

Dit document maakt gebruik van bladwijzers

NBA Alert 50

Verantwoordelijkheden van de externe accountant bij een SBR Report Package

26 juni 2025

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



NBA Alert 50 Verantwoordelijkheden van de externe accountant bij een SBR Report Package

NBA Alert 50	Verantwoordelijkheden van de externe accountant bij een SBR Report Package
Versie 1.0	NBA
Van toepassing op	Openbare accountants werkzaam in de controlepraktijk
Onderwerp	Een rechtspersoon in Nederland is verantwoordelijk voor de deponering van zijn jaarrapportage bij het Handelsregister. Welke werkzaamheden worden van een accountant verlangd als de deponering, in technische vorm, afwijkt van de oorspronkelijk gecontroleerde jaarrekening? Specifiek in de situatie dat de jaarrekening op 'papier' is gecontroleerd, maar dat deponering plaatsvindt met een SBR Report Package.
Datum	26 juni 2025
Status NBA Alert	Een NBA Alert wordt uitgebracht naar aanleiding van een nieuwe ontwikkeling. Deze publicatie kan vooruitlopen op een wijziging in een verordening, een nader voorschrift of eventueel tot NBA-vaktechnische toelichtingen. Een NBA Alert vervalt altijd na één jaar tenzij de looptijd expliciet wordt verlengd.

NBA Alert 50 Verantwoordelijkheden van de externe accountant bij een SBR Report Package

Inhoudsopgave

Introductie	4
1 Inleiding	4
2 Overzicht van situaties	6
2.1 De verschillende scenario's	6
2.2 Impact voor de accountant bij de verschillende scenario's	7
3 Verantwoordelijkheden van de externe accountant bij een SBR Report Package	9
3.1 De accountant voert geen vrijwillige assurance-opdracht uit	9
3.2 De accountant voert een vrijwillige assurance-opdracht uit	10
4 Verwerking in de controleverklaring	11
4.1 De accountant voert geen vrijwillige assurance-opdracht uit	11
4.2 De accountant voert een vrijwillige assurance-opdracht uit	11
5 Bijlagen	13
5.1 Achtergrondinformatie	13
5.2 Overzicht van eisen opgenomen in de RTS	15
5.3 Begrippenlijst	16
5.4 Voorbeeld tekst vrijwillige 3950N SBR-verklaring bij samenvallende opdracht	19

Introductie

Tijdens de initiële afstemming van deze NBA Alert is gebleken dat de onderliggende materie vaak als complex wordt beschouwd. Deels wordt de complexiteit veroorzaakt doordat veel procestappen uit het zicht van de gebruiker zijn verdwenen en hun plaats hebben gevonden onder de figuurlijke motorkap. Om de lezer van deze NBA Alert goed te informeren is besloten om relevante achtergrondinformatie ter introductie op te nemen als bijlage 1 bij deze NBA Alert. Als u al goed bekend bent met het digitaal deponeren in Nederland, dan kunt u desgewenst het lezen van bijlage 1 overslaan.

1 Inleiding

Met de publicatie van het gewijzigde ‘Besluit elektronische deponering handelsregister’¹ (hierna: het Besluit) op 18 december 2024 dienen alle rechtspersonen met economische activiteiten in Nederland hun jaarrapportage digitaal, volgens Standard Business Reporting (hierna: SBR), te deponeren bij de Kamer van Koophandel. Dit gewijzigde Besluit gaat in voor boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2025. Het belangrijkste verschil is dat met deze wijzigingen ook de SBR Report Package wordt geïntroduceerd. Een SBR Report Package voegt in essentie een extra digitale informatielaag toe die voor de gebruiker niet (direct) zichtbaar is, maar wel door geautomatiseerde systemen kan worden geïnterpreteerd. Daarbij is het essentieel dat de voor de mens zichtbare informatie in overeenstemming is met de digitaal verwerkbare gegevens zoals opgenomen in de digitale informatielaag, welke een gebruiker kan ontsluiten als deze de beschikking heeft over de SBR Report Package.

In deze Report Package kan de onderneming haar eigen taxonomie gebruiken voor het markeren van de informatie; dit heeft echter als consequentie dat de waarborgen die in het proces van deponeren van SBR Instances (zoals nu in gebruik voor onder andere middelgrote ondernemingen) niet van toepassing zijn. Dit wordt in deze NBA Alert uitgewerkt en toegelicht.

Deze verplichting was al van toepassing op micro, kleine en zelfstandige middelgrote rechtspersonen. Beursgenoteerde rechtspersonen, waarvan effecten tot de handel op een gereglementeerde markt zijn toegelaten en Nederland als lidstaat van herkomst hebben, moesten al vanaf boekjaar 2021 hun jaarrapportage digitaal, op basis van het European Single Electronic Format (hierna: ESEF), opmaken en deponeren bij de AFM.

De uitbreiding van de verplichting van het digitaal deponeren van de jaarrapportage geldt voor die Nederlandse rechtspersonen die tot op heden uitgezonderd waren van de verplichting, voornamelijk grote, en daaraan gelieerde middelgrote, rechtspersonen.

Om de verplichting te faciliteren is het SBR Afsprakenstelsel, het regelgevend kader voor digitale bestandsuitwisseling, uitgebreid met de mogelijkheid om een (te deponeren) jaarrapportage op te stellen in/om te zetten naar het Inline XBRL formaat (hierna: SBR Report Package). Dit digitale formaat biedt ten opzichte van het huidige XBRL-formaat (hierna SBR Instance) als voordeel dat het direct door de mens kan worden gelezen en de rechtspersoon de vrijheid heeft de jaarrapportage meer naar eigen wens in te richten.

Het SBR Afsprakenstelsel biedt dus vanaf boekjaar 2025 alle rechtspersonen de keuze om de jaarrapportage te deponeren als SBR Report Package of als SBR Instance, tenzij op grond van andere regelgeving² een SBR Report Package verplicht is gesteld.

¹ <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stb-2024-428.html>

² Een mogelijk voorbeeld is de invoering van specifieke rapportageverplichtingen op grond van de CSRD.

