

Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants  
(hierna: NBA)  
t.a.v. [consultaties@nba.nl](mailto:consultaties@nba.nl)  
Postbus 242  
2130 AE Hoofddorp

**Countus Groep**

Dokter Stolteweg 2  
8025 AV Zwolle  
Postbus 10055  
8000 GB Zwolle

**Telefoon** 038-4552600

**Website** [www.countus.nl](http://www.countus.nl)

**E-mail** [info@countus.nl](mailto:info@countus.nl)

**Bankrek.** NL23RABO0105347558

**K.v.K.nr.** 05059716

**Beconnr.** 196903

**BTW nr.** NL806063099B01

Retouradres: Postbus 10055, 8000 GB Zwolle

Datum 29 september 2023  
Contactpersoon Jasmin Atikovic  
E-mail [j.atikovic@countus.nl](mailto:j.atikovic@countus.nl)  
Telefoon 038 45 526 00  
Betreft Reactie consultatie concept Handreiking 1137 Corruptie

**Vestigingen**

- Assen
- Barneveld
- Barneveld-Ede
- Doetinchem
- Dronten
- Emmeloord
- Emmen
- Enschede
- Groenlo
- Hardenberg
- Joure
- Leeuwarden
- Markelo
- Mill
- Odijk
- Ommen
- Oldenzaal
- Raalte
- Staphorst
- Steenwijk
- Vriezenveen
- Wageningen
- Zeewolde
- Zwolle

Geachte NBA,

Graag maken wij gebruik van de mogelijkheid om op de consultatieversie van Handreiking 1137 (Corruptie) te reageren. Onze reactie zal plaatsvinden aan de hand van de consultatievragen zoals door u geformuleerd in het kader van deze consultatie van Handreiking 1137 (Corruptie).

Allereerst merken wij op dat wij een aanpassing van de handreiking als een positieve ontwikkeling zien. Het thema fraude en corruptie heeft de laatste jaren terecht veel aandacht gekregen. Handreikingen en uitingen van onze beroepsorganisatie bevorderen in de basis de uniformiteit en de kwaliteit van betreffende (deel)onderwerpen in de accountantspraktijk. Ondanks dat wij over het algemeen positief zijn over de handreiking plaatsen wij enkele kritische kanttekeningen hierbij.

Wij hopen middels deze reactie van toegevoegde waarde te zijn. Vanzelfsprekend lichten wij onze opmerkingen en aandachtspunten nader toe indien dat wenselijk is. In het kader van de gewenste transparantie hebben wij er geen bezwaren tegen dat onze reactie gepubliceerd wordt.

## Reactie op de consultatievragen

### 1. Is de vertaling van risicofactoren rond corruptie naar corruptierisico's voldoende duidelijk en hanteerbaar (paragraaf 4.4.2)?

**Antwoord:** Nee het is niet voldoende duidelijk en niet voldoende hanteerbaar. Hieronder plaatsen wij diverse opmerkingen hierover.

Referentie	Tekst uit de handreiking	Opmerkingen Countus
Pagina 41	<i>de mate waarin sprake zal zijn van diepgaande invloed op de jaarrekening.</i>	Het identificeren van een inherent risico gaat op basis van de inherente risicofactoren waarbij beoordeeld wordt of sprake is van materiële risico's. "Van diepgaande invloed" is hierbij geen overweging. Daarnaast: kans betrekken komt pas bij het inschatten van een inherent risico om daarmee de waarde van het risico te bepalen (normaal risico op een afwijking van materieel belang of significant risico afhankelijk van de uitkomst van de evaluatie van het spectrum (waarschijnlijkheid en orde van grootte).
Pagina 41	<i>De accountant schat hierbij in of een geïdentificeerd risico al dan niet significant is (Standaard 315).</i>	Dit is een overbodige vermelding, omdat alle frauderisico's waaronder de corruptierisico's die onder het fraudebegrip vallen, significante risico's zijn (Standaard 240.28 en Standaard 315.32).
Pagina 41	<i>Gezien de verwantschap van corruptie en fraude geldt hetzelfde voor corruptierisico's.</i>	Het is onduidelijk of nu in alle situaties corruptierisico's ook frauderisico's zijn. Advies om hier te vermelden dat in sommige situaties en als elders in de handreiking geschetst sprake kan zijn van corruptierisico's die tevens frauderisico's zijn.
Pagina 41	<i>Niet van toepassing</i>	<ol style="list-style-type: none"><li>1) Wij missen een duidelijke knip tussen risico-identificatie en risico-inschatting. Dit lijkt nu door elkaar te gaan. Het gaat eerst over inschatting, daarna over identificatie en daarna weer over inschatting. Advies om hier eerste te beginnen met identificatie op basis van inherente risicofactoren en daarna met inschatting en weging verder te gaan.</li><li>2) Wij missen een goed uitgewerkt voorbeeld voor de risicoanalyse op deze plaats.</li></ol>

