

NBA

Mercuriusplein 3

2132 HA Hoofddorp

Reactie per email naar consultaties@nba.nl

Onderwerp: reactie op het consultatiedocument “Evaluatie Standaard 700 Uitgebreid rapporteren in de controleverklaring over fraude en continuïteit en de invoering van de herziene Standaarden 240 en 570”

Noordwijk, 24 juli 2026

Geachte NBA,

Dank voor de mogelijkheid om te reageren op het consultatiedocument “Evaluatie Standaard 700 Uitgebreid rapporteren in de controleverklaring over fraude en continuïteit en de invoering van de herziene Standaarden 240 en 570” (hierna: ‘het consultatiedocument’). V&A accountants-adviseurs maakt graag gebruik van de mogelijkheid om te reageren en bij deze ontvangt u onze reactie.

Het consultatiedocument bevat drie consultatievragen. Hierop wordt hierna ingegaan, maar hieraan voorafgaand twee opmerkingen:

- Onder de veronderstelling dat aan de totstandkoming van het consultatiedocument een zorgvuldig proces vooraf is gegaan, hebben wij bij het kennisnemen hiervan niet uitputtend de 1-op-1 vertaling van het Engels naar het Nederlands noch de correctheid van de verwijzingen binnen de / naar andere Standaarden in onze beoordeling betrokken. Wij steunen hierbij op het veronderstelde als zorgvuldig doorlopen proces en zien dit als een primaire verantwoordelijkheid van de NBA en het CB.
- Wat wellicht meer een opmerking voor de IAASB is, is dat naar onze mening de vereisten ten opzichte van de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten niet meer in verhouding tot elkaar staan. Deze verhouding was bij Standaard 570 circa 1 op 1,5 en is in de herziene Standaard 570 circa 1 op 2. Bij Standaard 240 was de verhouding circa 1 op 1,5 en dit is in de herziene Standaard 240 circa 1 op 4. Ten opzichte van een aantal andere herziene Standaarden is dit niet nieuw (zie bijvoorbeeld de eerder herziene standaard 315). De vraag is of een uitdijning van de toelichtende paragrafen noodzakelijk is en of dit de toegankelijkheid (leesbaarheid) van deze Standaarden ten goede komt. Indien de NBA en het CB onze observatie en vragen delen, vragen wij u om deze ontwikkeling en vragen te bespreken met de IAASB.

Wij gaan hierna over op de beantwoording van de consultatievragen.

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

Continuïteit in controleverklaringen bij andere controle-opdrachten

Nee.

Fraude-aangelegenheden in controleverklaringen bij andere wettelijke controles

Nee.

Hoewel wij ons kunnen vinden in de motivatie voor de Nederlandse afwijkingen, heeft het aansluiten op de internationale vereisten onze voorkeur.

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

Herziene Standaard 570:

Ja, maar met uitzondering van de volgende situatie. Indien sprake is van een materiële onzekerheid (over de continuïteitsveronderstelling) en daarover is in de jaarrekening een adequate toelichting opgenomen, dient de accountant een goedkeurend oordeel tot uitdrukking te brengen en een afzonderlijke paragraaf op te nemen in de controleverklaring onder de kop “Materiële onzekerheid over de continuïteit” (570.35). Indien echter sprake is van een oordeelonthouding, en die oordeelonthouding is niet ingegeven door de (toelichting op de) materiële onzekerheid over de continuïteitsveronderstelling, dan is het niet toegestaan om in de controleverklaring een afzonderlijke secties over ‘Continuïteit’ of ‘Materiële onzekerheid over de continuïteit’ op te nemen (570.37), tenzij wet- en regelgeving dit vereist. De passage “– tenzij vereist op grond van wet- of regelgeving –” is in de Nederlandse situatie altijd van toepassing.

Bij elke jaarrekeningcontrole, verplicht of vrijwillig, is de accountant op grond van artikel 2:393 lid 5 onderdeel h verplicht in de accountantsverklaring een verklaring op te nemen “betreffende materiële onzekerheden die verband houden met gebeurtenissen of omstandigheden die gereede twijfel kunnen doen rijzen of de rechtspersoon zijn werkzaamheden voort kan zetten.” Artikel 2:393 lid 6 bevat de mogelijke strekkingen van de accountantsverklaring, waaronder een verklaring van oordeelonthouding. Voor zover ons bekend zet een oordeelonthouding artikel 2:393 lid 5 onderdeel h niet buitenspel. Voor vrijwillige controles geldt deze verplichting overigens ook, omdat artikel 2:396 lid 7 alleen lid 1 van artikel 2:393 niet van toepassing verklaart. Lid 5 van artikel 2:393 blijft van toepassing, indien vrijwillig een opdracht tot controle van de jaarrekening wordt verstrekt.