Artikel 2:393 BW schrijft voor dat een rechtspersoon die voldoet aan de criteria voor middelgrote of grote ondernemingen de jaarrekening moet laten controleren door een externe accountant. Dit betreft de (papieren) 'inrichtingsjaarrekening' die door de accountant voorzien wordt van een verklaring over de getrouwheid ervan. Deze controle wordt aangemerkt³ als de 'wettelijke controle'.

Artikel 2:394 BW gaat in op de deponeringsplicht van de rechtspersoon. Zoals het Besluit voorschrijft moet dit digitaal – op basis van het SBR Afsprakenstelsel – plaatsvinden. De gecontroleerde 'inrichtingsjaarrekening' moet door de onderneming worden omgezet naar een digitale representatie in ofwel een SBR Instance of een SBR Report Package. Onderdeel van de SBR Report Package is een leesbare HTML-pagina met XBRL-markeringen en het opstellen van een eigen taxonomie. Hiermee wordt de jaarrapportage volledig geautomatiseerd verwerkbaar. De werkzaamheden die de accountant hier doet, vallen buiten de scope van de wettelijke controle.

Als de opgemaakte jaarrekening (of 'inrichtingsjaarrekening') niet in een SBR-formaat is opgesteld (zoals een SBR Report Package), zal een technische omzetting moeten plaatsvinden (rekening houdend met eventuele deponeringsvrijstellingen). Met deze technische omzetting ontstaat het risico dat de (gecontroleerde) 'inrichtingsjaarrekening' niet consistent is met de digitale jaarrapportage zoals gerepresenteerd in de SBR Report Package of SBR Instance. Het voor de mens leesbaar beeld kan afwijken. Ook bestaat bij een SBR Report Package het risico dat er inconsistentie(s) van materieel belang bestaan tussen het voor de mens leesbaar beeld en de informatie die verkregen kan worden door geautomatiseerde verwerking van de onderliggende met XBRL gemarkeerde informatie.

Bij het deponeren van een SBR Instance in de huidige situatie is in het proces geborgd dat deze overeenkomt met de opgemaakte jaarrekening. Een nadere toelichting hieromtrent is opgenomen in bijlage 1 bij 'middelgrote ondernemingen'. Bij een SBR instance wordt dezelfde procedure gevolgd als nu al wordt toegepast voor middelgrote ondernemingen die verplicht digitaal deponeren. Deze NBA Alert is dus niet van toepassing als de rechtspersoon met behulp van een SBR Instance zijn jaarrapportage deponeert bij de KVK.

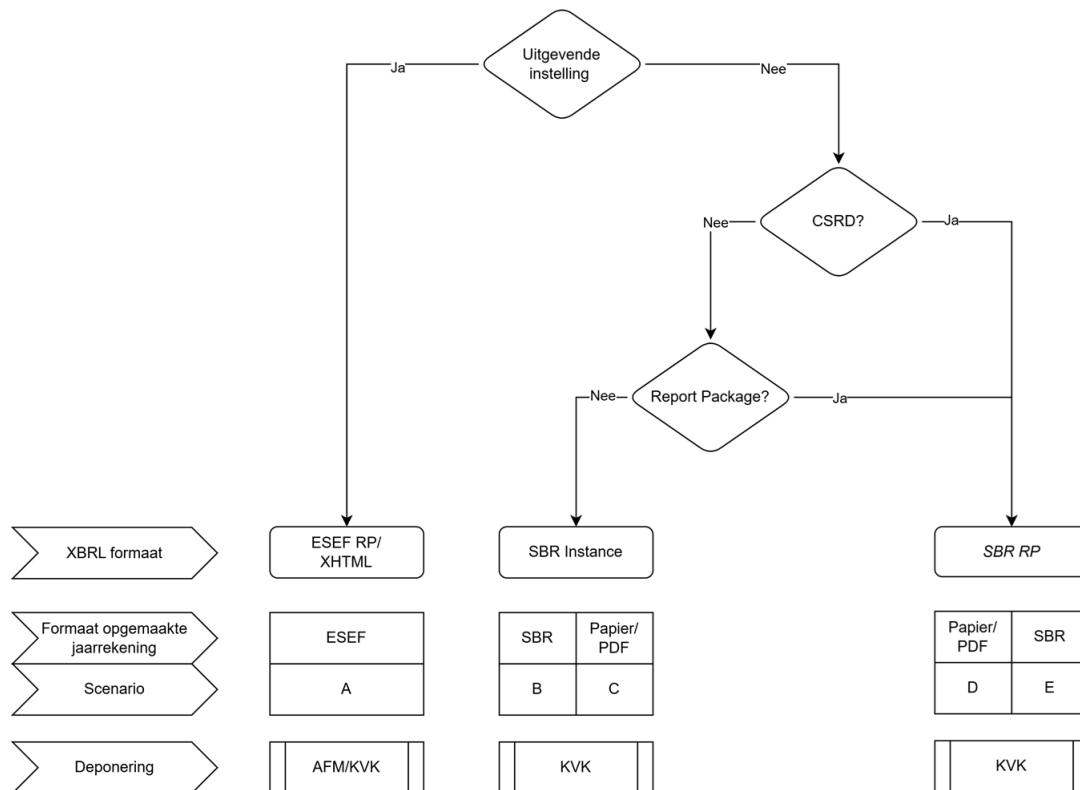
In het gewijzigde besluit en het SBR Afsprakenstelsel is niets voorgeschreven over de rol van accountant met betrekking tot de omzetting van de gecontroleerde 'inrichtingsjaarrekening' naar de SBR Report Package. Hieronder valt ook de naleving van de Regelgevende Technische Standaard (hierna: RTS voor SBR) en daarmee het toepassen van XBRL-markeringen in de te deponeren jaarrapportage.

In deze NBA Alert worden diverse scenario's beschreven die zich kunnen voordoen bij het deponeren van een jaarrapportage bij de KVK, waarbij wordt toegelicht welke werkzaamheden de externe accountant in geval van een SBR Report Package wordt geacht te verrichten ten aanzien van de te deponeren jaarrapportage en welke vrijwillige opdracht eventueel uitgevoerd kan worden op verzoek van de onderneming. Het is verstandig om vooraf met de klant de diverse scenario's te bespreken zodat de werkzaamheden op een juiste wijze worden uitgevoerd.