		<p>Advies om hier een voorbeeld te geven van een uitgewerkt corruptierisico. Het voorbeeld met de verzekeringsmaatschappij voelt half afgerond. Daarnaast mist orde van grootte.</p> <p>3) De termen kans en waarschijnlijkheid worden door elkaar gebruikt.</p> <p>Advies om hier aan te sluiten bij Standaard 315.31 en slechts waarschijnlijkheid te hanteren.</p>
--	--	---

**2. In de handreiking wordt het concept 'afgeleide transacties' uitgelegd. Is de uitleg rondom 'afgeleide transacties' in het kader van materialiteit behulpzaam (paragraaf 4.4.3)?**

**Antwoord:** Het concept 'afgeleide transacties' is een aanvulling op reeds bestaande verplichtingen in Standaard 320 en in die zin een extra uitleg die ons als accountants kan helpen. Anderzijds is het raadzaam om te waken voor nieuwe definities en interpretaties van aspecten die als zodanig nog niet in de NV COS/de Standaarden voorkomen. Kortom: onzes inziens behulpzaam, maar anderzijds ook niet essentieel gezien de huidige Standaarden en reeds bestaande verplichtingen.

**3. Is de toelichting over de mogelijke gevolgen voor de controleverklaring duidelijk en behulpzaam (hoofdstuk 8)?**

**Antwoord:** Ja. De toelichting over de mogelijke gevolgen voor de controleverklaring zijn duidelijk en behulpzaam.

**4. Is deze handreiking ook nuttig en passend voor een praktijk waarbij geen jaarrekeningcontroles worden verricht (hoofdstuk 9)?**

**Antwoord:** Ja. De handreiking is ook nuttig en passend voor een praktijk waarbij geen jaarrekeningcontroles worden verricht. Waar nodig en passend geacht hebben wij vanuit vraag 8 opmerkingen bij dit punt geplaatst.

**5. In de handreiking worden verschillende verdiepende onderwerpen behandeld. Is de uitwerking van deze onderwerpen behulpzaam (hoofdstuk 10)?**

**Antwoord:** Ja. De uitwerking van deze onderwerpen is behulpzaam. Waar nodig en passend geacht hebben wij vanuit vraag 8 opmerkingen bij dit punt geplaatst.

**6. Zijn de voorbeelden in de bijlage helder en illustratief?**

**Antwoord:** Ja. De voorbeelden zijn helder en illustratief.

**7. Helpen bij het begrijpen en toepassen van de handreiking:**

- a. de schrijfstijl?
- b. de vernieuwde opmaak?

**Antwoord:** Ja. De schrijfstijl en de vernieuwde opmaak vergroten de leesbaarheid. Ook het feit dat de handreiking een interactief document is, is zeer prettig.  
Tip: het zou nog prettiger zijn als de handreiking ook nog een paginanummering bevat.

**8. Heeft u nog andere adviezen en/of opmerkingen met betrekking tot de handreiking**

**Antwoord:** Ja. Onze andere adviezen en/of opmerkingen hebben wij in de tabel hieronder vermeld.

Referentie	Tekst uit de handreiking	Opmerkingen Countus
Pagina 3	<i>Van toepassing op...</i>	In de tabel op pagina 3 staat vermeld dat de handreiking van toepassing is op accountants die controle- en samenstellingsopdrachten uitvoert.  Elders in de handreiking, zoals op pagina 8, onder de belangrijkste wijzigingen, staat dat de handreiking in principe voor alle accountants relevant is. Ergens komt dit verwarrend over. Advies om daarin de voorgaande versie te volgen en op deze pagina een knip te maken tussen primaire gebruikers en secundaire gebruikers.
Pagina 8	<i>door verwijzing naar de VGBA, met name het fundamentele beginsel van integriteit en de NV NOCLAR wordt beklemtoond dat in principe alle accountants oog behoren te hebben voor corruptierisico's en opvolging moeten geven aan aanwijzingen voor corruptie, al is deze Handreiking primair gericht op controleopdrachten;</i>	De handreiking is primair gericht op controleopdrachten doet naar onze mening afbreuk aan de aandacht voor samenstellingsopdrachten. Advies om hier ook samenstellingsopdrachten te noemen.
Pagina 32	<i>Omdat omkoping – dus ook kickbacks – en faciliterende betalingen het meest voorkomen en het</i>	Dit standpunt is onzes inziens verdedigbaar en passend gezien de aanwezige relatie met fraude en onder meer de controle van jaarrekeningen.

