

Rapporteren over fraude en continuïteit in de praktijk

28 juni 2022

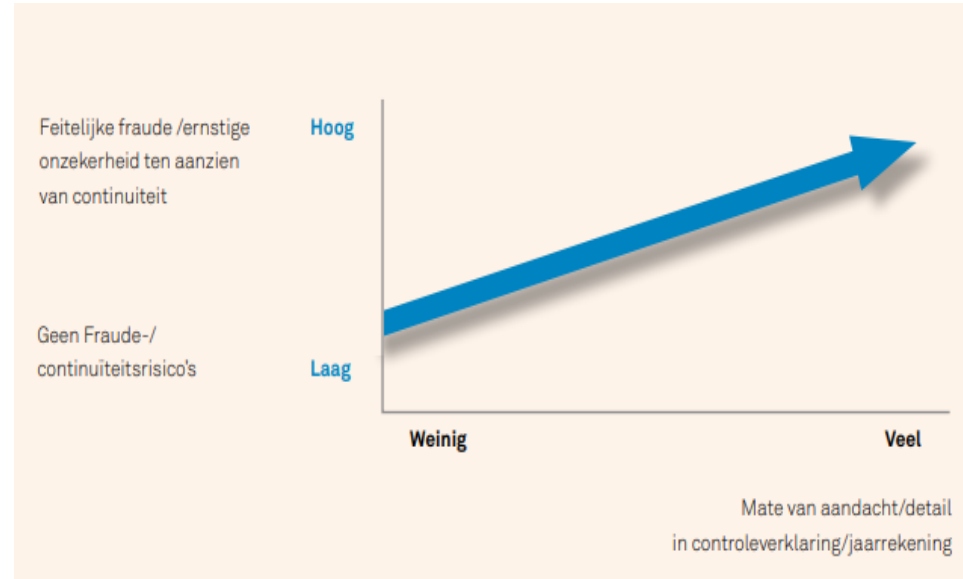
Welkom en programma 28 juni

- Opening door Roland Ogink (voorzitter Platform reguliere vergunninghouders)
- Rapporteren over fraude Dick van Onzenoort
- Rapporteren over continuïteit Melissa Klaver
- Het komend half jaar: voorbereiding Annemieke Stokvis

Ondersteuning door de beroepsorganisatie

Update rapportages Q4 2021, Q1&Q2 2022

- November 2021: rapportage terugkoppeling pilot verklaringen 2020 & evaluatie survey
- Webinar over proefdraaien 2021 en vaktechnische update op 7 december 2021
- Q1 2022: publicatie Handreiking fraude en continuïteit
- Inhoud:
 - Handreiking continuïteit (in consultatie)
 - Handreiking fraude (consultatie gesloten)
 - NBA WG verklaringen - Template controleverklaringen met voorgestelde paragrafen fraude en continuïteit uitgewerkt
 1. Met kernpunten (Long form Audit Report) – voor OOB's
 2. Zonder kernpunten - voor niet OOB's
 - Voorbeeldverklaringen uitgewerkt



Uitgangspunt in de stappenplannen en voorbeeldverklaringen
De inhoud van de paragrafen continuïteit en fraude hangt af van:

- de ernst van de bevindingen
- maatschappelijke impact

Rapporteren over frauderisico's

Wat is er gewijzigd?

Aanvulling op Standaard 700, par 29:

- 29A: aparte sectie 'Controleaanpak continuïteit'
- 29B: aparte sectie 'Controleaanpak frauderisico's'
- 29C: inleidende tekst opnemen dat 29A en 29B moeten worden gezien in context van controle als geheel (geen afzonderlijk oordeel)
- 29D: bij een oordeelonthouding worden 29A en 29B niet opgenomen

Sectie 'controleaanpak frauderisico's (29B)

In deze sectie dient de accountant aan te geven: *'op welke wijze de accountant heeft ingespeeld op frauderisico's die kunnen leiden tot een afwijking van materieel belang'*.