³ Zie artikel 1, lid 1, onder p. Wet toezicht accountantsorganisatie in samenhang met de bijlage bij de Wta.

2 Overzicht van situaties

In deze NBA Alert worden de vijf verschillende situaties beschreven die de accountant kan tegenkomen tijdens (wettelijke) controleopdrachten van jaarrapportages van Nederlandse rechtspersonen. Voor elk van deze situaties wordt een scenario beschreven. Om te bepalen welk scenario van toepassing is kan de hieronder weergegeven beslisboom worden gebruikt.



In de bovenstaande beslisboom is geen rekening gehouden met:

1. 403- en 408 vrijstellingen
2. Third country issuers (Other GAAP)
3. WFT 5.25g (uitsluitend obligaties ed.)

Figuur 1- Beslisboom SBR formaat

2.1 De verschillende scenario's

Scenario A betreft de jaarrapportage van een rechtspersoon met effecten die worden verhandeld onder EU-toezicht. Deze jaarrapportages moeten volgens de Transparantierichtlijn worden opgesteld, in het ESEF-formaat. Het Besluit is niet van toepassing op deze jaarrapportages. Deponering in het Handelsregister vindt voor rechtspersonen met Nederland als staat van herkomst indirect plaats via de AFM.

Scenario B betreft de jaarrapportage van een rechtspersoon die geen duurzaamheidsinformatie hoeft te rapporteren en geen gebruik wil maken van de SBR Report Package. De rechtspersoon stelt de jaarrapportage op in de vorm van een SBR Instance. Het is de jaarrekening in deze SBR Instance die door de accountant wordt gecontroleerd en door de Algemene Vergadering (hierna: AV) wordt vastgesteld. Met de Consistente Presentatie kan de SBR Instance voor de mens leesbaar worden gemaakt, en kan de accountant vaststellen dat deze een getrouw beeld geeft

Scenario C betreft de jaarrapportage van een rechtspersoon die geen duurzaamheidsinformatie hoeft te rapporteren en geen gebruik wil maken de SBR Report Package. De rechtspersoon stelt de jaarrapportage in eerste instantie 'op papier' op. Het is de jaarrekening in deze papieren jaarrapportage die door de accountant wordt gecontroleerd en door de AV wordt vastgesteld.

In deze vorm kan de jaarrapportage echter niet worden gedeponeerd in het Handelsregister. Eerst moet de jaarrapportage worden omgezet in een digitaal formaat (een SBR Instance) gebruikmakend van daartoe geschikt entry point en bijbehorende concepten uit de Nederlandse Taxonomie.

Met de Consistente Presentatie kan de SBR Instance voor de mens leesbaar worden gemaakt.

Scenario D betreft de jaarrapportage van een rechtspersoon die wél duurzaamheidsinformatie moet (of wil) rapporteren of gebruik wil maken van de SBR Report Package, maar de jaarrapportage in eerste instantie 'op papier' opstelt. Het is de jaarrekening in deze papieren jaarrapportage die door de accountant wordt gecontroleerd en door de AV wordt vastgesteld.

In deze vorm kan de jaarrapportage echter niet worden gedeponeerd in het Handelsregister, maar moet deze eerst in een SBR Report Package worden omgezet. Daarbij moet de informatie in de jaarrapportage gemarkeerd worden met concepten uit de Nederlandse Taxonomie.

Scenario E betreft de jaarrapportage van een rechtspersoon die wél duurzaamheidsinformatie moet (of wil) rapporteren of gebruik wil maken van de SBR Report Package, zonder dat de jaarrapportage in eerste instantie op papier wordt opgesteld. Het is de jaarrekening in deze digitale jaarrapportage die door de accountant wordt gecontroleerd en door de AV wordt vastgesteld. In deze vorm kan de jaarrapportage ook direct worden gedeponeerd in het Handelsregister.

2.2 Impact voor de accountant bij de verschillende scenario's

In **scenario A** valt de compliance met de ESEF-regelgeving van de jaarrapportage onder de jaarrekeningcontrole. De accountant rapporteert hierover in de controleverklaring onder het kopje '*Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten en ESEF*'.

In **scenario's B en C** valt de compliance met de SBR-regelgeving van de jaarrapportage impliciet, door de verplichte betrokkenheid van de accountant om de XBRL-bestanden digitaal aftekenen, onder de uitvoeren werkzaamheden; Omdat de inhoud van een SBR Instance niet voor de mens zichtbaar is, moet deze inhoud zichtbaar gemaakt ('gerenderd') worden op basis van de Consistente Presentatie. Als een SBR Instance niet voldoet aan de SBR-regelgeving zal er een onjuiste presentatie tot stand komen. Met deze rendering kan de accountant vaststellen of de jaarrekening in de jaarrapportage een getrouw beeld geeft (scenario B) of dat de digitale versie van de SBR instance geen inconsistenties of afwijkingen van materieel belang bevat ten opzichte van de op papier gestelde jaarrapportage waarbij de accountant al een controleverklaring heeft vertrekt (scenario C). Hierna zal de accountant toestaan om zijn controleverklaring in het SBR-formaat te voegen (scenario B) dan wel akkoord geven om een kopie in het SBR-formaat van zijn eerder afgegeven controleverklaring te voegen (scenario C).

In zowel **scenario's D als E** valt de compliance met de SBR-regelgeving van de jaarrapportage niet onder de (wettelijke) controle⁴. Dit roept de vraag op welke verantwoordelijkheden de accountant dan heeft bij de (te deponeren) jaarrapportage als deze alleen nog door middel van een SBR Report Package kan worden gedeponeerd. Deze vraag wordt in de volgende onderdelen verder uitgewerkt.

⁴ De controle op grond van artikel 2:393 BW (de wettelijke controle) moet zijn afgerond voordat de jaarrekening kan worden vastgesteld (lid 7 van artikel 2:393 BW). De vastgestelde jaarrekening en de daarbij verstreekte controleverklaring moeten vervolgens op grond van 2:394 BW worden gedeponeerd.

Scenario A, B en C beschrijven de al bestaande situatie waarin er geen onduidelijkheid is over de rol van de accountant. **Scenario D en E** beschrijven de nieuwe situatie voor boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2025, waarin de rol van de accountant niet wettelijk voorgeschreven is. De verantwoordelijkheid van de accountant in deze scenario's wordt hieronder nader uitgewerkt.

