

# Fraude en continuïteit in de controleverklaring - een tussenstand

De NBA legde een document over het verplicht rapporteren over fraude en continuïteit ter consultatie voor. Dat leverde flink wat reacties op. Anton Dieleman, voorzitter van het Adviescollege voor Beroepsreglementering (ACB) van de NBA, over de tussenstand.

*Anton Dieleman*

Medio september heeft de NBA het [consultatiedocument](#) 'Verplichte rapportering over fraude en continuïteit in de controleverklaring' gepubliceerd. Dit document bevat een voorstel om in de controlestandaarden een verplichting op te nemen om in alle situaties in de controleverklaring te rapporteren over fraude en continuïteit.

In mijn eerdere [column](#) hierover duidde ik dit als een belangrijk moment, omdat de NBA en het accountantsberoep in Nederland hiermee een belangrijke stap vooruitzetten. Dat het een voor vele partijen relevante ontwikkeling is, blijkt inmiddels uit het aantal consultatiereacties (ruim dertig), de variëteit in partijen die de tijd hebben genomen om te reageren en de inhoud van de consultatiereacties.

Naast een aanzienlijk aantal reacties die in overwegende mate het geconsulteerde voorstel ondersteunen, zijn ook kritische reacties ontvangen. Ook dat is van belang om uiteindelijk een verantwoorde, maar evenzeer vaktechnisch onderbouwde (en hopelijk breed gedragen) beslissing te kunnen nemen over de aanpassing van de controlestandaarden. In deze 'tussenstand' eerst enkele algemene observaties en daarna een kort resumé van reacties op enkele consultatievragen.



Terecht is door Marcel Pheijffer in zijn [column](#) de vraag gesteld wat de relatie is van het consultatieproces met de pilot die in 2021 is uitgevoerd door accountantskantoren, om alvast aan de slag te gaan met het rapporteren over continuïteit en fraude in de controleverklaring. In het consultatiedocument hebben we dat niet benoemd, maar bij het analyseren van de consultatiereacties en het nadenken over de aanpassing van de controlestandaarden wordt zeker rekening gehouden met de ervaringen die in de pilot worden opgedaan. Het gevoel dat het consultatiedocument in dat licht bezien op een wat vroeg tijdstip leek te worden gepubliceerd, wordt verklaard door het tijdpad dat nodig is om tijdig een eventuele aanpassing van de controlestandaarden mogelijk te maken.

## Verklaring nog uitgebreider

Een andere opmerking in het consultatieproces is dat de controleverklaring door de voorgestelde aanpassing van de controlestandaarden nog uitgebreider wordt en niet zelden het risico bestaat dat deze met *boilerplate* teksten wordt gevuld. Mede in dat licht is meerdere keren de vraag gesteld welk probleem we als accountantsberoep denken op te lossen met deze consultatie. Uiterst relevante vragen, want één ding moet duidelijk zijn: de controleverklaring – als hét product waarmee de accountant zich uit naar het publiek – moet kristalhelder zijn over belangrijke onderwerpen als fraude en continuïteit, op basis van de door de accountant uitgevoerde werkzaamheden.

**'Meerdere keren is de vraag gesteld welk probleem we als accountantsberoep denken op te lossen met deze consultatie.'**

Om aan de genoemde punten tegemoet te komen zijn verschillende opties mogelijk, die de komende weken door het Adviescollege voor Beroepsreglementering (ACB) worden besproken. Als eerste wijs ik op de door enkele respondenten

genoemde optie om voor de toelichting op de verantwoordelijkheden van het bestuur en de accountant in de controleverklaring te verwijzen naar de NBA-website. Een dergelijke verwijzing naar de verantwoordelijkheden van het bestuur vraagt een aanpassing van Standaard 700, maar misschien moeten we die stap dan ook maar zetten (hoewel dat afwijkt van de internationale standaard).

Een andere mogelijk die voorhanden is, is om de nieuw voorgestelde secties Fraude en Continuïteit alleen op te nemen als er echt iets te melden valt. Dat voorkomt overbodige teksten in de controleverklaring en eveneens boilerplate-taalgebruik. Want door een dergelijk gebruik van de voorgestelde secties geven we ook adequaat antwoord op de begrijpelijke response: welk probleem willen we nu oplossen?

## **Ketenverantwoordelijkheid**

Verschillende respondenten wijzen op de zogenoemde ketenverantwoordelijkheid. En in dat kader vooral op de verplichting voor het bestuur om (allereerst) in de jaarrekening en/of het bestuursverslag iets toe te lichten over de onderwerpen continuïteit en fraude. Hoewel dit buiten het consultatieproces valt, kan ik melden dat de NBA op dit punt de nodige stappen zet om beide onderwerpen op de relevante agenda's te krijgen.

