



Vereniging VEB NCVB

Postbus 240, 2501 CE Den Haag
Amaliastraat 7, 2514 JC Den Haag

T: +31 (0)70 313 00 00
F: +31 (0)70 313 00 99

I: www.veb.net
E: info@veb.net

Rek: ABN-AMRO 51.70.19.485
K.v.K: 40408053

De heer drs. K. Douma, voorzitter
Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA)
Mercuriusplein 3
2132 HA HOOFFDORP

Uitsluitend per mail: consultaties@nba.nl

Den Haag: 18 september 2023

Betreft: VEB reactie consultatie NBA-handreiking 1137 *'Corruptie, werkzaamheden van de accountant'*

Geachte heer Douma,

European Investors - VEB (**'VEB'**) heeft met bijzondere belangstelling kennisgenomen van de consultatieversie van de NBA-Handreiking 1137 *'Corruptie, werkzaamheden van de accountant'* (**'de Handreiking'**).

De VEB verwelkomt deze aangescherpte handreiking zeer. Een belangrijk winstpunt is dat deze meer duidelijkheid schept over de rol en verantwoordelijkheid van de controlerend accountant (hierna: accountant) rond omkoping en faciliterende betalingen. De kernboodschap is onomwonden dat de corruptierisicoanalyse een onderdeel dient te zijn van de verplichte frauderisicoanalyse. De Handreiking zet hiermee een nieuwe norm voor de door de accountant te verrichten risicobeoordeling van de gecontroleerde entiteit en de specifieke controlewerkzaamheden. Daarmee draagt de voorgestelde Handreiking in belangrijke mate bij aan de noodzakelijke verankering van deze belangrijke thematiek in wettelijke controles. Het is onze overtuiging dat deze nadere normering instrumenteel is voor het uiteindelijke doel: het (verder) verbeteren van de kwaliteit van de wettelijke controles.

De Handreiking past in het palet van (recente) initiatieven die beogen de kwaliteit van wettelijke controles te borgen.¹ Ook onderstreept deze de publieke rol van de accountant als vertrouwenspersoon van het maatschappelijk verkeer; accountants zijn als poortwachters onmisbaar in het signaleren en bestrijden van corruptie. De Handreiking besteedt eveneens aandacht aan de

¹ De VEB wijst in dit kader onder andere op de NBA Handreiking 1118 *'Het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders'* (februari 2023), de NBA Handreiking 1150 *'Rapporteren in de sectie Controleaanpak frauderisico's in de controleverklaring'*, het AFM-rapport *'Scherper op frauderisico's'* (juni 2023), het AFM-rapport *'Verkenning naar de beheersing en monitoring van corruptierisico's door accountantsorganisaties'* (mei 2021) en de inspanningen van de Kwartiermakers Accountancy (2020 - heden).



communicatie van de accountant richting gebruikers van de jaarrekening via zijn controleverklaring. Op dit punt had de Handreiking volgens de VEB overigens scherper aangezet kunnen worden. Een gelijklopend commentaar gaven wij in onze consultatiereactie inzake Handreiking 1118 ten aanzien van de diepgang van de fraudeparagraaf in de controleverklaring. Die suggestie herhalen wij in de onderhavige reactie.²

De VEB onderschrijft de doelstelling en inhoud van de Handreiking (nagenoeg) volledig. In het vervolg van deze reactie zal de VEB op enkele specifieke punten uit de Handreiking haar visie geven.

De kwaliteit van de accountantscontrole is van groot maatschappelijk belang

Het maatschappelijk belang van relevante en betrouwbare financiële verslaggeving van ondernemingen is groot. Gebruikers van verslaggeving moeten gerechtvaardigd kunnen vertrouwen op de getrouwheid van de verslaggeving van bedrijven en het oordeel van accountants(organisaties) in de afgegeven controleverklaring.

