

Toelichting bij pilot 'rapporteren over fraude in de controleverklaring'

De rol van de accountant rondom fraude is niet altijd even duidelijk of zichtbaar. Ook stelt het maatschappelijk verkeer regelmatig de vraag of de accountant wel ten volle zijn of haar verantwoordelijkheid heeft genomen. De Werkgroep Fraude is gestart met een pilot.

In een [brief van 10 maart](#) jongstleden heeft de NBA alle accountantskantoren met een controlevergunning opgeroepen om deel te nemen aan een [pilot](#) rondom het rapporteren over fraude en continuïteit bij niet-oob-controlecliënten. Het gaat dan om aanvullende passages in controleverklaringen bij jaarrekeningen over boekjaar 2020. In dit artikel gaat de Werkgroep Fraude nader in op de effecten voor het thema fraude en het tegemoet komen aan vragen van leden over deelname aan de pilot.



De oproep heeft uiteenlopende reacties opgeroepen, dat was te verwachten. Positieve geluiden komen zowel van binnen als van buiten het beroep. Bijvoorbeeld dat het goed is dat accountants transparant zijn over wat ze aan fraude doen tijdens de controle van de jaarrekening. Vragen, maar ook uitingen van zorgen, bereiken ons over de proportionaliteit in relatie tot bijvoorbeeld DGA cliënten of kleinere accountantskantoren zonder een afdeling vaktechniek. Ook wordt de timing van de pilot in het busy season als niet handig gezien en worden vragen gesteld over de *free format* vorm van de pilot.

De [Werkgroep Fraude](#) heeft begrip voor deze reacties. Deze geven niet alleen aan dat het thema leeft, maar ook dat een verandering en een pilot als deze gewenst zijn om op korte termijn invulling te kunnen geven aan de wensen van (externe) stakeholders. De pilot is dan ook een uitnodiging aan het beroep om zélf de handschoen actief op te pakken en te laten zien hoe de aandacht voor fraude er in iedere specifieke controle daadwerkelijk uit heeft gezien.

Explicietere uitspreken

Accountants besteden bij de controle van de jaarrekening namelijk al aandacht aan frauderisico's en verrichten daaraan gerelateerd controlewerkzaamheden. Op dit moment rapporteert de accountant daarover voor iedere klantsituatie identiek, ongeacht aard of omvang van specifieke frauderisico's en hoe deze invloed hebben gehad op aanpak en uitvoering van de controle door de accountant. De pilot biedt de mogelijkheid aan accountants om zich in de verklaring explicietere uit te spreken over de klantspecifieke werkzaamheden gericht op fraude en frauderisico's. De pilot draagt daarmee bij aan méér bewustwording bij zowel de accountant als bij de betrokken cliënt over ieders verantwoordelijkheid ten aanzien van fraude en naleving van wet- en regelgeving. Door dit expliciet te maken in de controleverklaring ontstaat ook meer aandacht voor verbetering in specifieke klantsituaties. Dit is van belang omdat dit thema het accountantsberoep relevant maakt. En omdat accountants regelmatig achteraf worden aangesproken als het ergens fout gaat. Door meer openbaar uitleg te geven over wat een accountant wel en niet doet rondom fraude in (klant)specifieke situaties, dragen accountants positief bij aan de verwachtingen van het maatschappelijk verkeer. Wij denken dat er ook betere gesprekken met de cliënt en diens toezichthouders door zullen worden gevoerd. Daarom ondersteunt de Werkgroep Fraude deze pilot van harte.

'De pilot biedt de mogelijkheid aan accountants om zich in de verklaring explicietere uit te spreken over de klantspecifieke werkzaamheden gericht op fraude en frauderisico's.'

Eerder al heeft de Werkgroep tien aanbevelingen gedaan om controleverklaringen op het onderdeel fraude(risico's) en het overtreden van wet- en regelgeving verder te verbeteren. Deze aanbevelingen richtten zich vooral op oob's waarbij een uitgebreide controleverklaring wordt verstrekt. Hierin kan via een algemene (inleidende) paragraaf of via kernpunten (*key audit matters*) een toelichting plaatsvinden. Die mogelijkheid is er in een 'reguliere' controleverklaring bij niet-oob's niet.

Eén van de tien aanbevelingen van de Werkgroep Fraude ten aanzien van de rapportering voor oob's, is 'boilerplate teksten' zoveel mogelijk te vermijden en méér klantspecifiek te rapporteren. Om die reden heeft de werkgroep gekozen voor een *free format* pilot. Hoe dit bijvoorbeeld in de 'reguliere' controleverklaring bij niet-oob's mogelijk is, lichten wij hierna toe.