De andere kant van het verhaal is - zoals Marcel Pheijffer in zijn eerdergenoemde column terecht aangeeft - dat de accountant vanuit de publieke functie en verantwoordelijkheid juist verplicht is om te spreken. Op de spagaat die kan ontstaan met vertrouwelijkheid kom ik afzonderlijk terug.

### **'Zijn de besluitvorming en communicatie over dit onderwerp altijd voldoende geweest?'**

Als laatste algemene observatie is de evaluatie van het gevolgde proces door de NBA en het ACB van belang. Zijn de besluitvorming en communicatie over dit onderwerp altijd voldoende geweest? Die evaluatie komt er. Sterker nog: bij het verder nadenken over de voorgestelde aanpassing van de standaarden wordt dit expliciet meegenomen. Om in dat kader concreet iets te noemen: VNO-NCW/MKB-Nederland en enkele andere respondenten vragen zich af of de maatregel ook buiten het Wta-domein ingevoerd moet worden. Dat is met het consultatiedocument wel beoogd, maar als Adviescollege gaan we nadenken of een gefaseerde invoering hiervoor een oplossing biedt. Waarbij tussentijdse evaluatie van invoering van de maatregel in het oob- en overige Wta-domein uiteraard een voorwaarde is.

## **Reacties op consultatie**

Vervolgens belicht ik globaal de reacties die zijn binnengekomen op het consultatiedocument. De overgrote meerderheid van de respondenten is het in belangrijke mate eens met de voorgestelde wijzigingen, met regelmatig enkele voorstellen voor verbetering of aanscherping. Reacties van kritische aard bij het voorstel komen uit de eerdergenoemde column van Marcel Pheijffer en van VNO-NCW/MKB-Nederland (reacties die overigens niet hetzelfde beogen, maar dat terzijde). Beide respondenten houden ons op relevante onderwerpen een kritische spiegel voor. Op verschillende onderdelen van hun reactie gaat deze 'tussenstand' ook in.

Met betrekking tot de optie (en niet de verplichting) om bevindingen en observaties toe te voegen in de beide secties is een beperkt aantal respondenten van mening dat dit wel verplicht zou moeten worden. Het argument dat daarbij wordt genoemd is dat zonder dergelijke bevindingen en observaties de toegevoegde waarde van beide secties in belangrijke mate afneemt.

Interessant is het wisselende beeld dat uit de consultatiereacties naar voren komt over de vraag of de secties Fraude en Continuïteit ook in een controleverklaring van oordeelonthouding mogen worden opgenomen. Het consultatiedocument verbiedt dit, in lijn met het verbod van Standaard 701 om kernpunten van de controle op te nemen in een controleverklaring van oordeelonthouding. De achterliggende reden voor dit verbod is dat het toevoegen van secties over Fraude en Continuïteit de oordeelonthouding teveel zouden 'overschaduwen'.

Een ander thema uit het consultatiedocument betreft de vraag of de sectie over Fraude ook niet naleving van wet- en regelgeving zou moeten omvatten. De respondenten geven hierbij ook wisselende reacties. De reden om het consultatievoorstel te beperken tot Fraude is tweeledig. Allereerst een praktische reden: beginnen met fraude betekent al een hele stap voorwaarts. Maar er is een tweede argument: veel situaties van overtreding van wet- en regelgeving kwalificeren ook als fraude en vallen daarmee automatisch onder de rapportageverplichting.

## **Vertrouwelijkheid**

Dan het onderwerp vertrouwelijkheid; een van de complexere onderdelen van de consultatie en de voorgestelde aanpassing van de controlestandaarden. Marcel Pheijffer plaatst hier ook een aantal kritische kanttekeningen bij. Begrijpelijk, omdat de toelichting in het consultatiedocument mogelijk als 'terughoudend' kan overkomen. De inhoudelijke achtergrond hiervan is de volgende.

Als een accountant bij de controle van de jaarrekening met een redelijk vermoeden van fraude wordt geconfronteerd, vraagt dit actie. "Alle registers open", zoals de Accountantskamer het regelmatig formuleert. Ofwel: verder onderzoek en actie zoals artikel 37 Bta vereist (en voor opdrachten buiten het Wta-domein biedt deze Bta-procedure eveneens een nuttig spoorboekje). En inderdaad: communiceer als accountant via de controleverklaring als dat mogelijk is.