De accountant oefent een belangrijke poortwachtersfunctie uit voor de maatschappij. De Handreiking meldt nu voor het eerst expliciet dat hij die kerntaak als poortwachter ook in het geval van (aanwijzingen van) corruptie daadwerkelijk heeft op grond van Standaard 240 en 250, de NV NOCLAR en de Wwft. De accountant moet fraude- en corruptierisico's in kaart brengen en signalen over fraude en corruptie adequaat opvolgen. Dat is een krachtige en noodzakelijke verduidelijking. Die is bovendien volstrekt passend voor een sector die het publiek vertrouwen en daarbij behorend (lucratieve) monopolie heeft gekregen om de getrouwheid van de financiële verslaggeving van bedrijven te controleren. Daar past geen de waarheid verhullende rolinvulling bij.

De accountant levert een cruciale bijdrage en dient het publiek belang door zekerheid te verschaffen over de getrouwheid van verslaggeving. Hij moet op het niveau van de individuele controlecliënt richting gebruikers van de jaarrekening meer dan ooit zijn gezag en maatschappelijke toegevoegde waarde aantonen. Het in de Handreiking expliciteren van zijn rol als poortwachter is ook in dit licht een relevante toevoeging.

Aandeelhouders, voor wie de VEB als belangenbehartiger en vertegenwoordiger optreedt, hechten groot belang aan het oordeel van de accountant over de risico's die verbonden zijn met het investeren in private ondernemingen via een gereguleerde markt. De Handreiking draagt eraan bij dat de kwaliteit van wettelijke controles beter wordt geborgd en is daarmee van groot belang voor de benodigde versterking van beleggersbescherming in Nederland.

Corruptie terecht gelijkgesteld aan fraude

Corruptie maakt net als fraude, witwassen en financiering van terrorisme onderdeel uit van het bredere begrip financieel economische criminaliteit (FEC). De Handreiking stelt terecht dat corruptie (waaronder omkoping, faciliterende betalingen, belangenverstrengeling en afpersing) een specifieke vorm van fraude is die vrijwel altijd gepaard gaat met valsheid in geschrifte of witwassen.

² VEB reactie op de consultatie in het kader van NBA-handreiking 1118 'Het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders', 23 december 2022.



Fraudekenmerken als opzet, onrechtmatig of onwettig verkregen voordeel en misleiding zijn immers bij corruptie expliciet aan de orde.³ Dat de Handreiking fraude en corruptie in het kader van de wettelijke controle gelijkstelt, is volgens de VEB daarom volledig terecht.

Het behoeft geen betoog dat een andere overeenkomst tussen fraude en corruptie is dat beide verschijningsvormen van FEC een breed maatschappelijk probleem vormen. Ze raken niet alleen het bedrijf in kwestie, betrokken werknemers of beleggers, maar zorgen voor een nog veel ingrijpender effect. Fraudes en corruptiegevallen leiden – mits tijdig geadresseerd en aangepakt – individueel tot reputatieschade, financiële schade en vervolging. In breder verband leiden ze tot maatschappelijk wantrouwen in het functioneren van het bedrijfsleven, overheid en de democratie. Corruptie is een rottende wond en geheel niet onschuldig of vrijblijvend te typeren als ‘zo gaat het nu eenmaal in de praktijk’. Dat is een stellingname uit een duister verleden. Iedere vorm van fraude en corruptie belooft de verkeerde krachten en kent onschuldige slachtoffers.