Allereerst het volgende: in onderdeel C van de niet-oob-controleverklaring zijn de verantwoordelijkheden van zowel het bestuur en interne toezichthouders als van de accountant beschreven. Hierin is al een passage opgenomen over ieders verantwoordelijkheden rondom fraude. Bijvoorbeeld over de zorg door het bestuur voor een zodanige AO/IB dat afwijkingen van materieel belang als gevolg van fouten of fraude worden voorkomen. En voor de accountant geldt uiteraard dat (samengevat weergegeven) hij/zij de opdracht zodanig - en met PKI - uitvoert, dat er voldoende en geschikte controle-informatie is, zodat de kans op materiële afwijkingen als gevolg van fraude en fouten beperkt is. In onderdeel C staat ook dat er bij fraude altijd een inherent risico bestaat dat dit, ondanks de accountantscontrole, niet wordt ontdekt.

In de reguliere controleverklaringen is dus al best veel beschreven over fraude. Maar dit is nog weinig specifiek. De *free format* pilot geeft de mogelijkheid om in onderdeel C (klant)specifieke aanvullingen te doen.

Toelichting

Daarnaast geeft Standaard 706 (1) de mogelijkheid om extra informatie op te nemen in de controleverklaring. In het algemeen neemt het bestuur van een organisatie in haar jaarrekening en bestuursverslag op dit moment nog geen (uitgebreide) toelichting op over het onderwerp fraude en frauderisico's. Dit zou wel gewenst zijn. Via een *paragraaf inzake overige aangelegenheden* (2) kan de accountant - als er geen significante bevindingen zijn - zaken mededelen die relevant zijn voor het begrip van lezers van de jaarrekening en de controleverklaring, maar die niet in de jaarrekening en bestuursverslag zijn toegelicht. Het kan daarbij ook gaan om (een toelichting op) de verantwoordelijkheden van de accountant, of op de planning of reikwijdte van de controle. Als er wel significante aangelegenheden zijn, is er aanleiding dat deze in de jaarrekening en het bestuursverslag worden toegelicht en hebben ze mogelijk gevolgen voor de rapportering door de accountant in de controleverklaring (3).

In de NBA-brief van 10 maart 2021 wordt verzocht om in de verklaring aan te geven welke werkzaamheden er zijn verricht in het kader van frauderisico's en wat de eventuele bevindingen zijn. In onderstaand kader zijn twee voorbeelden gegeven hoe dit kan worden opgenomen in een paragraaf inzake overige aangelegenheden. Eén voorbeeld heeft betrekking op een grote organisatie, het andere voorbeeld op een kleine organisatie (op basis van groottecriteria BW2 titel 9).

Toelichting op onze werkzaamheden in het kader van frauderisico's

Voorbeeld 1 (grote organisatie)

Bij het plannen en uitvoeren van onze controle hebben wij ook rekening gehouden met frauderisico's waardoor een afwijking van mogelijk materieel belang kan ontstaan. Bij XXX BV hebben wij tijdens onze controlewerkzaamheden rekening gehouden met frauderisico('s) rondom managementbeïnvloeding, de volledigheid van ..., de juistheid van, het bestaan van ... Wij hebben gesprekken met de dga/het bestuur/de auditcommissie/de RvC gevoerd waarin onder andere het volgende aan de orde is gesteld. Wij constateren dat XXX BV wel/niet beschikt over een goede interne frauderisicoanalyse, waarin de juiste frauderisico's ook intern aandacht van het bestuur en de RvC krijgen. Naast het beoordelen van opzet, bestaan en werking van interne beheersingsmaatregelen rondom het ... proces, hebben wij gegevensgerichte werkzaamheden uitgevoerd gericht op het vaststellen van ... Wij hebben externe confirmaties opgevraagd en ontvangen met betrekking tot ... Via waarneming ter plaatse hebben wij ... Wij hebben data-analyse uitgevoerd om ... Tot slot hebben wij een statistische steekproef uitgevoerd gericht op ...

Onze bevindingen hebben wij besproken met management dga/bestuur/auditcommissie/RvC van XXX BV, wat heeft geleid tot ...

Bovenbeschreven controlewerkzaamheden hebben geleid tot voldoende en geschikte controle-informatie om de onderkende frauderisico's te mitigeren dan wel te weerleggen.