In aparte sectie óf als KAM

Niet van toepassing indien:

- Verbod ogv wet- en regelgeving*
- Nadelige gevolgen van communicatie groter dan voordelen (alleen in buitengewone omstandigheden)

* Vb: nadelige invloed op onderzoek door bevoegde instantie

Sectie 'controleaanpak frauderisico's (29B)

Mate van detail = professionele oordeelsvorming = afhankelijk van specifieke omstandigheden en complexiteit van de controle

De accountant kan beschrijven:

- ✓ de frauderisico's die aandacht vereisten bij de controle;
 - ✓ verwijzing naar toelichtingen in jaarrekening;
 - ✓ kort overzicht uitgevoerde werkzaamheden;
 - ✓ Indicatie van de uitkomst van die werkzaamheden;
 - ✓ belangrijke waarnemingen,
- of een combinatie van deze elementen.

Indien er materiële frauderisico's zijn die van de accountant geen significante aandacht vereisten bij de controle, kunnen werkzaamheden en uitkomsten en/of waarnemingen verkort worden opgenomen.

Van belang:

- Doe het niet alleen!
 - Ofwel: bespreek tijdig in team (PAM/ETD) en met je cliënt
- Wat vindt cliënt de belangrijkste risico's?
 - En hoe gaan zij daarover rapporteren?
- Gebruik:
 - NBA Folder voor klanten
 - NBA Aanbevelingen Fraudepreventie en –risicobeheersing
 - NBA Frauderresponsplan



Wat is 'significante aandacht'?

- Frauderisico (van materieel belang) = significant risico (St 240.28)
- Significant risico = risico waaraan de accountant tijdens de controle bijzondere/speciale aandacht besteedt (St 315 oud).
 - 315R = 'hoog in het spectrum van inherent risico', óf
 - 'een risico dat ogv Standaarden als significant moet worden behandeld'
- Significante aandacht = hoe hoger het risico, hoe meer overtuigende controle-informatie nodig is (St 701.A12-A14)
 - vaak a.g.v. complexiteit of significante oordeelsvorming
- Maar, niet ieder frauderisico vraagt significante aandacht.
- Soms zijn frauderisico's eenvoudig te mitigeren / controleren

Hoe mbt de veronderstelde frauderisico's?

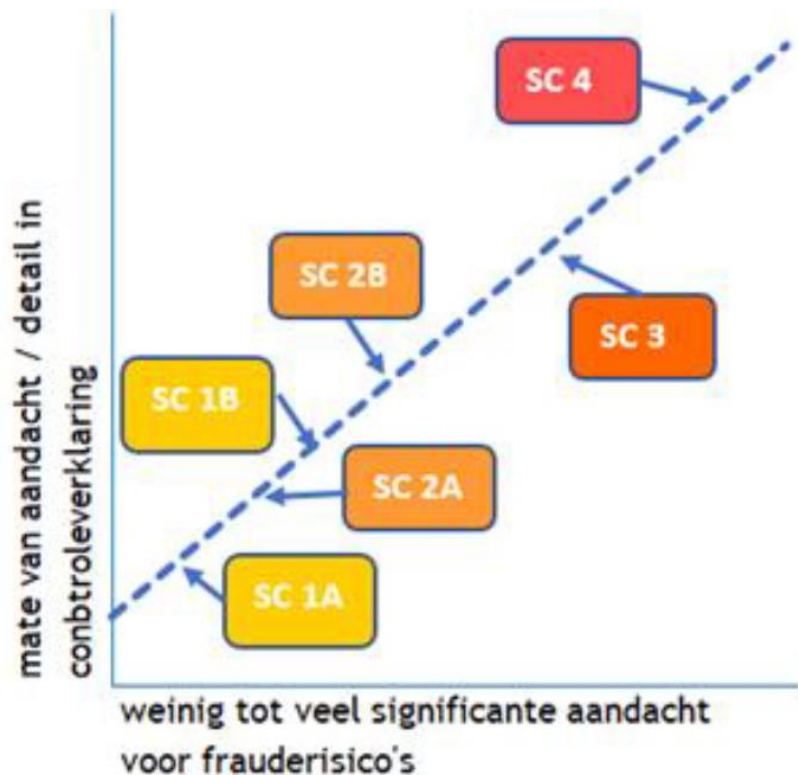
- Het frauderisico dat management IB-maatregelen doorbreekt (St 240.32)
- Het frauderisico rondom de opbrengstverantwoording (St 240.27)