Behalve fraudekwesties hebben ook diverse corruptieaffaires ervoor gezorgd dat gerechtvaardigd aan de kwaliteit van wettelijke controles getwijfeld wordt. In Nederland waren dat bijvoorbeeld incidenten bij SBM Offshore, Vimpelcom (een statutair in Nederland gevestigde vennootschap), Ballast Nedam, SHV/Econosto en Airbus (eveneens met juridische zetel in Nederland). Uit deze casuïstiek komt naar voren dat de met governance belaste personen zich onvoldoende bewust hebben getoond van corruptierisico's. Of erger: opzettelijk niet integer hebben gehandeld. Maar de incidenten wijzen er evenzeer op dat accountants zich onvoldoende hebben gekweten van hun taak als kritisch controleur ten behoeve van het maatschappelijk verkeer. Zij herkenden de aanwijzingen voor corruptie onvoldoende, of sloten hun ogen daarvoor. Op essentiële onderdelen zijn accountants tekortgeschoten bij het uitvoeren van de controle.

Mede naar aanleiding van geconstateerde gebreken in wettelijke controles is corruptie, net als fraude, voor de AFM al enige tijd een belangrijk aandachtspunt in het toezicht op de accountancysector. Een recent themaonderzoek van de toezichthouder wees uit dat er nog een wereld te winnen is bij het in kaart brengen en opvolgen van corruptierisico's door accountants.⁴ Kortgezegd wil de AFM snel voortgang zien bij de kwaliteit van de risicoanalyse. Zo constateerde de AFM dat accountantsorganisaties hun kennis over corruptierisico's moeten vergroten en beter dienen te onderhouden tijdens trainingen en vaktechnisch overleg. Ook signaleerde de AFM dat zij inzicht in corruptierisico's kunnen verbeteren door centrale vastlegging en betere rapportering aan het bestuur van de accountantsorganisatie. Vaktechnische consultaties moeten bovendien effectiever worden gemaakt door de juiste expertise daarbij in te zetten en deze onderzoeken met voldoende diepgang en met een kritische houding uit te voeren. Deze bevindingen illustreren andermaal dat een deugdelijke corruptierisicoanalyse en daarop toegesneden controlewerkzaamheden noodzakelijk zijn.

³ Zoals de Handreiking ook aangeeft, beschouwen de Autoriteit Financiële Markten (AFM), Belastingdienst/FIOD en het Openbaar Ministerie (OM) corruptie als vorm van fraude.

⁴ AFM-rapport 'Verkenning naar de beheersing en monitoring van corruptierisico's door accountantsorganisaties', mei 2021.



Verantwoordelijkheid accountants verhelderd: corruptierisicoanalyse is onderdeel van verplichte frauderisicoanalyse

De accountant heeft een belangrijke rol bij het detecteren en bestrijden van FEC, waaronder corruptie. De standaarden schrijven voor dat de doelstelling van de accountantscontrole is dat de accountant als basis voor zijn oordeel een redelijke mate van zekerheid moet verkrijgen over de vraag of de financiële overzichten als geheel vrij zijn van een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude of van fouten.⁵

Een redelijke mate van zekerheid is een hoog niveau van zekerheid. Dit wordt verkregen wanneer de professioneel-kritisch handelend accountant voldoende en geschikte controle-informatie heeft vergaard teneinde het controlerisico, het risico dat een accountant een onjuist oordeel tot uitdrukking brengt wanneer de financiële overzichten een afwijking van het materieel belang bevatten, terug te brengen tot een aanvaardbaar laag niveau. Hieruit volgt dat de detectie en het opvolgen van zowel fraude- als corruptierisico's in de wettelijke controle een elementaire verantwoordelijkheid is van de accountant. Het signaleren, opvolgen en bestrijden van deze risico's is een cruciale bouwsteen bij iedere controle.

Voor een deugdelijke wettelijke controle is vereist dat accountants de risico's op corruptie adequaat inschatten. De Handreiking benadrukt dat dit op eenzelfde wijze moet gebeuren als de wijze waarop frauderisico's worden geadresseerd. Corruptie krijgt zo een grotere en meer herkenbare positie in de accountantscontrole. Dat is een voorwaarde om het controlerisico tot het vereiste aanvaardbaar lage niveau terug te brengen. De Handreiking onderstreept die verantwoordelijkheid van de accountant.