3 Verantwoordelijkheden van de externe accountant bij een SBR Report Package

In beide scenario's waarin de jaarrapportage wordt gedeponereerd door middel van een SBR Report Package, valt de compliance met de SBR-regelgeving, vanwege het ontbreken van een wettelijk kader, niet onder de (wettelijke) controle⁵ en heeft de accountant geen andere (technische) rol bij het deponeren, zoals wel voor een SBR Instance. Daarbij wordt specifiek in de controlestandaarden aangegeven (Standaard 720.A10) dat de eXtensible Business Reporting Language (XBRL) markeringen geen andere informatie vertegenwoordigen.

Desondanks is het voor het maatschappelijke verkeer ongewenst als er inconsistentie van materieel belang bestaat tussen de SBR Report Package (inclusief gemarkeerde informatie), waarbij de controleverklaring moet worden gevoegd, welke benodigd is voor deponering en de informatie in de door de accountant gecontroleerde inrichtingsjaarrekening.

Op basis van Standaard 3950N kan de accountant een vrijwillige assurance-opdracht bij de SBR Report Package uitvoeren om vast te stellen dat aan alle specifieke vereisten vanuit de RTS worden voldaan, inclusief de toegepaste markeringen.

Onderstaand worden een tweetal scenario's uitgewerkt. In het eerste scenario is er geen aanvullende vrijwillige assurance-opdracht (volgens Standaard 3950N) verstrekt naast de wettelijke controleopdracht en in het tweede scenario is dit wel het geval.

3.1 De accountant voert geen vrijwillige assurance-opdracht uit

Het opnemen van de controleverklaring in de SBR Report Package moet worden gezien als een nieuwe openbaarmaking van de controleverklaring, waarvoor volgens de NBA-voorbeeldtekst⁶ voor de opdrachtbevestiging schriftelijke toestemming is vereist. Hiermee geeft de accountant invulling aan het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid⁷. Alvorens die toestemming te verlenen zal de accountant in **scenario D** vaststellen dat de voor de 'mens leesbare' XHTML-versie voor deponering hetzelfde is als de inrichtingsjaarrapportage met daarin de gecontroleerde jaarrekening (pdf, word etc.), met uitzondering van eventuele deponeringsvrijstellingen.

In **scenario E**, waarin de inrichtingsjaarrapportage als SBR Report Package is opgesteld, zal de accountant vaststellen dat de voor de mens leesbare jaarrekening in XHTML-format een getrouw beeld geeft.

Verder zal de accountant in beide scenario's vaststellen dat de SBR Report Package voldoet aan de minimale technische validatie criteria zoals opgenomen in de RTS die moeten leiden tot een acceptatie van SBR Report Package door de Kamer van Koophandel. Het betreft hier uitsluitend de technische aspecten van de validatie, zoals de correcte opbouw van het pakket en het ontbreken van ongewenste elementen zoals uitvoerbare code.

Deze validatie zal door de accountant door middel van validatiesoftware worden uitgevoerd. De wettelijke verantwoordelijkheid van de accountant ziet niet toe op de technische validatie die gerelateerd is aan het proces van deponeren van de SBR Report Package bij de KVK (bijvoorbeeld of met het juiste KVK-nummer wordt gedeponereerd).

⁵ Zie voetnoot 4.

⁶ Zie pagina 9 van Voorbeeldtekst 1.1.1. Voorbeeld van een opdrachtbevestiging voor een controle.

⁷ Zie paragraaf 2.5, Verordening Gedrags- en Beroepsregels Accountants.

Tenslotte stelt de accountant vast dat, de machine leesbare informatie geen inconsistenties of afwijkingen van materieel belang bevat ten opzichte van de voor de mens leesbare XHTML. Dit gebeurt middels de Consistente Transformatie waarbij de machine leesbare markeringen voor de mens leesbaar worden gepresenteerd. Een inconsistentie van materieel belang zou bijvoorbeeld zijn dat materiele vaste activa is gemarkeerd met 'liquide middelen', maar bijvoorbeeld niet dat materiele vaste activa is gemarkeerd met 'vaste activa'.

Na uitvoering van bovenstaande werkzaamheden en opvolging van eventuele omissies zal de accountant toestemming verlenen om de controleverklaring op te nemen en openbaar te maken in de Overige gegevens van de jaarlijkse verslaggeving in de SBR Report Package. Hierbij wordt de SBR Report Package door de accountant geïdentificeerd met een unieke identificatiecode (hash code).

3.2 De accountant voert een vrijwillige assurance-opdracht uit

De accountant zal een vrijwillige assurance-opdracht bij een SBR Report Package uitvoeren volgens Standaard 3950N⁸. Een assurance-opdracht met een redelijke mate van zekerheid omvat het vaststellen of het digitale jaarverslag, zoals opgenomen in de SBR Report Package, in alle van materieel belang zijnde aspecten voldoet aan de RTS voor SBR. De assurance werkzaamheden zullen de volgende aspecten omvatten:

Formaat en structuur

- Voldoet de elektronische jaarrapportage aan de technische specificaties zoals opgenomen in de RTS voor SBR?

Markeringen

- Is alle informatie in de relevante onderdelen van de jaarrekening volledig gemarkeerd (getagd) in overeenstemming met de RTS voor SBR?
- Is de gemarkeerde informatie juist gemarkeerd (getagd) zoals voorgeschreven in de RTS voor SBR en met gebruikmaking van de voorgeschreven taxonomie?

Extensie elementen (indien van toepassing)

- Is er op juiste wijze gebruik gemaakt van aanpassingen/uitbreidingen van de voorgeschreven taxonomie (extensie elementen) in overeenstemming met de RTS voor SBR?

Extensie taxonomie

- Voldoen de in de SBR Report Package opgenomen XBRL-extensie taxonomiebestanden aan de eisen zoals opgenomen in de RTS voor SBR?

Report package

- Is de elektronische jaarrapportage opgesteld in de vorm van een Report Package volgens de eisen zoals opgenomen in de RTS voor SBR?

Zie bijlage 5.2 voor een overzicht van eisen opgenomen in de RTS voor SBR.

