



Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA)
T.a.v. het bestuur
(digitaal verzonden)

2 oktober 2023

Referentie: REG/vv/hr/17082023

Betreft: Reactie op consultatie NBA-handreiking 1137: Corruptie, werkzaamheden van de accountant

Geacht bestuur,

Wij stellen het op prijs te kunnen reageren op uw consultatiedocument over corruptie en de werkzaamheden van de accountant. Hierna bespreken wij onze belangrijkste opmerkingen. Wij hebben onze meer gedetailleerde opmerkingen opgenomen in de bijlage.

Het gaat hier om een NBA-handreiking. De concepthandreiking is qua vorm en lay-out in een compleet nieuw jasje gestoken in vergelijking met eerder uitgebrachte handreikingen. Het sluit beter aan bij het dagelijks gebruik en doordat het digitaal werkt, is het ook makkelijk om onderwerpen op te zoeken. Ook het taalgebruik is anders dan gebruikelijk. Ondanks de omvang van het document is het prettig leesbaar. De vele voorbeelden werken ook mee om het voor de lezer begrijpelijk te maken. Kortom: we zien dit als een duidelijke verbetering!

Op bladzijde 7 is opgenomen: *“Corruptie is in de kern vaak terug te brengen tot omkoping. Hierbij maakt het niet uit of de ontvanger van steekpenningen een ambtenaar, politicus of een privaat persoon is.”* We denken dat dit niet helemaal juist is verwoord, want voor de strafmaat maakt het natuurlijk wel uit. Als een ambtenaar wordt omgekocht, is de maximale boete en de gevangenisstraf hoger/langer dan als een privaatpersoon wordt omgekocht.

In paragraaf 4.2.1.1 (bladzijde 3/11) is in de eerste alinea opgenomen: *“In sommige sectoren komt corruptie vaker voor dan in andere sectoren. Volgens de OESO zijn bijvoorbeeld de volgende sectoren in het bijzonder gevoelig voor buitenlandse omkoping: [...]”*. Dit is de enige keer in de hele handreiking dat er wordt gesproken over ‘buitenlandse’ omkoping. Onduidelijk is wat hiermee wordt bedoeld. Wellicht is het beter het woord ‘buitenlands’ gewoon weg te laten.

Op bladzijde 4/11, paragraaf 4.2.1.2. wordt beschreven wat de Exporting Corruption Index is, namelijk: *“TI heeft per land ook de verhouding geanalyseerd tussen de omvang van de export en de handhaving van wet- en regelgeving rondom corruptie”*. We vragen ons af of deze omschrijving wel juist is. Is het niet beter om aan te geven dat deze index aangeeft in welke mate een land effectief optreedt tegen de betrokkenheid van (binnenlandse) bedrijven bij omkoping in het buitenland. Dus in

PricewaterhouseCoopers Accountants N.V., Thomas R. Malthusstraat 5, 1066 JR Amsterdam, Postbus 90357, 1006 BJ Amsterdam

T: 088 792 00 20, F: 088 792 96 40, www.pwc.nl

'PwC' is het merk waaronder PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. (KvK 34180285), PricewaterhouseCoopers Belastingadviseurs N.V. (KvK 34180284), PricewaterhouseCoopers Advisory N.V. (KvK 34180287), PricewaterhouseCoopers Compliance Services B.V. (KvK 51414406), PricewaterhouseCoopers Pensions, Actuarial & Insurance Services B.V. (KvK 54226368), PricewaterhouseCoopers B.V. (KvK 34180289) en andere vennootschappen handelen en diensten verlenen. Op deze diensten zijn algemene voorwaarden van toepassing, waarin onder meer aansprakelijkheidsvoorwaarden zijn opgenomen. Op leveringen aan deze vennootschappen zijn algemene inkoopvoorwaarden van toepassing. Op www.pwc.nl treft u meer informatie over deze vennootschappen, waaronder deze algemene (inkoop)voorwaarden die ook zijn gedeponeerd bij de Kamer van Koophandel te Amsterdam.

de Nederlandse context: treedt de Nederlandse overheid afdoende op als een Nederlands bedrijf een ambtenaar omkoopt in het buitenland?

In de handreiking wordt op in paragraaf 10.2.1 aangegeven: “*Corruptierisico’s die zich voordoen bij een buitenlandse dochtermaatschappij raken ook de Nederlandse moedermaatschappij als die de gegevens van de dochter verwerkt in de geconsolideerde jaarrekening.*” Dit staat ook op bladzijde 5/11 van hoofdstuk 4. De vraag is echter of die corruptierisico's ook niet voor de moeder van belang zijn als (b.v. bij een tussenholding) gebruik wordt gemaakt van de consolidatievrijstelling en de buitenlandse dochter op netto-vermogenswaard wordt gewaardeerd. We zien in de praktijk dat daar ook forensische accountants mee worstelen.