De VEB is verheugd met het feit dat de Handreiking afrekent met een door de sector veelvuldig gemaakt onderscheid tussen fraude enerzijds en de naleving van wet- en regelgeving anderzijds. De Monitoring Commissie Accountancy (MCA) constateerde dat accountants(organisaties) in de praktijk incidenten waarin corruptie of witwassen een rol speelt veelal scharen onder NV COS 250. Daarbij wordt dan bovendien gesteld dat een minder streng regime dan bij NV COS 240 van toepassing zou zijn.⁶ Dat onderscheid was volgens de MCA onterecht.

De MCA heeft in haar eindrapport de aanbeveling gedaan onderwerpen zoals fraude, corruptie en witwassen gelijk te behandelen. De VEB heeft die visie altijd volledig ondersteund. Ook corruptie kan immers leiden tot een afwijking van materieel belang in de jaarrekening. De VEB is blij dat de NBA deze lijn in de Handreiking overneemt en in heldere taal aangeeft dat de risicoanalyse inzake corruptie onderdeel is van de verplichte frauderisicoanalyse. Het feit dat corruptie een specifieke vorm van fraude is, kan niet anders dan tot gevolg hebben dat de gedetailleerde beschrijvingen van de verplichte werkzaamheden van de accountant inzake fraude (NV COS 240) evenzo van toepassing zijn op corruptierisico's.

⁵ NV COS 200.11. De VEB merkt op dat 'fraude' nog voor 'fouten' wordt vermeld.

⁶ Monitoring Commissie Accountancy (MCA), *Spiegel voor de accountancysector*, januari 2020.



Grondige corruptierisicoanalyse en ruimhartige rapportage richting gebruikers jaarrekening

De Handreiking zoekt voor wat betreft het uitvoeren van de corruptierisicoanalyse aansluiting bij de voorschriften voor de verplichte frauderisicoanalyse.

Daarvoor dient NV COS 240 als routekaart. Ingevolge de standaarden heeft de accountant de verantwoordelijkheid te onderzoeken en te evalueren of sprake is van corruptie(risico's).⁷ Die bepalen dat de accountant verantwoordelijk is voor het maken van een beoordeling van het systeem van de interne beheersing (opzet, bestaan, werking). Dat betreft bijvoorbeeld een evaluatie van beheersmaatregelen in het inkoop- en aanbestedingsproces, gedragscodes, klokkenluidersregelingen en het register van compliance meldingen. Hij dient vast te stellen dat de controleclient beschikt over een beheerste en integere bedrijfsvoering.

Daaruit volgt dat de accountant ook het risico op corruptie bij de gecontroleerde entiteit in kaart moet brengen. Op basis van Standaard 240 worden corruptierisicofactoren geïdentificeerd aan de hand van de fraudedriehoek (druk, rationalisatie en gelegenheid).⁸ Voorbeelden van dergelijke factoren zijn het landenrisico, sectorrisico of transactierisico (routinematige transactie of juist verhoogd risico). Vervolgens dienen de corruptierisicofactoren te worden vertaald naar concrete corruptierisico's, wordt een risico-inschatting gemaakt en op basis van deze risico-inschatting wordt het controleplan opgesteld. Indien de accountant stuit op aanwijzingen voor corruptie zal hij aanvullende werkzaamheden moeten uitvoeren om de aard en omvang van mogelijke overtredingen vast te stellen.