Voor een weergave van onze verantwoordelijkheden en die van het bestuur en de RvC rondom de jaarrekening en frauderisico's verwijzen wij naar onderdeel C van deze verklaring.

Voorbeeld 2 (kleine organisatie)

Bij het plannen en uitvoeren van onze controle hebben wij ook rekening gehouden met frauderisico's waardoor een afwijking van mogelijk materieel belang kan ontstaan. Bij XXX BV hebben wij tijdens onze controlewerkzaamheden rekening gehouden met het frauderisico rondom managementbeïnvloeding en ... Gezien de relatief beperkte omvang van de organisatie hebben wij hierover gesprekken met de dga/het bestuur/management en medewerkers gevoerd en specifiek aandacht besteed aan opzet, bestaan en werking van vierogenprincipes, functiescheiding en internebeheersingsmaatregelen rondom het betaalproces, hebben wij gegevensgerichte werkzaamheden uitgevoerd gericht op het vaststellen van ... Wij hebben externe confirmaties opgevraagd en ontvangen met betrekking tot ... Via waarneming ter plaatse hebben wij ... Wij hebben data-analyse uitgevoerd om ... Tot slot hebben wij een statistische steekproef uitgevoerd gericht op ...

Onze bevindingen hebben wij besproken met de dga/het bestuur van XXX BV, wat heeft geleid tot ...

Bovenbeschreven controlewerkzaamheden hebben geleid tot voldoende en geschikte controle-informatie om de onderkende frauderisico's te mitigeren dan wel te weerleggen.

Voor een weergave van onze verantwoordelijkheden en die van de dga/het bestuur rondom de jaarrekening en frauderisico's verwijzen wij naar onderdeel C. van deze verklaring.

Uiteraard zijn dit slechts voorbeelden. De tekst moet altijd (klant)specifiek worden gemaakt. In de NBA-brief is aangegeven dat de pilot *free format* is. Dus alle suggesties zijn welkom.

'In alle gevallen is het van belang om uw cliënt mee te nemen in deze verandering.'

In alle gevallen is het van belang om uw cliënt mee te nemen in deze verandering. Dat kan alleen door met hem/haar het gesprek aan te gaan over frauderisico's, zijn of haar eigen inschatting van frauderisico's en het fraudebewustzijn binnen de organisatie. Zodat samen met uw cliënt gewerkt kan worden aan het terugbrengen van fraude en frauderisico's.

De Werkgroep Fraude is niet alleen erg geïnteresseerd in uw ervaringen rondom deze pilot, maar wil accountants ook ondersteunen bij de pilot. Zijn er vragen, zaken die u wilt delen of cases die u wenst te bespreken, neem dan vooral contact op via fraude@nba.nl.

Noten

1. *Standaard 706: Paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragrafen over overige aangelegenheden in controleverklaring van de onafhankelijke accountant.*
2. *Standaard 706.7b en 706.10 t/m 12 en bijbehorende A-paragrafen.*
3. *Standaard 705.*

Deel dit artikel



GERELATEERD



DISCUSSIE | Opinie | 14 maart 2023

Verleidingen en gevaren van 'motivated reasoning'

Meer inzicht in het handelen van accountants bij fraudezaken is welkom. Een aspect dat daarbij kan helpen is 'motivated reasoning': de neiging om naar een gewenste... →

NIEUWS | 09 maart 2023



RJ-Uiting 2023-3: Verduidelijkingen inzake verslaggeving bij onzekerheid over de continuïteit

De Raad voor de Jaarverslaggeving heeft RJ-Uiting 2023-3: 'Verduidelijkingen inzake verslaggeving bij onzekerheid over de continuïteit (ontwerp-Richtlijnen: RJ 170,... →



FRAUDE | 02 maart 2023

Aanbevelingen ter verkrijging van beter inzicht in fraudebeheersing

Een accountant moet bij de controle alert zijn op signalen van mogelijk fraude. Maar effectiever is dat de organisatie die wordt gecontroleerd zelf de kans op fraude... →



CONTROLE | 01 maart 2023

Klimatrisico's als kernpunt van de controle

Eumedion en Milieudefensie verwachten dat klimatrisico's een kernpunt van de controle vormen. Op basis van de huidige regelgeving is dit voor accountants nog geen... →



Marcel Pheijffer

DISCUSSIE | Column | 17 februari 2023

Stop met het verspreiden van bullshit over de poortwachtersrol

Op een eerdere opiniebijdrage van forensisch accountant Peter Schimmel valt volgens Marcel Pheijffer het nodige af te dingen. Een column met een stevige bijlage. →