⁸ Deze NBA Alert behandelt enkel een assurance-opdracht met een redelijke mate van zekerheid. Het onderscheid met een assurance-opdracht met een beperkte mate van zekerheid betreft voornamelijk de mate van zekerheid die wordt gegeven dat de toegepaste markeringen juist zijn. Ook in het geval van een beperkte mate van zekerheid zal de accountant de assurance-opdracht uitvoeren volgens Standaard 3950N.

4 Verwerking in de controleverklaring

4.1 De accountant voert geen vrijwillige assurance-opdracht uit

Een rechtspersoon is verplicht (artikel 2:394 BW) om de controleverklaring te voegen bij de 'te deponeren stukken'. Voordat de accountant goedkeuring geeft aan het toevoegen van de controleverklaring bij de te deponeren stukken, zal de accountant hiervoor, om invulling te geven aan het fundamentele beginsel zorgvuldigheid en vakbekwaamheid, de volgende werkzaamheden uitvoeren om vast te stellen dat de te deponeren jaarrekening overeenstemt met de gecontroleerde jaarrekening.

De controleverklaring wordt dus gevoegd bij een SBR Report Package waarin markeringen opgenomen zitten en (naar verwachting) gebruikt gaan worden door gebruikers, maar waarvan de markeringen niet zijn gecontroleerd, tenzij een vrijwillige Assurance opdracht is verstrekt (zie hiervoor paragraaf 4.2). Het is belangrijk dat de gebruikers hierover worden geïnformeerd.

Als de accountant het nodig acht een andere aangelegenheid mee te delen dan de in de financiële overzichten gepresenteerde of toegelichte aangelegenheden die op grond van zijn oordeelsvorming relevant is voor het begrip van gebruikers van de controle, de verantwoordelijkheden van de accountant of de controleverklaring, dient de accountant een paragraaf inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring op te nemen⁹.

De controlerend accountant weet bij het afgeven van de controleverklaring bij de opgemaakte jaarrekening dat deze (al dan niet geconverteerd) gevoegd zal worden bij een SBR Report Package (wettelijke plicht van de onderneming). Daarom is het niet controleren van de naleving van de Regelgevende Technische Standaard van het SBR-domein Handelsregister, waaronder de XBRL-markeringen een aangelegenheid, die relevant is voor het begrip van gebruikers voor de reikwijdte van de controle en de verantwoordelijkheden van de accountant. De accountant brengt dit op de volgende wijze in een paragraaf inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring tot uitdrukking.

Naleving vereisten van Regelgevende Technische Standaard van SBR, inclusief XBRL-markering, niet gecontroleerd

De accountantscontrole bevat de toetsing dat de opgemaakte jaarrekening voldoet aan de wettelijke bepalingen in Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. Onze controleverklaring is afgegeven bij de opgemaakte jaarrekening en zal worden gevoegd bij de digitaal te deponeren jaarrapportage. Dat betekent dat de naleving van alle vereisten van de Regelgevende Technische Standaard van het SBR-domein Handelsregister (waaronder de aangebrachte eXtensible Business Reporting Language (XBRL) markeringen) geen onderdeel van de accountantscontrole is geweest.

4.2 De accountant voert een vrijwillige assurance-opdracht uit

Als de accountant naast de controleopdracht een vrijwillige aanvullende assurance opdracht krijgt om te rapporteren over de naleving van de vereisten uit de Regelgevende Technische Standaard van het SBR-domein (inclusief XBRL-markeringen) dan kan de accountant separaat een assurance-rapport verschaffen overeenkomstig standaard 3950N. Dit kan dan een samenvallende opdracht zijn, zoals gedefinieerd in die standaard.

Indien deze samenvallende opdracht afgerond wordt voor of simultaan met de jaarrekeningcontrole dan kan dit als een andere rapporteringsverplichting worden gerapporteerd. De accountant dient dan

⁹ Standaard 706.10.

wel de titel van die sectie aan te passen. De NBA-voorbeeldteksten vermelden '*Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten [indien van toepassing: en ESEF]*'. Omdat de verklaring omtrent het digitaal formaat geen door wet- of regelgeving gestelde vereisten betreft is een passende titel in deze voorkomende situatie: '*Verklaring betreffende door wet- of regelgeving gestelde vereisten en SBR*'. Voor een voorbeeldtekst van zo'n SBR-verklaring zie bijlage [5.4](#).

Uitsluitend indien deze opdracht afgerond wordt voor of simultaan met de jaarrekeningcontrole dan kan de 'overige aangelegenheden' paragraaf zoals benoemd in de vorige paragraaf achterwege blijven.

5 Bijlagen

5.1 Achtergrondinformatie

5.1.1 Micro- en kleine ondernemingen

Sinds 2014 is het in Nederland mogelijk om jaarrekeningen digitaal in te dienen bij de Kamer van Koophandel. Dit gebeurt volgens een internationale standaard: XBRL. Deze standaard zorgt ervoor dat financiële informatie gestructureerd, uitwisselbaar en automatisch verwerkbaar is.

XBRL bestaat uit twee delen:

- **De taxonomie:** een soort woordenboek dat beschrijft welke informatie in een jaarrekening moet staan en hoe die informatie moet worden gepresenteerd.
- **De instance:** het daadwerkelijke digitale bestand met de jaarrekening. Dit is niet leesbaar voor mensen zonder speciale software.

Vanaf het boekjaar 2016 zijn micro- en kleine ondernemingen verplicht om hun jaarrekening digitaal in te dienen via deze XBRL-standaard. Omdat deze bestanden technisch zijn en niet direct leesbaar, zet de Kamer van Koophandel ze met een standaardmethode – de Consistente Presentatie – om in een eenvoudig te lezen pdf-bestand. Hierbij wordt de indeling uit de taxonomie gevolgd.

5.1.2 Middelgrote ondernemingen

Voor zelfstandig middelgrote ondernemingen geldt deze verplichting sinds boekjaar 2017. Hun jaarrekeningen moeten bovendien gecontroleerd worden door een accountant. De controle gebeurt meestal nog op een papieren versie van de jaarrekening. Na goedkeuring wordt deze vastgesteld en binnen 8 dagen digitaal ingediend.