NBA-aanbeveling

- Deze altijd opnemen in sectie 'Controleaanpak frauderisico's'
- (óók als frauderisico opbrengsten is weerlegd)

Wat wanneer opnemen?

Bron: NBA Stappenplan fraude (concept HR april 22)



'Stappenplan'

4 Scenario's/voorbeelden (FR)

A. Frauderisico's

1. (verondersteld) FR mbt doorbreking IB + opbrengstverantwoording
 - (Korte) beschrijving risico's + werkzaamheden, aangeven hoe/waarom weerlegd
2. Idem 1 + ander specifiek materieel FR
 - Idem 1 + beschrijving ander risico

‘Stappenplan’

B. Sprake van (vermoede) fraude

- Aanvullend onderzocht en geconcludeerd dat geen sprake is/was van fraude
 - Idem 2
 - 3. Aanvullend onderzocht, wel fraude, voldoende geredresseerd
 - Idem 2 + aanvullend beschreven / verwijzing naar toelichting in jaarrek en bestuursverslag
 - 4. Aanvullend onderzocht, wel fraude, niet voldoende geredresseerd of toegelicht
 - Bepalen strekking verklaring (St 705) + weergeven in verklaring / verwijzen naar toelichting in jaarrek/bestuursverslag
-
- NB: let op bij oordeelonthouding (29D)

Voorbeeldtekst voor een verkorte weergave in de sectie 'Controleaanpak frauderisico's', als sprake is van frauderisico's waaraan géén significante aandacht is besteed en er naast de veronderstelde frauderisico's geen andere, specifieke, frauderisico's zijn.

Voorbeeld verkorte tekst / altijd casus-specifiek te maken

Controleaanpak frauderisico's

Wij hebben aandacht besteed aan het risico op het doorbreken van interne beheersingsmaatregelen door het management en het frauderisico rondom de bestaan/juistheid/volledigheid/xxx van de opbrengstenverantwoording.

Wij hebben, voor zover relevant voor onze controle, de opzet geëvalueerd van de relevante maatregelen van interne beheersing die deze risico's moeten mitigeren.

Wij hebben o.a. journaalposten geselecteerd op basis van risicocriteria en hierop specifieke controlewerkzaamheden verricht waarbij wij tevens aandacht hebben besteed aan significante transacties buiten de normale bedrijfsuitoefening. Tevens hebben wij o.a. specifieke controlewerkzaamheden verricht ten aanzien van belangrijke schattingen van het bestuur. Daarnaast hebben wij overige passende controlewerkzaamheden uitgevoerd.

Op basis van onze risicoanalyse [of: werkzaamheden] hebben wij geen andere materiële frauderisico's gesignaleerd.

Wij verwijzen naar pagina X van de toelichting van de jaarrekening en naar pagina Y van het bestuursverslag waarin de directie van ABC B.V. een overzicht heeft opgenomen van hun eigen risico-inschattingen op dit gebied.

Rapporteren over continuïteit

Handreiking Rapporteren over continuïteit in de controleverklaring – inhoud op hoofdlijnen

- Consultatieperiode loopt t/m 15 juli
- Handreiking is een *hulpmiddel* voor de toepassing van de aangepaste standaard 700 en bevat *aanbevelingen*
- Verantwoordelijkheden van zowel accountant als bestuur t.a.v. verslaggeving
- Beschrijving van 3 scenario's binnen het continuïteitscontinuüm en wijze van rapporteren
 - Geen sectie controle-aanpak bij discontinuïteit
- Geen sectie controle-aanpak continuïteit bij oordeelonthouding
- Voorbeelden per scenario in de bijlage
 - Voorgeschreven (boilerplate) teksten die gaan over verantwoordelijkheden van de accountant kunnen worden opgenomen in een bijlage – voorkeur is verwijzen naar NBA website