Dit maakt paragraaf 37 ons inziens overbodig (dus niet vertalen) dan wel raden wij aan in de Nederlandse vertaling de Engelstalige tekst los te laten en de ‘vertaling’ toe te schrijven naar voornoemde verplichting op grond van artikel 2:393 lid 5 onderdeel h.

Herziene Standaard 240:

In paragraaf 59A ja, maar met betrekking tot de paragrafen 62A t/m 62G en A192A t/m A192R nee. Deze aanvullende vereisten en toepassingsgerichte en overige verklarende teksten bevatten onnodige doublures en is ons inziens verwarrend.

Om het dit laatste punt te beginnen, het vertrekpunt van paragraaf 62A zijn de fraude-aangelegenheden die zijn gecommuniceerd met de met governance belaste personen. Welke aangelegenheden dat zijn is te vinden in paragrafen 64 en 65: het gaat om fraude of vermoede fraude. Hier vallen de onderkende frauderisico's in beginsel dus niet onder, tenzij de accountant op grond van vereiste 66 'alle overige fraude-aangelegenheden' heeft ingevuld door ook frauderisico's te communiceren. Wij verwijzen in dit verband ook naar onze reactie op consultatievraag 3 (ontbreken van een definitie van fraude-aangelegenheid). Maar bovenal lijkt een verdedigbare lezing van de combinatie van paragrafen 62A, 64 en 65 te zijn dat de accountant in het geheel geen fraude-aangelegenheden in de controleverklaring rapporteert, omdat er geen sprake was van fraude en vermoede fraude (ongeacht het aantal geïdentificeerde frauderisico's in de jaarrekeningcontrole). Dit lijkt ons evenwel niet de bedoeling. En omgekeerd, indien wel sprake is van een fraude of vermoede fraude, en de onderneming heeft dit zelf ontdekt, onderzocht en hersteld, is het goed mogelijk dat de werkzaamheden van de accountant beperkt blijven op de reactie van het management op de ontdekte en herstelde fraude en niet of minder op de fraude zelf. Daarbij is het ook mogelijk dat die fraude geen impact heeft op de jaarrekening. Resumerend, de uitwerking van paragrafen 62A t/m 62G is ons inziens verwarrend en legt de nadruk op fraude en vermoede fraude en (onbedoeld) niet of minder op onderkende frauderisico's en hoe daar in de controle op is ingespeeld.

Daarnaast doet paragraaf 62A vermoeden dat het mogelijk is dat er geen 1-op-1 verband is tussen de fraude-aangelegenheden die zijn gecommuniceerd met de met governance belaste personen en de (fraude-)aangelegenheden die van de accountant significante aandacht vereisten bij het uitvoeren van de controle. Elke discrepantie tussen deze twee overzichten van (fraude-)aangelegenheden lijkt ons onwenselijk, al hoewel dit wel kan ontstaan wanneer een fraude wel een bedrijfsrisico is, maar geen controlerisico. En vervolgens suggereert paragraaf 62B dat een verdere verfijning of onderscheid is aan te brengen in de (fraude-)aangelegenheden die van de accountant significante aandacht hebben vereist, met onderscheid in 'meest significant', en dus blijkbaar een restcategorie 'gewoon significant'. Wij kunnen ons overigens niet voorstellen dat (fraude-)aangelegenheden die zijn gecommuniceerd met de met governance belaste personen geen significante aandacht hebben gekregen in de uitvoering, los van het vervolgonderscheid 'gewoon significant' en 'meest significant'.

Tevens constateren wij doublures tussen de huidige paragrafen 62A t/m 62G en A192A t/m A192R en NBA-handreiking 1150 ("Rapporteren in de sectie 'Controleaanpak frauderisico's' in de controleverklaring").

Tot slot blijkt, in tegenstelling tot de herziene Standaard 570, bij een andere wettelijke controle niet (expliciet) dat in het geval van het door de accountant tot uitdrukking brengen van een oordeelonthouding over de financiële overzichten niet via een afzonderlijke sectie over fraude-aangelegenheden mag worden gerapporteerd. Voor accountants die kernpunten van de controle in de

controleverklaring opnemen is dit (het niet mogen rapporteren hierover) geregeld in Standaard 705.29. Wij adviseren dit te expliciteren in de herziene Standaard 240 en om Standaard 705.29 hierop aan te passen.