Middelgrote ondernemingen mogen gebruikmaken van wettelijke vrijstellingen bij het opstellen van hun jaarrekening. Deze vrijstellingen moeten correct zijn verwerkt, wat de accountant beoordeelt. Omdat ook hier het digitale bestand technisch is, gebruikt de accountant de Consistente Presentatie om de informatie leesbaar te maken.

De NBA heeft daarnaast een speciale 'Verklaringen Taxonomie' ontwikkeld. Hiermee kan de controleverklaring van de accountant digitaal worden toegevoegd aan de jaarrekening. Deze verklaring wordt digitaal ondertekend met een persoonlijk beroepscertificaat van de accountant. Zo ontstaat één digitaal geheel dat bij de Kamer van Koophandel kan worden ingediend.

Voor dochterbedrijven van grote ondernemingen geldt deze verplichting nog niet. De wetgever verwachtte dat zij via de moedermaatschappij gebruik maken van bestaande systemen, en heeft hen vooralsnog uitgezonderd.

5.1.3 Beursgenoteerde ondernemingen

Sinds 2020 moeten beursgenoteerde ondernemingen hun jaarrekening digitaal indienen bij de Autoriteit Financiële Markten (AFM). Zij gebruiken daarvoor een andere XBRL-variant: Inline XBRL, die is gebaseerd op HTML (de standaard voor webpagina's). Hierdoor is de jaarrekening zowel leesbaar voor mensen in een browser als automatisch verwerkbaar door software.

Beursgenoteerde bedrijven moeten zelf een taxonomie opstellen (een soort begrippenlijst), op basis van een Europese standaard (de ESEF-taxonomie). Als bepaalde termen niet in deze standaard voorkomen, mogen ze die zelf toevoegen – dit noemen we extensies.

De jaarrekening en bijbehorende taxonomie worden samen ingediend in een zogenoemd Report Package (een zip-bestand). De accountant controleert niet alleen de leesbare inhoud, maar ook of de achterliggende digitale structuur klopt. Hiervoor is een methode ontwikkeld: Consistente Transformatie. Daarmee wordt de digitale informatie omgezet naar een leesbaar formaat, dat vergeleken wordt met het origineel.

Op dit moment kunnen accountants in Europa hun digitale controleverklaring nog niet digitaal ondertekenen. Ze geven wél toestemming om de verklaring in de Inline XBRL op te nemen. De AFM zorgt daarna voor de indiening bij de Kamer van Koophandel.

5.1.4 Grote- en daaraan verbonden middelgrote ondernemingen

Vanaf boekjaar 2025 is ook voor grote ondernemingen en hun dochterbedrijven het digitaal deponeren verplicht. Dit betekent het einde van het papieren proces.

Zij mogen kiezen uit twee methoden:

- **Een traditionele XBRL-instance**, zoals bij kleine ondernemingen.
- **Een Report Package met een Inline XBRL-bestand**, zoals bij beursgenoteerden.

De keuze hangt af van de complexiteit van de jaarrekening. Als de standaard Nederlandse Taxonomie niet voldoende termen bevat, moet de onderneming overstappen op een Report Package om eigen termen te kunnen gebruiken.

De accountant controleert de jaarrekening vóór deponering. Maar als de Report Package ná deze controle wordt aangemaakt, bestaat het risico dat fouten in het digitale bestand sluipen – bijvoorbeeld onjuiste presentatie of foutieve markeringen. Dit kan leiden tot een verkeerd beeld van de financiële situatie.

De NBA Alert gaat dieper in op de rol van de accountant bij het deponeren van een jaarrekening als een Report Package, zeker als er géén vrijwillige controle op dat pakket plaatsvindt. Dat is relevant, omdat de inhoud ervan kan afwijken van de eerder goedgekeurde jaarrekening.

5.2 Overzicht van eisen opgenomen in de RTS

Formaat en structuur	RTS
De jaarrapportage is opgesteld in XHTML.	3
De Inline XBRL Document Set (IXDS) voldoet aan: • Inline XBRL 1.1 specificatie • Transformation Registry versie 4 of 5 • XBRL Units Registry.	6.a
De extensietaxonomie voldoet aan: • XBRL 2.1 specificatie • XBRL Dimensions 1.0 specificatie • Calculations 1.1 specificatie • Taxonomy Packages 1.0 specificatie.	6.a
De Inline XBRL Document Set bevat gegevens van één enkele rechtspersoon.	B-IV:1
Volledige jaarrapportage is opgenomen in één Report Package.	B-III:3
Markeringen	
De juiste onderdelen jaarrekening zijn gemarkeerd met een correcte valuta.	B-II:1
Alle verplichte elementen zijn gemarkeerd (RTS: bijlage II, punt 3).	B-II:3
Het markeren geschiedt met de nauwst aansluitende betekenis.	B-IV:3
Bestaande labels en referenties van de basis taxonomie elementen zijn niet aangepast.	B-IV:8
Selectief of gedeeltelijk markeren van alfanumerieke informatie heeft niet plaatsgevonden.	B-IV:13
Bij duplicaten is de gemarkeerde informatie consistent.	B-IV:12
Identificatie van de rechtspersoon is met juiste KVK-nummer en schema.	B-IV:2
Als de verplichte elementen voorkomen in de jaarrapportage, dan zijn deze gemarkeerd.	B-IV:15
Extensie elementen	
Een extensie element is alleen gedefinieerd als er geen representatief element in de basistaxonomie beschikbaar is. Een extensie element voldoet aan de volgende eisen: • Bevat een prefix dat de opsteller identificeert • Bevat een correct balansattribuut (debit/credit) • Bevat een standaard label • Is opgenomen in minimaal één presentation linkbase en één definition linkbase.	B-IV:4
Een extensie elementen bevat een 'anchoring-relatie' naar een basiselement, tenzij het gaat om subtotaal of alfanumerieke gegeven gaat.	B-IV:9 en 10
Gegevenstype en periodetype van een extensie element komen overeen met de boekhoudkundige betekenis. Een eigen gegevenstype is alleen gedefinieerd als er geen geschikt type aanwezig is in de Data Types Registry.	B-IV:11
Extensie taxonomie	
Een presentation linkbase start met een daarvoor bestemde placeholder.	B-IV:7
Rekenkundige verhoudingen zijn gedefinieerd zijn in de calculation linkbases.	B-IV:6
Report Package	
Deponering van de jaarrapportage geschiedt in de vorm van een Report Package.	8.1
De Report Package is maximaal 100 MB groot.	8.2
De Inline XBRL Document Set bevat geen uitvoerbare code.	B-IV:14