Handreiking Rapporteren over continuïteit in de controleverklaring -aanleiding

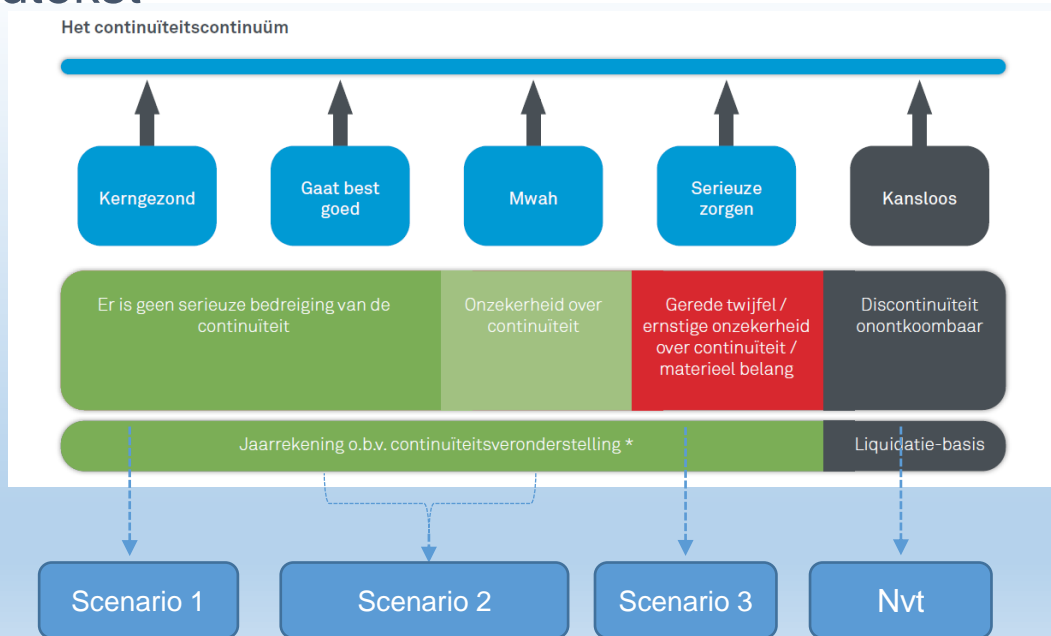
- Wat gaat veranderen in de controleverklaring? Aanleiding is de aanpassing in Standaard 700.29A => nieuwe sectie **‘Controleaanpak continuïteit’**
- Inhoud sectie:
 - het hanteren door het management van de continuïteitsveronderstelling bij het opstellen en presenteren van de financiële overzichten; en (waar van toepassing)
 - gebeurtenissen of omstandigheden die gereede twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven.
 - Mate van gedetailleerdheid is afhankelijk van specifieke omstandigheden en complexiteit van de controle
- NBA aanbeveling: Geen boilerplate teksten maar specifiek maken!

Inhoud concept Handreiking Rapporteren over continuïteit in de controleverklaring –Detail vervolg

- de accountant kan (een combinatie van) de volgende elementen beschrijven:
 - de aangelegenheden die aandacht vereisten bij de controle;
 - een verwijzing naar eventuele toelichtingen in de financiële overzichten;
 - een kort overzicht van de uitgevoerde werkzaamheden;
 - een indicatie van de uitkomst van de werkzaamheden van de accountant;
 - belangrijke waarnemingen met betrekking tot de aangelegenheid.
- De beschrijving kan worden geïntegreerd in:
 - de sectie Onzekerheid van materieel belang omtrent de continuïteit (Standaard 570.22); of
 - de sectie kernpunten van de controle
- NBA aanbeveling: Integreer de beschrijving in de secties
 - Ten behoeve van de leesbaarheid van de controleverklaring. Bijvoorbeeld om te voorkomen dat in meerdere secties in de controleverklaring over het onderwerp continuïteit wordt gerapporteerd.