De VEB hecht grote waarde aan de communicatie van de accountant richting gebruikers van de jaarrekening over de concrete uitkomsten van de controlewerkzaamheden rond corruptierisico's. Wij hebben accountantsorganisaties al meermaals gewezen op de urgentie van een betekenisvolle rapportage over frauderisico's in de controleverklaring.⁹ De aparte fraudesectie in de controleverklaring is de geëigende plek om de bevindingen ten aanzien van corruptie te adresseren. Uit een VEB inventarisatie van de controleverklaringen van de 75 grootste beursvennootschappen blijkt dat de controlerend accountant bij drie ondernemingen (SBM Offshore, BAM en Heijmans) in de fraudeparagraaf het corruptierisico expliciet aanmerkt als specifiek frauderisico. Deze ondernemingen zijn (waren) actief in corruptiegevoelige landen of kennen een evident sectorrisico (bouw). Dit op het eerste gezicht beperkte aantal bedrijven waar de accountant corruptierisico's expliciteert en controlewerkzaamheden toelicht, doet wel afvragen of de accountant niet bij meer ondernemingen eveneens moet ingaan op de corruptierisico's. We verwachten hier komend jaar vaker en meer aandacht voor. De Handreiking vormt daarvoor een welkome stimulans.

Zoals bekend is de VEB van mening dat de toegevoegde waarde van de fraudeparagraaf zit in een bedrijfsspecifieke en unieke toelichting van de bevindingen en observaties van de accountant. Die uiteenzetting moet aldus zijn toegespitst op de specifieke omstandigheden van de gecontroleerde onderneming. Tot op heden ontbreken dergelijke aspecten in controleverklaringen. Accountants houden zich (in hun controleverklaring) over dit wezenlijke onderdeel van hun werk te veel op de vlakte. Veel meer dan enkele standaardzinnen - *boilerplate* teksten - waarin passages uit de standaarden worden herhaald, krijgen gebruikers niet te horen. Dat moet dringend veranderen. De

⁷ Voor het uitvoeren van de risico-inschattingswerkzaamheden dient NV COS 315 als uitgangspunt.

⁸ NV COS 240 A26.

⁹ Zie hiervoor ook de VEB reactie op de consultatie in het kader van NBA-handreiking 1118 'Het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders', 23 december 2022.



Vereniging VEB NCVB

Postbus 240, 2501 CE Den Haag
Amaliastraat 7, 2514 JC Den Haag

T: +31 (0)70 313 00 00
F: +31 (0)70 313 00 99

I: www.veb.net
E: info@veb.net

Rek: ABN-AMRO 51.70.19.485
K.v.K.: 40408053

VEB meent dat een inhaalslag onvermijdelijk is teneinde de rapportering op het vereiste niveau te krijgen. Alleen als de accountant concrete bevindingen rapporteert heeft dat voor gebruikers toegevoegde waarde. Dat betekent maatwerk, in plaats van inwisselbare en generieke passages.

Concluderend

De VEB is van mening dat met de Handreiking een cruciale en welkome stap voorwaarts wordt gezet. Wij hopen dat deze de accountancysector en andere actoren ervan doordringt dat accountants bij corruptie een poortwachtersfunctie hebben te vervullen en dat zij een essentiële rol hebben in het inschatten van en acteren op corruptierisico's. De Handreiking is waardevol en de VEB spreekt de hoop en verwachting uit dat de NBA de conceptversie onverkort tot definitieve nieuwe Handreiking zal maken. Mochten er alsnog toch aanpassingen nodig worden gevonden, dan past het naar onze mening dat klip en klaar en overtuigend wordt toegelicht waarom aanpassingen door de NBA opportuun worden gevonden en deze een betere bijdrage leveren aan het verhogen van de kwaliteit van de accountantscontrole en het maatschappelijk vertrouwen in het functioneren van accountants, bedrijfsleven en overheid. De tijd voor compromissen op integriteitswaarborgen met als reden de praktische uitvoerbaarheid of vergezichten over aansprakelijkheidsrisico's is wat ons betreft voorbij.

Wij staan er vanzelfsprekend voor open onze reactie nader toe te lichten en u naar behoefte verder te ondersteunen met informatie en/of reflectie. De VEB heeft geen bezwaar tegen publicatie van deze reactie op de website van de NBA.

Met vriendelijke groeten,

Vereniging van Effectenbezitters

Gerben Everts

Directeur