	<p><i>vervolgingsbeleid van het Openbaar Ministerie zich hierop concentreert richt deze Handreiking zich met name op deze vormen van corruptie.</i></p>	<p>De handreiking richt zich in feite door deze zin primair op drie corruptievormen die als frauderisico's gezien worden. Wij adviseren om eerder al in de handreiking of beter zichtbaar in het betreffende hoofdstuk op te schrijven dat de handreiking primair drie corruptievormen als frauderisico's ziet en dat andere corruptievormen naar gelang ook frauderisico's kunnen zijn. Op pagina 27 van de concept handreiking staan diverse corruptievormen waardoor bij ons de indruk bestaat dat de handreiking toeziet op <u>alle</u> corruptievormen en deze allemaal als frauderisico's voor de jaarrekening ziet. Alhoewel ook andere corruptievormen fraude zouden kunnen zijn is het naar onze mening beter om de reikwijdte eerder op te schrijven en daarmee duidelijkheid te scheppen.</p>
Pagina 32	<p><i>Corruptie en fraude behoren tot de overige wet- en regelgeving die geen directe invloed heeft op de vaststelling van de bedragen en toelichtingen in de financiële overzichten.</i></p>	<p>Fraude en bepaalde corruptievormen hebben directe nadelen op de financiële positie van de entiteit, immers is er dan sprake (geweest) van misleiding om een onrechtmatig of onwettig voordeel te behalen. Dit zal direct of indirect nadelig doorwerken in de eigendommen van de benadeelde.</p> <p>Het is maar de vraag of de aangehaalde zin dan als zodanig klopt. Fraude kent namelijk twee dimensies (onrechtmatige onttrekking van activa en verslaggevingsfraude). Afwijkingen als gevolg van fraude waaronder corruptie zal al dan niet via het concept van afgeleide transactiestromen direct invloed hebben op de vaststelling van de bedragen en/of de toelichtingen in de financiële overzichten.</p>
Pagina 33	<p><i>Als de klant de wet- en regelgeving niet naleeft, bijvoorbeeld door mee te werken aan corruptie, kan dit resulteren in een afwijking van materieel</i></p>	<p>Verderop in de handreiking staat het stappenplan inzake meldingen van de externe accountant beschreven. Wij adviseren om hier te vermelden dat meldplicht bij een wettelijke controle conform artikel 26 Wta/artikel 37 Bta al</p>

	<i>belang in de jaarrekening.</i>	dan niet aan de orde is. Een korte verwijzing naar pagina 84 en/of hoofdstuk 10 Verdieping zou ook mogelijk zijn.
Pagina 36	<i>In de praktijk voert de accountant, als er corruptierisico's worden onderkend, ook gegevensgerichte werkzaamheden uit</i>	Wij begrijpen de zin en snappen wat er staat. Het is alleen zo dat wij gegevensgerichte controlewerkzaamheden, waaronder detailcontroles, bij significante risico's conform Standaard 330.21 <u>verplicht</u> zijn. Wij adviseren om dit expliciet te benoemen.
Pagina 36	<i>Als onderdeel van de frauderisicoanalyse brengt de accountant de corruptierisicofactoren in kaart conform Standaard 240.</i>	Alhoewel wij geen algehele check op spelling en dergelijk uitvoeren willen wij wijzen op het woord 'corruptierisicofactoren', dit moet 'corruptierisicofactoren' zijn.
Pagina 44	<i>Voorbeeld 'Omkoping door bonusafhankelijke vertegenwoordiger'</i>	Wij adviseren om het voorbeeld verder af te maken door het volgende toe te voegen: de mate van waarschijnlijkheid (laag/gemiddeld/hoog), de orde van grootte (transactie(s) substantieel/materieel?) en bij het risico specifiek uit te werken wat het risico is, hoe de jaarrekening geraakt kan worden (al dan niet via het concept van afgeleide transacties), welke bewering(en) van toepassing zijn, maar ook oorzaak en gevolg (omkoping medewerker/ambtenaar). Voor de praktijk zou een volledig uitgewerkt voorbeeld de voorkeur verdienen. Graag benoemen wij dat een dergelijk voorbeeld, ook zonder onze aanpassingen, houvast kan bieden.
Pagina 52	<i>Risico op een afwijking van materieel belang</i>	Helemaal rechts op de pagina staat deze tekst wat verdwaald op de pagina. Indien de tekst geen toegevoegde waarde heeft kan de tekst beter verwijderd worden.
Pagina 65	<i>Een goedkeurend oordeel is mogelijk als de accountant voldoende en geschikte controle-informatie heeft en het (inherente) restrisico en de daarmee samenhangende onzekerheid afdoende toelicht in de jaarrekening;</i>	Hier lijkt het alsof de accountant een toelichting moet opnemen in de jaarrekening. Dat is bij samenstellen het geval, maar bij een controleopdracht is dat de verantwoordelijkheid van het bestuur. Advies is dan ook om te vermelden dat de cliënt de toelichting moet opnemen.