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

Herziene Standaard 570:

- De termen 'sectie', 'paragraaf', 'secties' en 'paragrafen' worden veelvuldig gebruikt. Hierbij is 'Continuïteit' een afzonderlijke sectie en 'Materiële onzekerheid over de continuïteit' een afzonderlijke paragraaf. Dit gaat nu nog niet helemaal goed, de paragrafen 36(c), .37, .38(b) .43, .A79 ('secties' kan achterwege worden gelaten) en .A94 en .A102. Graag uw aandacht hiervoor.
- In paragraaf 10 (definitie) is aan het einde de uitgeschreven Engelse tekst uitgeschreven in drie opsommingspunten. Dit komt de leesbaarheid ten goede. Wij geven daarbij in overweging om de verwijzing naar de A-paragrafen in een nieuwe regel daaronder te plaatsen in plaats van toe te voegen aan het laatste punt, ter voorkoming dat de indruk wordt gewekt dat de betreffende A-paragrafen zien op het laatste punt.
- In paragraaf A94 staat vermeld dat wanneer de accountant zich van een oordeel onthoudt, Standaard 705, paragraaf 19 vereist dat de accountant in de *sectie* 'De basis voor onze oordeelonthouding' een tweetal vermeldingen met betrekking tot continuïteit worden opgenomen. Dit blijkt echter nog niet uit de huidige Standaard 705, paragraaf 19. Graag Standaard 705, paragraaf 19 hierop aanpassen.

Herziene Standaard 240:

- De aanpassing van het rapporteren over frauderisico's in de huidige Standaard 700, paragraaf 29B naar het rapporteren over fraude-aangelegenheden in de herziene Standaard 240 (240.62A e.v. zoals bij consultatievraag 2 is becommentarieerd) kan de verwachtingskloof bij gebruikers van de jaarrekening vergroten. Het vertrekpunt van de accountant t.a.v. fraude is het detecteren van afwijkingen als gevolg van fraude (zie herziene Standaard 240.1 tot en met 240.19). Door de accountant te verplichten te communiceren over fraude-aangelegenheden wordt onnodig de indruk versterkt dat de accountant (vermoede) fraude moet detecteren. Dat is een verwachting die de accountant tot op heden veelal niet heeft kunnen waarmaken, en die voor de accountant ook niet is vereist. Het verschil in vertrekpunt van de herziene Standaard 240 en het eindpunt maakt de herziene Standaard 240 niet congruent.
- Een omissie in de herziene ISA 240 is het ontbreken van definities van 'frauderisico' en 'fraude-aangelegenheid'. Wat ons betreft wordt in de Nederlandse vertaling wel een definitie van beide begrippen opgenomen. Hopelijk draagt dat ook bij aan het wegnemen van vermengen van de begrippen 'risico op fraude' (een bedrijfsrisico) en 'frauderisico' (een controlerisico, namelijk het risico dat de jaarrekening een afwijking als gevolg van fraude bevat). Momenteel wordt het begrip

‘frauderisico’ voor beide begrippen gebruikt, wat de bij het vorige punt genoemde verachtingskloof alleen maar vergroot. Wat betreft het begrip ‘fraude-aangelegenheid’ geldt dat in paragraaf 64 impliciet is gedefinieerd dat dit fraude of vermoede fraude is, maar dat is op dit moment onze lezing. Ter voorkoming van fouten of verschillende interpretaties lijkt het opnemen van een definitie ons wenselijk. Wij verwijzen verder naar onze reactie op consultatievraag 2

- Herziene Standaard 240.A95, 1ste zinsnede. Het woordje ‘kunt’ moet ‘kan’ zijn.
- Geen vertaalpunt, maar een *heads up* met betrekking tot de opmaak.
 - Op pagina 123 (van het consultatiedocument) ‘Instelling/rechtvaardiging’ vetgedrukt weergegeven.
 - Op pagina 135 (van het consultatiedocument) bevat de 4e regel ten onrechte een tweede bullet punt en starten de regels 7 en 8 ten onrechte met een spatie.

Mochten er naar aanleiding van deze reactie vragen zijn, dan vernemen wij die graag.

Namens V&A accountants-adviseurs,

Met vriendelijke groet,

Drs. A.S. (Albert) Bosch RA en M.C. (Marcel) van Capelle MSc RA