorganisaties. De huidige tekst is met name gericht op de inzet van expertise op opdrachtniveau. Naar ons inzicht zou daarnaast het vereiste duidelijker tot uitdrukking mogen komen dat de accountantsorganisatie beschikt over toereikende mensen, middelen en ondersteuning om waar nodig fraudedeskundigheid beschikbaar te stellen. Wij geven in overweging om dit explicieter tot uitdrukking te brengen.

d. *Toelichtende voorbeelden rondom witwassen*

In de toelichtende paragrafen A19 tot en met A21 wordt de relatie tussen fraude, corruptie, omkoping en witwassen uiteengezet. Wij vinden dit een goede toevoeging aan Standaard 240. Dit draagt bij aan een bredere benadering van frauderisico's en sluit goed aan bij de verantwoordelijkheid van de accountant om alert te blijven op zowel fraude-indicatoren als niet-naleving van wet- en regelgeving.

Wij vragen ons echter af of het voorbeeld van witwassen in paragraaf A20 wel voldoende representatief is voor de praktijk. Het huidige voorbeeld verwijst naar het wegsluizen van gelden naar een offshore-bankrekening. Hoewel dit een mogelijke verschijningsvorm is, bestaat het risico dat hierdoor het beeld ontstaat dat witwassen primair samenhangt met buitenlandse rekeningen of offshore-structuren. In de praktijk kunnen witwasconstructies

en fraudegerelateerde geldstromen zich ook volledig binnen de nationale omgeving afspelen. Wij geven daarom in overweging om het voorbeeld meer neutraal te formuleren of een aanvullend voorbeeld op te nemen dat geen offshore-element bevat. Dit kan de herkenbaarheid voor de praktijk vergroten en voorkomen dat de aandacht onbedoeld te veel uitgaat naar één specifieke verschijningsvorm van witwassen.

4b. Standaard 570

a. *'Significante oordeelsvormingen door het management'*

De herziene Standaard introduceert een belangrijk onderscheid tussen situaties waarin sprake is van toepassing van significante oordeelsvorming door het management dat geen sprake is van een materiële onzekerheid en situaties waarin sprake is van een materiële onzekerheid. In de praktijk zal de grens tussen beide situaties niet altijd scherp zijn. Een nadere toelichting of voorbeelden kunnen accountants ondersteunen bij een consistente toepassing.

Bij onderdeel *'Het hanteren van de continuïteitsveronderstelling is passend - géén sprake van een onzekerheid van materieel belang'* is onder herziene St. 570.34 opgenomen dat wanneer management significante oordeelsvormingen heeft toegepast bij de conclusie dat geen sprake is van een materiële onzekerheid over de continuïteit door de accountant in de controleverklaring, naast de drie 'algemene' toelichtingen, ook nadere toelichting wordt toegevoegd inzake:

- een verwijzing naar de toelichting in de jaarrekening en bestuursverslag;
- een toelichting op de evaluatie door de accountant van de continuïteitsinschatting door het management.

Er is in de herziene Standaard 570 geen omschrijving opgenomen *wanneer* sprake is van significante oordeelsvorming door het management.

De beoordeling door de accountant wanneer hier sprake van is, betreft professional judgement. Om eenduidigheid in deze professionele oordeelsvorming te bewerkstelligen, wordt een nadere duiding wanneer sprake is van significante oordeelsvormingen door het management, zeer wenselijk geacht. Het geven van goede concrete toepassingen/voorbeelden, bijvoorbeeld in een NBA-handreiking (actualiseren NBA-handreiking 1151) is helpend voor de accountant om de goede overwegingen in de professionele oordeelsvorming te maken.

b. *'Voorzienbare toekomst'*

De inschattingsperiode door het management is helder omschreven in de herziene St. 570.21; *'ten minste 12 maanden vanaf de goedkeuringsdatum van de financiële overzichten'*. Ook is duidelijk dat de accountant ook inlichtingen moet inwinnen met betrekking tot omstandigheden of gebeurtenissen na deze termijn van 12 maanden (herziene St. 570.20).

Op diverse plaatsen in herziene Standaard 570 is daarnaast de term *'voorzienbare toekomst'* opgenomen (o.a. in herziene St. 570.2). In de herziene Standaard wordt niet geduid wat onder de *'voorzienbare toekomst'* verstaan moet worden.

Is dit bewust open gelaten in de herziene Standaard om de accountant op basis van professionele oordeelsvorming en afhankelijk van de klantspecifieke situatie en omstandigheden invulling aan te geven?