Handreiking Rapporteren over continuïteit in de controleverklaring -scenario's

Er bestaan verschillende scenario's, voor scenario 1 t/m 3 met een eigen voorbeeldtekst



Scenario's continuïteit

Scenario	Impact op rapportering: Mate van detail	Rapportering (niet-uitgebreide controleverklaring)	Voorbeeld controleverklaring
Scenario 1: Niets aan de hand	<ul style="list-style-type: none"> - Beschrijving meest relevante uitgevoerde risico-inschattingswerkzaamheden en verdere controlewerkzaamheden; - Verwijzing naar eventuele toelichting in de jaarrekening (geen specifieke toelichtingsvereisten voor de jaarrekening en bestuursverslag) 	Rapportering (in verkorte vorm) werkzaamheden in de sectie 'Controleaanpak continuïteit'	Voorbeeld 1
Scenario 2: Onzekerheid mogelijke gebeurtenissen die leiden tot gerede twijfel, geen onzekerheid van materieel belang	<ul style="list-style-type: none"> - De complexiteit van de onderliggende oorzaken die leiden tot een continuïteitsrisico varieert van niet complex tot complex; - Beschrijven risicoinschattingswerkzaamheden of de aanpak van de accountant, meest relevant voor het onderwerp continuïteit of specifiek voor het ingeschatte risico op een afwijking van materieel belang; - Overzicht van de uitgevoerde werkzaamheden - Eventueel indicatie van uitkomsten en waarnemingen + verwijzing naar toelichting van het bestuur. 	<p>Aangelegenheden die de meest significante aandacht vereisen van de accountant bij het uitvoeren van de controle ('close-call') en overige aangelegenheden die significante aandacht vereisen van de accountant:</p> <ul style="list-style-type: none"> - de sectie 'Controle-aanpak continuïteit' 	Voorbeeld 2.2 (meest significant) en 2.3 (overige aangelegenheden)

Scenario's continuïteit

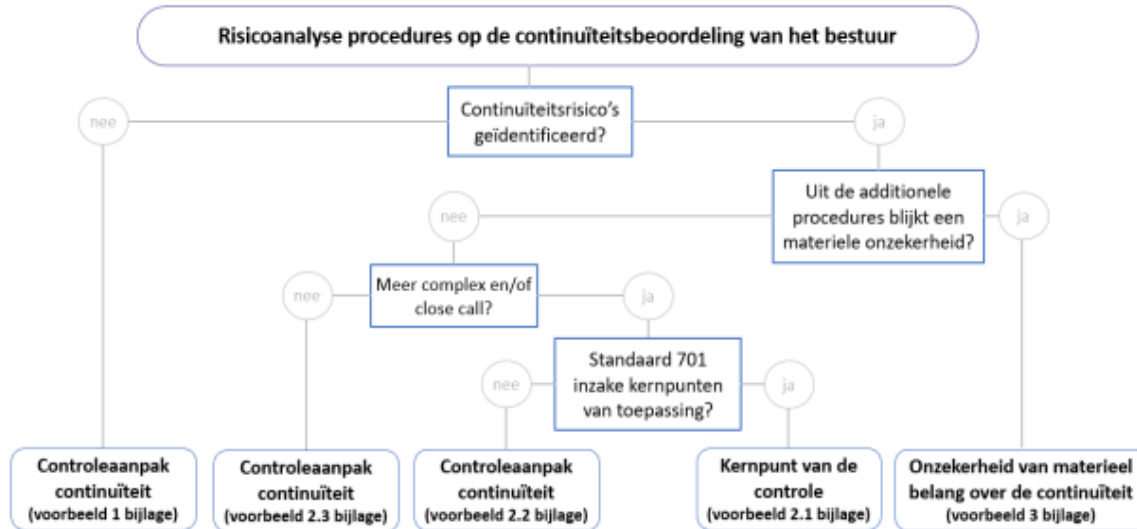
Scenario	Mate van detail	Rapportering	Voorbeeld controleverklaring
Scenario 3: Serieuze zorgen: gebeurtenissen die leiden tot gerede twijfel; onzekerheid van materieel belang	<ul style="list-style-type: none">- Continuïteitsrisico's - duiding materieel belang- Toelichting door het bestuur in de jaarrekening- Beschrijving passende controlewerkzaamheden werkzaamheden ter vaststellen dat het voor de entiteit niet onmogelijk is dat de continuïteit gehandhaafd wordt + verwijzing naar toelichting van het bestuur.	Een verplichte Standaard 570 sectie inzake onzekerheid van materieel belang omtrent de continuïteit waarin ook de controleaanpak wordt beschreven	Voorbeeld 3