In paragraaf 5.2, bladzijde 45 staan maatregelen van interne beheersing genoemd die de accountant kan onderzoeken om opzet (en werking) te toetsen. In het rijtje met voorbeelden wordt soms niet specifiek aangegeven wat de relevante maatregelen van interne beheersing dan zijn. Zo wordt bij het aanbestedingsproces alleen maar gemeld “*zijn er procedures en worden die nageleefd?*”. Er zullen best wel procedures zijn, maar als die alle slechts zien op één persoon, dan is dit niet afdoende. De essentie, namelijk dat er meerdere personen bij zouden moeten zijn betrokken, wordt niet vermeld. Dit geldt ook bij bijvoorbeeld relatiegeschenken en reis-en verblijfskosten. Het verdient aanbeveling om dit aan te scherpen.

Consultatievragen:

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

Ja, deze is voldoende duidelijk en hanteerbaar.

We hebben een punt dat we niet goed begrijpen. In de tekst is opgenomen: “*Bij het identificeren van corruptierisico's beziet de accountant: (i) het materialiteitsaspect; (ii) de kans dat het risico zich zal manifesteren; (iii) de mate waarin sprake zal zijn van diepgaande invloed op de jaarrekening.*” Dit lijkt ons begrijpelijk en juist. Echter, in paragraaf 4.4.6 is een figuur opgenomen waarin een voorbeeld wordt gegeven van het risico van ‘omkoping door bonusafhankelijke vertegenwoordiger’. In deze figuur komt slechts één van de drie genoemde elementen terug. Het lijkt ons beter om ze alle drie op te nemen.

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)?

Ja, deze is behulpzaam.

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

Ja, deze is duidelijk en behulpzaam.

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

Ja, dit lijkt ons ook goed toepasbaar.



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

Ja, deze is behulpzaam.

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

Ja, deze zijn helder en illustratief.

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

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

Ja, zie ook onze opmerking in de tweede paragraaf van deze brief.

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

Nee, wij hebben geen andere opmerkingen en/of adviezen.

Uiteraard zijn we bereid een en ander desgewenst nader (mondeling) toe te lichten.

Hoogachtend,
PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.

A.C.M. van der Linden RA
Partner | Chief Auditor | National Office

Bijlage: Detailopmerkingen op NBA-handreiking 1137

- Het verdient aanbeveling om de pagina's te nummeren; dat maakt verwijzen makkelijker.
- De link in de introductie 'Over dit document' gaat naar de verkeerde pagina, naar het eind in plaats van naar 't begin.
- De link in de introductie 'Naar de Handreiking' werkt in zijn geheel niet. Overigens zou hier handreiking met een kleine letter moeten worden geschreven.
- II.1, eerste paragraaf: standaarden moet met kleine letter.
- II.2, tweede paragraaf: handreiking met kleine letter.
- II.2, tweede deel, linker kolom in 't midden: gedachtestreepjes zijn niet gelijk.
- II.2, tweede deel, rechter kolom: bij de tweede keer bij het gebruik van het woord 'standaarden' moet dit met een kleine letter.
- II.3, tweede pagina, linksboven, tweede bullet: er ontbreekt een komma tussen 'tussenpersonen' en 'alsmede'.
- II.3, tweede pagina, links in 't midden: er ontbreekt een komma tussen 'mogelijk' en 'maar'.
- II.3, tweede pagina, linksonder: er ontbreekt een punt bij laatste gedachtestreepje van de opsomming.
- II.3, tweede pagina, linksonder, laatste zin: handreiking met kleine letter.
- II.3, tweede pagina, rechter kolom: handreiking met kleine letter (drie keer) en in de laatste twee zinnen, drie keer ten onrechte standaarden met een hoofdletter gespeld.
- Inleiding, tweede zin: handreiking met kleine letter.
- Inleiding, opsomming, vijfde bullet: 'En' moet met een hoofdletter.
- 1.1: onduidelijk waarom deze hele paragraaf vet is weergegeven.
- 1.1: handreiking met kleine letter.
- 1.2, linker kolom, laatste zin: handreiking met kleine letter.
- 1.2, rechter kolom, in 't midden: ten onrechte een punt achter 'Standaard 240' en punt ontbreekt achter '(Standaard 240.3)'.
- 1.2, rechter kolom, onderaan: 'deze standaard...' moet met kleine letter.
- 1.2, tweede pagina, rechtsboven, een na laatste zin: bij eerste keer gebruik van het woord, moet standaard met kleine letter.
- 1.3, eerste zin, tweede woord: standaarden met kleine letter.
- 1.3, eerste paragraaf, in 't midden: handreiking met kleine letter.
- 1.4, derde zin: handreiking met kleine letter.
- 1.5, rechterkolom, in 't midden, begin tweede paragraaf: gedachtestreepjes zijn niet aan elkaar gelijk.
- 2, dit hoofdstuk gaat over corruptie en daarin komt het woord 'kickback' regelmatig voor. Overigens is dit woord al eerder gebruikt in de tekst. Het wordt echter niet op een consistente wijze gespeld (aan elkaar geschreven of niet); zie bijvoorbeeld linksboven in opsomming, derde bullet versus rechtsboven in opsomming, tweede bullet; beter als een keuze wordt gemaakt. Van Dale schrijft het aan elkaar.
- 2, laatste pagina, links bovenaan: hier wordt verwezen naar de FCPA; wellicht is niet iedereen bekend met deze afkorting en kan dit nader gduid worden.
- 3, linksboven, eerste zin, eerste bullet: standaarden met kleine letter.
- 3, tweede pagina, linksboven, tweede paragraaf, eerste zin: handreiking met kleine letter.
- 3, tweede pagina, linksboven, tweede paragraaf, tweede zin: standaard met kleine letter.
- 3, tweede pagina, linksboven, tweede paragraaf, derde zin: gedachtestreepjes zijn niet aan elkaar gelijk.
- 3, tweede pagina, linksboven, tweede paragraaf, derde zin: handreiking met kleine letter.

