

Per e-mail verstuurd

Koninklijke Beroepsorganisatie van Accountants
De heer K. Douma
Postbus 242
2130 AE HOOFDORP

Datum	17 april 2025
Ons kenmerk	SnBa-25045296
Pagina	1 van 5
Telefoon	[REDACTED]
E-mail	[REDACTED]
Betreft	Reactie AFM op consultatie NBA- handreiking 1154 - 'De meldplicht van de accountant bij wettelijke controles van niet-oob's'

Geachte heer Douma,

De Autoriteit Financiële Markten (AFM) heeft kennisgenomen van het door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) geconsulteerde document 'Handreiking 1154 – De meldplicht van de accountant bij wettelijke controles van niet-oob's' (consultatiedocument). Aangezien deze handreiking betrekking heeft op de wettelijke controle, en daarmee het toezichtdomein van de AFM op grond van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta), wil de AFM hierbij graag haar reactie geven op het consultatiedocument.

Hierna geven wij onze reactie op meerdere vragen zoals opgenomen in het reactieformulier dat bij het consultatiedocument is gepubliceerd op de website van de NBA.

- **Vraag 1: Wat vindt u in het algemeen van de opzet en duidelijkheid van deze handreiking?**

Antwoord: De AFM steunt het initiatief van de NBA om met het consultatiedocument meer handvatten te bieden aan de accountant over de omgang met (vermoedens van) fraude die naar boven komt in de wettelijke controle bij ondernemingen of instellingen die geen organisatie van openbaar belang zijn (niet-oob's). Vanwege de omvang van de handreiking, stellen wij wel voor om een goede managementsamenvatting met de belangrijkste aandachtspunten voor accountants op te nemen, waarbij per deelonderwerp wellicht verwezen zou kunnen worden naar de corresponderende paragraaf.

Daaraan gerelateerd merken wij op dat de titel van de handreiking ten onrechte de indruk wekt dat deze betrekking heeft op alle typen meldingen die een accountant zou moeten of kunnen doen naar aanleiding van een wettelijke controle bij niet-oob's; wij stellen voor om de titel van de handreiking

Datum	17 april 2025
Ons kenmerk	SnBa-25045296
Pagina	2 van 5

beter te laten aansluiten op de inhoud van de handreiking, zijnde de omgang met (vermoedens van) fraude geconstateerd in het kader van de wettelijke controle bij een niet-oob.

Voor wat betreft onderwerpen die hier niet direct aan relateren en waarvoor andere handreikingen bestaan, zou uitwerking in deze handreiking achterwege kunnen blijven en enkel worden verwezen naar de andere handreikingen. Voor zaken rondom Wwft kan bijvoorbeeld worden volstaan met verwijzingen naar bestaande handreikingen, zoals Handreiking 1124: Richtsnoeren voor de interpretatie van de Wwft.

Aangezien de handreiking primair gaat om de fraudemeldplicht en het daaraan voorafgaande proces uit artikel 26 Wta en de nadere regels uit artikelen 36 en 37 Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta), stellen wij voor om niet de controlestandaarden maar deze artikelen uit de Wta en het Bta telkens centraal te stellen.

Daarbij zouden wij de elementen uit deze artikelen (26 Wta en 36 en 37 Bta) benoemen en de in de handreiking genoemde voorbeelden ook hieraan toetsen. Wij verzoeken u om aandacht te besteden aan de juiste geadresseerde van de norm. Zo lezen wij in paragraaf 3.1 dat controlecliënten volgens artikel 37 Bta verplicht zijn een schriftelijk (herstel)plan op te stellen. De wet richt zich hier echter tot de accountant: deze is op grond van artikel 26 Wta verplicht een redelijk vermoeden van fraude bij de politie te melden, tenzij deze op grond van artikel 37 Bta oordeelt dat het door de controlecliënt opgestelde herstelplan toereikend is. Met andere woorden: de controlecliënt hoeft geen herstelplan te maken, maar dan moet de accountant een fraudemelding bij de politie doen.

In paragraaf 1.1 worden ook andere meldplichten benoemd die – afhankelijk van de omstandigheden van het geval – van toepassing kunnen zijn. Wij willen voorstellen om daarbij tevens op te nemen de in artikel 32, vierde lid, van het Bta opgenomen verplichting om een incident als bedoeld in het tweede lid te melden bij de AFM.