NBA aanbeveling:

Het verdient voor de NBA de voorkeur een geïntegreerde sectie 'Onzekerheid van materieel belang omtrent de continuïteit' op te nemen, in plaats van een aanvullende paragraaf 'Controleaanpak continuïteit', aangezien het onderwerp continuïteit dan in twee verschillende secties op twee los van elkaar staande plekken in de controleverklaring wordt geadresseerd.

Beslisboom met verschillende mogelijkheden samengevat

Beslisboom sectie continuïteit in de controleverklaring



Figuur 2. Beslisboom sectie continuïteit in de controleverklaring

Het komend half jaar: voorbereiding

De praktijk: het komende halfjaar

- Allereerst:
NBA heeft pagina ingericht met informatie over Proefrapporteren fraude en continuïteit

The screenshot shows the NBA website interface. At the top, there is a navigation bar with the NBA logo, the text 'Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants', and links for 'Contact', 'Nieuws en Agenda', 'English', and 'Over de NBA'. A search bar and a 'MijnNBA' user profile link are also present. Below the navigation bar, there is a main content area with a featured article titled 'Loftrompetten 2022 uitgereikt »' accompanied by a photo of two men holding bouquets. To the right of this article is a 'Snel naar' sidebar with a list of links: 'Register', 'HRA 2022', 'Permanente educatie', 'Praktijkopleiding', 'Voorbeeldteksten', and 'Helpdesk vaktechniek'. Below the main content area, there is a section titled 'Wat vindt de NBA van actuele onderwerpen?' with a 'Standpunten van de NBA' button. Underneath this section are three highlighted cards: a green card for 'Proefrapporteren over fraude en continuïteit' with a 'Doe mee »' button, an orange card for 'NBA HELPT' with a 'NOW helpdesk en FAQ's »' button, and a blue card for 'Veranderagenda Audit' with a 'Bekijk de plannen »' button. A blue arrow points from the text in the first list item to the 'Proefrapporteren over fraude en continuïteit' card.

De praktijk: het komende halfjaar

- Oproep aan reguliere vergunninghouders om voor één controlecliënt over bj 2021 alvast te rapporteren
- Verplichting vanaf bj 2022
- Op deze pagina o.a. te vinden:
 - Aanpassingen in st. 700
 - Concept handreikingen (met voorbeeldverklaringen) en consultatiedocumenten
 - Informatie voor controlecliënten

Het gesprek met onze klanten

- Besef dat onze klanten ook een verantwoordelijkheid hebben
- Verantwoordelijkheid van ‘de keten’
- Ga vroegtijdig het gesprek aan
- Deze zomerperiode daarvoor gebruiken
- Toezichthoudend orgaan
- Brochure: Wat betekent dit voor u als klant?