## 'Bij een redelijk vermoeden is nog geen sprake van een afwijking van de jaarrekening als gevolg van fraude.'

Het probleem voor de accountant is echter dat, zolang het genoemde onderzoek duurt, er veelal sprake blijft van een 'redelijk vermoeden van fraude'. En bij een redelijk vermoeden is nog geen sprake van een afwijking van de jaarrekening als gevolg van fraude. Dat moet eerst worden vastgesteld. Zolang dat niet het geval is, kan de accountant in de verklaring soms nog geen verwijzing maken naar fraude. Uiteraard kan een lopend onderzoek wel voor de accountant betekenen dat niet voldoende en geschikte controle-informatie beschikbaar is, wat kan leiden tot een niet-goedkeurende controleverklaring (waarbij de casus en het lopende onderzoek in algemene bewoordingen uiteraard wel worden benoemd). Daarnaast geldt - in uitzonderingssituaties - dat rapporteren door de accountant (met een verplichte sectie Fraude) kan betekenen dat de nadelige gevolgen hiervan groter zijn dan de voordelen voor het maatschappelijk verkeer; dan is de accountant verplicht om te zwijgen.

### Belangrijk thema

Tot slot het volgende: het Adviescollege voor Beroepsreglementering is blij met alle reacties (meer of minder kritisch) op de voorstellen in het consultatiedocument. Want het gaat hier om een belangrijk thema: als accountant (uiteraard op basis van de juiste onderliggende werkzaamheden) het publiek meer zekerheid en duidelijkheid verstrekken over twee belangrijke thema's.

De komende periode gaat het Adviescollege alle reacties uitgebreid beoordelen en wegen. Op basis daarvan brengt het ACB advies uit aan het NBA-bestuur over de wijze waarop met dit belangrijke onderwerp moet worden omgegaan. Dit alles vanuit het vertrekpunt dat de accountant handelt vanuit het algemeen belang (zoals de preambule bij de VGBA het formuleert). En dan primair vanuit de behoefte van de gebruiker van de controleverklaring. Want die moet kunnen rekenen op de accountant - juist ook bij deze complexe thema's.

### Deel dit artikel



**Anton Dieleman** is voorzitter van het Adviescollege Beroepsreglementering van de NBA en directeur vaktechniek bij Mazars.

## GERELATEERD



NIEUWS | 12 januari 2022

### **VEB: 'Fraudeparagraaf accountant moet ook over bevindingen gaan'**

[De accountant moet zich volgens de VEB onafhankelijker opstellen. De beleggersvereniging pleit voor verdere verdieping van de controleverklaring en een "volwaardige"...](#) →



NIEUWS | 11 januari 2022

### **Douma: 'Huidige standaard over rapportageplicht accountant is niet eind van het verhaal'**

[NBA-voorzitter Kris Douma sprak op 11 januari 2022 bij BNR Nieuwsradio over de stand van het accountantsberoep en zijn rol als nieuwe voorzitter van de beroepsorganisatie.](#) →



NIEUWS | 11 januari 2022

### **Accountants rapporteren vaker over inzet forensische specialisten**

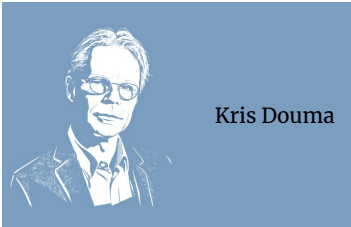
[Accountants rapporteerden in de controleverklaringen bij de jaarrekeningen over 2020 van in Nederland gevestigde AEX- en AMX-fondsen vaker over de inzet van forensische...](#) →



NIEUWS | 22 december 2021

## **NBA-bestuur licht besluitvorming rapportering over fraude en continuïteit toe**

Zoals eerder toegezegd geeft het NBA-bestuur, via een column van voorzitter Kris Douma, een nadere toelichting op de besluitvorming rondom het verplicht rapporteren... →



Kris Douma

DISCUSSIE | Column | 22 december 2021

## **Besluitvorming**

NBA-voorzitter Kris Douma licht het bestuursbesluit rondom de verplichte rapportering over fraude en continuïteit nader toe. →



CONTINUÏTEIT | 16 december 2021

## **Valkuilen bij het beoordelen van (dis)continuïteit**

Nu de coronamaatregelen voortduren, steunmaatregelen doorgaan en het nog steeds mogelijk is om uitstel van belastingbetaling te krijgen, dreigt een situatie te ontstaan... →