Heeft de herziene Standaard hiermee bedoeld dat de minimale termijn die in aanmerking genomen moet worden (veel) langer is dan 12 maanden na goedkeuringsdatum van de financiële overzichten?

Om tot eenzelfde professionele oordeelsvorming te komen bij accountants is het wenselijk om nadere duiding te geven over welke periode relevant is voor de beoordeling van de voorzienbare toekomst.

De combinatie van een expliciet voorgeschreven minimale inschattingsperiode van 12 maanden en het daarnaast hanteren van de term "voorzienbare toekomst" kan leiden tot interpretatievragen over de periode waarop de accountant zijn werkzaamheden dient te richten.

Het geven van goede concrete toepassingen/voorbeelden, bijvoorbeeld in een NBA-handreiking (actualiseren NBA-handreiking 1151) is helpend voor de accountant om de goede overwegingen in de professionele oordeelsvorming te maken.

c. Oordeelonthouding

Als de accountant een oordeelonthouding tot uitdrukking brengt over de financiële overzichten dient de accountant (tenzij vereist op grond van wet- en regelgeving) géén afzonderlijke secties over 'Continuïteit' of 'Materiële onzekerheid over de continuïteit' op te nemen. (herziene St. 570.37). Dit is overeenkomstig de huidige Standaard 700.29D waarin bij oordeelonthouding geen sectie controleaanpak continuïteit wordt opgenomen in de controleverklaring.

Verder staat in herziene St. 570.A94 dat in de paragraaf 'basis voor onze oordeelonthouding' vermeld moet worden dat de accountant niet in staat is een oordeel te geven over:

- de geschiktheid van het hanteren van de continuïteitsveronderstelling;
- het al dan niet bestaan van een materiële onzekerheid om te voorkomen dat ongepast vertrouwen wordt gesteld in de financiële overzichten.

Als de oordeelonthouding niet toeziet op de continuïteitsveronderstelling wordt bij het onderkennen van een materiële onzekerheid of significante oordeelsvormingen door het management over de continuïteitsveronderstelling op basis van herziene St. 570.A94 dan uitsluitend toegelicht dat er geen oordeel wordt gegeven over de continuïteitsveronderstelling.

Wij verzoeken het CB te verduidelijken hoe gebruikers van de controleverklaring worden geïnformeerd over relevante continuïteitsaangelegenheden indien sprake is van een oordeelonthouding om een andere reden dan continuïteit, terwijl daarnaast een materiële onzekerheid omtrent de continuïteit bestaat of het management significante oordeelsvorming ten aanzien van continuïteit heeft toegepast die niet in de basis voor de oordeelonthouding tot uiting komt.

Op basis van de wijze van rapporteren in de controleverklaring volgens de herziene St. 570.A94 worden gebruikers nu niet geïnformeerd over voornoemde situaties rondom de continuïteit. Hoe wordt voorkomen dat voor gebruikers relevante informatie over continuïteit buiten de controleverklaring blijft?

Is het opnemen van een benadrukkingsparagraaf over de opgenomen toelichting in de jaarrekening en bestuursverslag rondom de continuïteitsveronderstelling wel mogelijk zoals dit ook mogelijk is bij het niet passend zijn van het hanteren van de continuïteitsveronderstelling, zoals opgenomen in herziene St. 570.A96?

Naar ons inzicht is het passend om de gebruikers van de financiële overzichten wel middels een benadrukkingsparagraaf te informeren over de aanwezigheid van een toelichting in de jaarrekening en bestuursverslag over materiële onzekerheid of significante oordeelsvorming door het management ten aanzien van de continuïteit, als dat geen onderdeel vormt van de basis voor onze oordeelonthouding, zonder dat hiermee een oordeel verstrekt wordt over de continuïteitsveronderstelling. Om misverstanden bij gebruikers te voorkomen, dient in de benadrukkingsparagraaf expliciet te worden vermeld dat het opnemen daarvan niet inhoudt dat de accountant over deze informatie in de jaarrekening en bestuursverslag een controleoordeel verstrekt.

Mochten er naar aanleiding van deze reactie nog vragen of opmerkingen zijn, dan kunt u deze stellen aan ondergetekende Rik Opentij (rik.opentij@bdo.nl).

Hoogachtend,
BDO Audit & Assurance B.V.
namens deze

drs. L.T.A. Parren RA
Lid MT Audit & Assurance

drs. H.W. Opentij RA
Partner Bureau Vaktechniek