Het gesprek met onze klanten

- Brochure Fraudebeheersing
- Klant wat 'op papier laten zetten': position paper
- Zorgen dat klant toelichtingen in de jaarrekening op orde heeft
- Wellicht meer toelichten dan wettelijk verplicht is
- Extra inspanning van ons als accountant



Frauderisicobeheersing


Aanbevelingen voor bestuurders
en toezichhouders

Proefdraaien boekjaar 2021

- 3 scenario's
 - Rapporteren en deponeren
 - Schaduwverklaring
 - Rapporteren in accountantsverslag

Voorop bij rapporteren over fraude en continuïteit

→ [Waarom meedoen](#) [Doe mee](#)

A photograph of a silver and black stethoscope resting on a teal surface. The stethoscope is positioned diagonally, with the chest piece on the right and the earpieces on the left. The background is a solid teal color with a slight reflection effect.

Boekjaar 2022

- Verplichting benoemen in opdrachtbevestiging
- Bevestiging van dat wat al is besproken met klant
- NBA inventariseert best practices
- Tijdens alle fasen in controleopdracht bewust zijn van impact van de rapportageverplichting
 - Begint bij de risicoanalyse
 - Meer werkzaamheden?
 - Of alleen extra tijd om onderwerpen goed op papier te krijgen?

Voorbeeldteksten

- Belangrijk: klantspecifiek en proportioneel (op basis van professionele oordeelsvorming)
- Voorbeeldteksten zijn te vinden in de NBA-handreikingen
- Voorbeeld fraude:

<p>VOORBEELD 2</p> <p><i>Het risico van frauduleuze financiële verslaggeving, ten gevolge van een te hoge waardering van onderhanden projecten.</i></p> <p>De onderneming heeft diverse projecten onderhanden, waarvan sommige naar verwachting winstgevend zijn en andere verlieslatend. Het management ontvangt bonussen, waarvan de omvang mede afhankelijk is van de behaalde financiële resultaten.</p> <p>In het onderhavige verslagjaar staan de resultaten onder druk, waardoor het management een belang kan hebben om:</p> <ul style="list-style-type: none">• kosten van verlieslatende projecten toe te rekenen aan winstgevende projecten;• verliezen niet volledig te verantwoorden door inschattingen van nog te maken kosten niet volledig te verwerken in de projectprognose;• omzet toe rekenen die (nog) niet is overeengekomen met de opdrachtgever om daarmee het resultaat positief te beïnvloeden.	<p>Wij hebben de opzet en implementatie geëvalueerd van de maatregelen van interne beheersing en de effectieve werking van de maatregelen getoetst in de processen voor het genereren en verwerken van journaalposten, inkopen, het maken van schattingen en het bewaken van projecten. Wij concluderen dat wij, in het kader van onze controle, konden steunen op de voor dit risico relevante maatregelen van interne beheersing.</p> <p>Om het risico van het verschuivingsgevaar af te dekken hebben wij een gedetailleerde analyse van journaalposten tussen de projecten gemaakt en hebben wij gegevensgerichte werkzaamheden uitgevoerd op opvallende boekingen. Tevens hebben wij getoetst of kosten op de juiste projecten worden geboekt.</p> <p>Wij hebben gegevensgerichte controlewerkzaamheden verricht op de inschatting van het management ten aanzien van de nog te maken kosten. Hiervoor hebben wij onder meer een analyse uitgevoerd door de laatste projectprognoses te vergelijken met de projectbegrotingen en met de inschattingen uit de vorige perioden. Tevens hebben wij de werkelijk gemaakte kosten vergeleken met de prognoses. Projecten met opvallende uitkomsten hebben wij nader onderzocht. Tevens hebben wij een retrospectieve toetsing uitgevoerd op de kwaliteit van de schattingen van het management in projecten die zijn afgerond.</p> <p>Wij hebben ook via gegevensgerichte werkzaamheden de in de prognoses verwerkte omzet getoetst met door de opdrachtgever getekende overeenkomsten inclusief eventueel meerwerk.</p> <p>Wij hebben de toelichting in de risicoparagraaf in het bestuursverslag geëvalueerd en verwijzen naar de desbetreffende passage.</p> <p>Onze werkzaamheden hebben niet geleid tot specifieke aanwijzingen voor fraude of vermoedens van fraude ten aanzien van kostenverschuiving tussen projecten.</p>
--	--