5.3 Begrippenlijst

Begrip	Toelichting
Concepten	Concepten zijn gedefinieerde gegevenselementen die een specifiek financieel of niet-financieel gegeven representeren, zoals omzet, balanstotaal of bedrijfsnaam. Elk concept heeft unieke kenmerken zoals een naam, gegevenstype en labels in meerdere talen. Concepten worden ook wel beschouwd als de bouwstenen van een XBRL-rapportage.
Consistente Presentatie	De (SBR) Consistente Presentatie specificatie is ontworpen om gebruikers van een SBR Instance in staat te stellen een leesbaar beeld te produceren van de gestructureerde gegevens in het XBRL-formaat.
Consistente Transformatie	De consistente transformatie is een methodiek waarbij de XBRL-componenten geëxtraheerd worden uit het Inline XBRL-document, om vervolgens op basis van de definities aan de daaraan gekoppelde taxonomie te worden gerenderd naar een voor de mens leesbaar beeld. Specifiek wordt hier over transformatie (in tegenstelling tot presentatie) gesproken, omdat in bepaalde gevallen ook de inhoud van het gemarkeerde deel wordt aangepast. Bijvoorbeeld: In een voor de mens leesbaar beeld is de datum van vaststelling opgenomen als '14 mei 2025'. Om dit gegeven digitaal te kunnen gebruiken wordt dit getransformeerd naar 2025-05-14.
Data Types Registry (DTR)	De Data Types Registry is een officiële specificatie van XBRL International die een verzameling gestandaardiseerde gegevenstypen bevat die gebruikt kunnen worden in XBRL-taxonomieën. Een voorbeeld van een gegevenstype is een datum, een geldbedrag of het aantal aandelen.
Entry point	Een entry point is een bestand dat als startpunt dient tot een specifieke set van taxonomiemodules binnen een XBRL-taxonomie. De diverse modules definiëren o.a. welke concepten, labels, en presentaties relevant zijn voor een bepaald rapportagescenario.
European Single Electronic Format (ESEF)	Het European Single Electronic Format (ESEF) is het verplichte elektronische rapportageformaat voor de jaarlijkse financiële verslagen van beursgenoteerde rechtspersonen binnen de EU. De jaarrapportages dienen in het XHTML-formaat te worden opgesteld. Als er een IFRS geconsolideerde jaarrekening aanwezig is, dan dient deze ook voorzien te zijn van XBRL-markeringen. In dat geval is er sprake van een Inline XBRL-document. Een aanvullende eis binnen ESEF is dat voor de gebruikte XBRL-tags de onderneming zijn eigen taxonomie definieert. Het deponeren vindt plaats met een Report Package. Een Report Package is een zip-bestand dat het Inline XBRL-document bevat en door de onderneming gedefinieerde taxonomie.
eXtensible Business Reporting Language (XBRL)	Een internationale open standaard voor het opstellen, uitwisselen en automatisch verwerken van financiële en bedrijfsrapportages. Met XBRL kunnen cijfers en toelichtingen in digitale vorm gestructureerd en eenduidig worden vastgelegd, waardoor ze gemakkelijk door software kunnen worden gelezen, gecontroleerd en vergeleken.
Extensie (concept)	Een extensie in XBRL is een zelf gedefinieerd concept dat een rechtspersoon toevoegt aan het standaard begrippenkader (de 'taxonomie') als voor het te markeren feit nog geen geschikt concept beschikbaar is.

Inline XBRL (iXBRL)	Een Inline XBRL-document combineert de mogelijkheden van XBRL met die van HTML. Het betreft een HTML-document waar de gestructureerde data is ingesloten (de data is voorzien van zogenaamde XBRL-tags). Hierdoor is het document zowel leesbaar voor mensen (via een webbrowser) als verwerkbaar door machines (via de ingesloten XBRL-tags). Het ESEF-formaat is een voorbeeld van iXBRL.
Jaarrapportage	Aanduiding van het geheel van de jaarrekening, het bestuursverslag en de overige gegevens, ongeacht in het formaat dat deze opgesteld is (pdf, papier, XBRL). In voorbeeldverklaringen van NBA veelal aangeduid als 'jaarverslag'.
Markeren	Markeren, ook wel taggen genoemd, is het proces waarbij een gegeven (bijvoorbeeld een numerieke waarde) wordt voorzien van contextuele informatie op basis van de XBRL-standaard. Deze contextuele informatie – ook wel XBRL-tag of XBRL-barcode genoemd – maakt het mogelijk om het gegeven eenduidig te interpreteren, uit te wisselen en automatisch te verwerken. De context bestaat uit de volgende componenten: <i>Taxonomiekoppeling</i> Het gegeven wordt gekoppeld aan een concept uit een taxonomie. Daardoor is eenduidig vastgelegd waar het gegeven voor staat – bijvoorbeeld dat het gaat om 'Liquide middelen', dat dit concept valt onder de rubriek 'Vlottende activa', en dat de Engelstalige aanduiding ervan 'Cash and cash equivalents' is. <i>Dimensies (aspecten van tijd en consolidatie)</i> De markering bevat informatie over de tijdsperiode of peildatum waarop het gegeven betrekking heeft (bijvoorbeeld 31 december 2024) en eventueel de consolidatiegrondslag, zoals enkelvoudig of geconsolideerd. <i>Algemene kenmerken</i> Deze omvatten onder andere de valuta waarin het bedrag wordt gepresenteerd en de gebruikte nauwkeurigheid of afrondingsmethode (zoals duizendtallen of hele euro's). <i>Identificatie van de entiteit</i> Tot slot bevat de contextuele informatie de identiteit van de rapporterende entiteit, bijvoorbeeld in de vorm van een Kamer van Koophandel-nummer.
Regelgevende Technische Standaard (RTS)	Het officieel document dat de voorschriften en technische specificaties vastlegt voor het elektronisch deponeren van jaarrapportages bij het Handelsregister van de Kamer van Koophandel (KVK), met ingang van boekjaren die starten op of na 1 januari 2025. Het document beschrijft onder andere de eisen aan het gebruik van de SBR Instance en de SBR Report Package en de wijze van aanlevering via Digipoort of een uploadportaal. De RTS voor SBR wordt gepubliceerd op de projectpagina van het SBR Programma: https://www.sbr-nl.nl/sbr-domeinen/handelsregister/uitbreiding-elektronische-deponering-handelsregister