		Bij ontbreken hiervan, ervan uitgaande dat het van materieel belang is, kan dan geen goedkeurend oordeel verstrekt worden.
Pagina 65	<i>Een oordeelonthouding volgt als bepaalde transacties volgens de klant geen verband houden met corruptie, de klant dit niet toelicht in de jaarrekening, de accountant deze bewering niet kan controleren bij gebrek aan voldoende en geschikte controle-informatie en het gebrek aan voldoende en geschikte controle-informatie van diepgaande invloed is.</i>	Strikt gezien moet het effect zowel van materieel belang als van diepgaande invloed zijn. Advies om te overwegen dit toe te voegen.
Pagina 65	<i>planningsmaterialiteit</i>	Advies om deze term te vervangen met 'materieel voor het financieel overzicht/de jaarrekening als geheel'.
Pagina 70	<i>Ongebruikelijke transacties moeten ook door een accountant die een samenstelopdracht uitvoert onverwijld worden gemeld aan de FIU-Nederland, zie ook 6.3.</i>	Niet de accountant dient de melding bij de FIU te plaatsen, maar de Wwft-instelling waar de accountant werkt dient de melding bij de FIU te doen. Overigens nemen wij aan dat geen sprake is van een zelfstandige accountant die niet in een gezagsverhouding bij een accountantskantoor werkt. Wij verwijzen in dat kader ook naar de consultatieversie van Handreiking 1124 Wwft (pagina 24).
Pagina 70	<i>De samensteller mag in beginsel uitgaan van de gegevens die de klant aanlevert en hoeft corruptierisico's in beginsel niet te analyseren.</i>	In het kader van de Standaard 4410 zou het wenselijk zijn als hier vermeld wordt dat bij risicogericht samenstellen ook aan corruptie(risico's) gedacht moet worden.
Pagina 70	<i>In dat geval beëindigt de accountant alsnog de opdracht of zet deze voort in een andere vorm.</i>	Vanuit de VGBA bekeken is dat een rare stelling. Immers niet-integer handelen kan niet worden gecompenseerd door de opdracht in andere vorm uit te voeren. Passend zou zijn om te vermelden dat de accountant rekening houdt met omstandigheden, zoals zorgplicht en wet- en regelgeving, zie Standaard 4410 in paragraaf 36.

Pagina 84	Geen specifieke tekst.	<p>Een melding uit hoofde van artikel 26 Wta is aan de orde indien sprake is van onvoldoende/geen redres door de cliënt en sprake is van een wettelijke controle.</p> <p>In dat kader de volgende adviezen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Vermelden dat redres conform artikel 26 Wta/artikel 37 Bta onvoldoende is waardoor melding bij de opsporingsinstantie onvoldoende is.</li> <li>2) Boven in het stappenplan en/of verderop in het stappenplan vermelden dat sprake is van een wettelijke controle waardoor Wta en Bta van toepassing zijn.</li> <li>3) Indien geen of onvoldoende redres plaatsvindt is het passend dat de externe accountant de cliëntrelatie heroverweegt. Dit in het kader van artikel 21 Wta (beheerste en integere bedrijfsvoering) en artikel 7 VGBA (handelen bij niet-integer gedrag). Het niet herstellen of nader onderzoeken van (vermoedens van) fraude waaronder corruptie is immers het nalaten van te treffen maatregelen om fraude en/of corruptie opnieuw te voorkomen waardoor de cliënt indirect hieraan meewerkt.</li> </ol>
-----------	------------------------	---

Namens Countus Groep B.V.

Met vriendelijke groet,

Jasmin Atikovic MSc RA  
 Compliance Officer  
**Compliance & Kwaliteitsmanagement**

drs. Bob Seemann RA  
 Vz. Raad van Bestuur/Externe accountant  
**Raad van Bestuur**