- 3, tweede pagina, linksboven, tweede paragraaf, vierde zin: handreiking met kleine letter.
- 3, tweede pagina, linksboven, tweede paragraaf, vierde zin: standaard met kleine letter.
- 3, tweede pagina, rechtsboven, derde alinea: er ontbreekt een spatie tussen 'NV NOCLAR.' en 'Corruptie'.
- 4, eerste pagina, linkerkant, groen kader: handreiking met kleine letter.
- 4, eerste pagina, linkerkant, groen kader, eerste zin: 'de' moet met kleine letter.
- 4.1 Inleiding, tweede zin: handreiking met kleine letter.
- 4.1 Inleiding, eerste pagina, rechterkant, bij de opsomming 1 t/m 5 ontbreekt een punt achter iedere zin.
- 4.2, tweede pagina, het tussenstreepje bij lange woorden waarin het woord 'risico' in voorkomt, gebeurt niet consequent. Bijvoorbeeld enerzijds 'risico-inschatting' en anderzijds 'risicoanalyse'.
- 4.2, derde pagina, links bovenaan en ook verder in de tekst: de woorden en/of samentrekkingen 'interne beheersingsmaatregelen', 'interne beheersingssysteem', 'interne beheersingsomgeving', 'interne beheersingsactiviteiten' en 'interne beheersingsrisico' kennen verschillende spelwijzen; ook hier het verzoek om consistentie aan te brengen.
- 4.2.1, eerste zin: spatie tussen 'klant' en de komma moet weg.
- 4.2.1, eerste paragraaf, laatste zin: punt moet achter woord tussen haakjes.
- 4.2.1, tweede paragraaf, eerste zin: de 'c' ontbreekt bij het woord 'corruptierisicofactoren'.
- 4.3, tweede paragraaf, tweede zin: gedachtestreepjes zijn niet gelijk.
- 4.3, tweede paragraaf, onderaan zevende pagina: punt moet achter woord met haakjes.
- 4.4.2, eerste zin: punt moet achter woord tussen haakjes.
- 5.2, rechterkant, eerste bullet: tussen 'anti' en het koppelteken staan ten onrechte een spatie.
- 6.2, derde pagina, links bovenaan, dit is de laatste bullet van een reeks en daarom een punt in plaats van een puntkomma.
- 6.2, derde pagina, links bovenaan, tweede opsomming, tweede bullet: 'zo ver' lijkt 'zover' te moeten zijn omdat hier bedoeld wordt 'in de mate dat'
- 6.2, derde pagina, links bovenaan, tweede opsomming, vierde bullet: 'zo ver'. Idem.
- 6.2, derde pagina, rechterkolom, onderaan: voor 'meldplicht' staat ten onrechte een koppelteken.
- 6.3, vierde pagina, links bovenaan, onder 'Boete voor poortwachter': achter het woord 'poortwachtersfunctie' ontbreekt een punt.