Renderen	Renderen is het proces waarbij gestructureerde gegevens in een XBRL-bestand – die voor mensen doorgaans moeilijk leesbaar zijn – worden omgezet naar een visuele, voor mensen begrijpelijke presentatievorm. Bij het renderen wordt rekening gehouden met de definities die zijn vastgelegd in de taxonomie die aan de XBRL-gegevens is gekoppeld. Deze definities omvatten onder andere de presentatievolgorde van de gegevens en de te gebruiken labels (zoals Nederlandse en Engelse benamingen). Renderen kan worden toegepast op zowel een SBR Instance (voor een Consistente Presentatie) als op een Inline XBRL-document (voor een Consistente Transformatie). Bij Consistente Presentatie wordt het volledige document omgezet naar een voor mensen leesbare vorm, inclusief structuur en opmaak. Bij Consistente Transformatie wordt uitsluitend de gemarkeerde XBRL-data binnen het Inline XBRL-document getoond op een wijze die begrijpelijk is voor de gebruiker.
SBR Afsprakenstelsel	Het SBR Afsprakenstelsel is het geheel van afspraken, standaarden en processen dat in een publiek private samenwerking tot stand is gekomen met het doel om bedrijfsmatige rapportages in Nederland digitaal op een betrouwbare en efficiënte wijze uit te wisselen. Uitvragende domeinen, zoals de Belastingdienst en de Kamer van Koophandel kunnen op basis van het SBR Afsprakenstelsel bepalen aan welke eisen een digitale rapportage moet voldoen en op de wijze waarop deze moet worden uitgewisseld.
SBR Instance	Een SBR Instance is een bestand dat uitsluitend gestructureerde (XBRL) data bevat met verwijzingen naar definities opgenomen in een taxonomie. Zonder speciale software is een SBR Instance niet door een mens eenvoudig te begrijpen. De data is gestructureerd op basis van de Internationale XBRL standaard. Met methodiek 'Consistente Presentatie' is het mogelijk om een SBR Instance te transformeren naar een voor de mens leesbaar beeld. Deze methodiek wordt o.a. door de KvK gebruikt bij het weergeven van opgevraagde jaarrapportages.
SBR Report Package	Een SBR Report Package is een zip-bestand dat het Inline XBRL-document (jaarrapportage) bevat en door de onderneming gedefinieerde taxonomie. De Report Package is het te deponeren bestand aan de KvK.
SBR-regelgeving	Zie SBR Afsprakenstelsel
Standard Business Reporting (SBR)	SBR is een Nederlandse standaard voor het efficiënt en uniform uitwisselen van bedrijfsrapportages tussen organisaties, bedrijven en overheidsinstanties. Door gebruik te maken van vaste definities (taxonomieën) en gestandaardiseerde digitale formaten maakt SBR het mogelijk om financiële en andere verantwoordingsinformatie geautomatiseerd te verwerken en hergebruiken.
XHTML-formaat	Het XHTML-formaat is een bestandsformaat voor webpagina's dat gebruikmaakt van Extensible HyperText Markup Language (XHTML). Dit formaat combineert de opbouw van HTML met de strikte regels van XML. Hierdoor is het goed leesbaar voor zowel mensen als computersystemen.

5.4 Voorbeeld tekst vrijwillige 3950N SBR-verklaring bij samenvallende opdracht

Standaard Business Reporting, SBR

... (naam entiteit) heeft haar jaarverslag opgesteld in het iXBRL-formaat. De vereisten hiervoor zijn vastgelegd in de Regelgevende Technische Standaard (RTS) van het SBR-domein Handelsregister (hierna: de RTS voor SBR).

Naar ons oordeel voldoet het jaarverslag opgesteld in XHTML-formaat, met daarin opgenomen de (deels) gemarkeerde enkelvoudige/geconsolideerde jaarrekening zoals door ... (naam entiteit) opgenomen in de rapportage-set, in alle van materieel belang zijnde aspecten aan de RTS voor SBR.

Het bestuur is verantwoordelijk voor het opstellen van het jaarverslag inclusief de jaarrekening in overeenstemming met de RTS voor SBR, waarbij het bestuur de verschillende onderdelen samenvoegt in één enkele rapportage-set.

Het is onze verantwoordelijkheid een redelijke mate van zekerheid te krijgen voor ons oordeel dat het jaarverslag in deze rapportageset voldoet aan de RTS voor SBR.

Wij hebben ons onderzoek uitgevoerd volgens het Nederlands recht, waaronder de Nederlandse Standaard 3950N 'Assurance-opdrachten inzake het voldoen aan de criteria voor het opstellen van een digitaal verantwoordingsdocument'.

Ons onderzoek bestond onder andere uit:

- het verkrijgen van inzicht in het financiële rapportageproces van de entiteit, waaronder het opstellen van de rapportage-set;
- het identificeren en inschatten van de risico's dat het jaarverslag niet in alle van materieel belang zijnde aspecten voldoet aan de RTS voor SBR en het in reactie op deze risico's bepalen en uitvoeren van verdere assurance-werkzaamheden als basis voor ons oordeel, waaronder:
 - het verkrijgen van de rapportageset en het uitvoeren van validaties om vast te stellen of de rapportageset met de daarin opgenomen Inline XBRL-document en de XBRL-extensie taxonomiebestanden in overeenstemming met de technische specificaties zoals opgenomen in de RTS voor SBR zijn opgesteld;
 - het onderzoeken van de informatie met betrekking tot de geconsolideerde jaarrekening in de rapportage-set om vast te stellen of alle vereiste markeringen zijn toegepast en of deze in overeenstemming zijn met de RTS voor SBR.

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