Aangezien de handreiking alleen betrekking heeft op niet-oob's, lijkt het goed om aan te geven waar soortgelijke informatie is te vinden over de omgang met (vermoedens van) fraude die naar boven komt in de wettelijke controle bij oob's. Daarbij zouden wellicht ook de verschillen tussen soortgelijke situaties tussen oob's en niet-oob's benoemd kunnen worden.

- **Vraag 2: In hoeverre is de uitleg over het proces van onderzoek, herstel en meldplicht (hoofdstukken 2 en 3) voor u duidelijk en toepasbaar?**

Vraag 5: Is de rolverdeling tussen de accountant, de klant en eventuele externe onderzoeker(s) voldoende duidelijk beschreven?

Antwoord: Ten aanzien van het onderzoek van vermoedens van fraude stelt de AFM voor om een duidelijk onderscheid te maken tussen fraudeonderzoek door: (1) de controlecliënt, (2) de eigen accountantsorganisatie, en (3) een andere organisatie. Afhankelijk van wie een fraudeonderzoek verricht, zijn andere vereisten relevant en van toepassing, bijvoorbeeld toepassing van Standaard 620

Datum	17 april 2025
Ons kenmerk	SnBa-25045296
Pagina	3 van 5

over gebruikmaking van werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige, of onafhankelijkheidsbedreigingen zoals beschreven in artikelen 19 en 20 Verordening inzake Onafhankelijkheid.

Wij willen daarbij voorstellen om meer concrete handvatten te bieden voor het onderzoek en herstel in de situatie waarin het bestuur van de onderneming degene is die (het vermoeden van) fraude heeft begaan. In een dergelijke situatie kan de accountant weerstand van de controlecliënt verwachten, waardoor een spanningsveld ontstaat tussen het publiek belang en het belang van de opdrachtgever van de controle.

In de handreiking alsook in vraag 5 wordt gesproken over 'klant'. De term 'klant' wekt onbedoeld de indruk dat het belang van de onderneming of instelling waarvoor de wettelijke controle wordt verricht centraal wordt gesteld. Aangezien het gaat om de wettelijke controle en de poortwachtersfunctie die de accountant verricht bij de omgang met (vermoedens van) fraude, achten wij het beter om overal te spreken over 'controlecliënt', om daarmee het publiek belang meer centraal te stellen.

- **Vraag 4: Worden de verantwoordelijkheden van de accountant bij het beoordelen van het herstelplan (hoofdstuk 3.2) duidelijk genoeg uitgelegd?**

Antwoord: De AFM meent dat de verantwoordelijkheden van de accountant bij het beoordelen van het herstelplan duidelijk genoeg zijn uitgelegd. Het ontbreekt volgens ons echter aan handvatten om te beoordelen of het herstelplan voldoet aan artikel 37 Bta, namelijk of het herstelplan toereikend is. Want wat zijn de normen voor het herstelplan, en wanneer is het herstelplan dan toereikend? Vanwege de verschillende gradaties van uitwerking van het herstelplan is nadere duiding bij de van toepassing zijnde normen noodzakelijk, omdat de fraudemelding pas achterwege kan blijven als de lat voor een herstelplan wordt gehaald.

In de handreiking doet de NBA de aanbeveling om het fraudeonderzoek uit te besteden aan een specialist die niet is verbonden aan de organisatie van de accountant die de controleopdracht uitvoert. Het is daarmee goed mogelijk dat de onderneming of instelling voor het onderzoek een derde partij inschakelt, zoals een advocaat, waarbij met een beroep op het verschoningsrecht de accountant geen inzage krijgt in alle informatie die benodigd is voor de beoordeling van het onderzoek en het herstelplan. Hoewel de NBA in 2.7 van de handreiking aandacht besteedt aan dit onderwerp, hebben wij een andere zienswijze bij het geschetste alternatief dat de advocaat inzage verleent aan de accountant op voorwaarde dat deze het geprivilegieerde materiaal niet kopieert. Met deze voorwaarde is de accountant onvoldoende in staat om belangrijke overwegingen te documenteren in het controledossier. Daarom is ons voorstel meer duiding te geven aan de invulling van deze situatie zodat de accountant kan voldoen aan de vereisten voor controledocumentatie zoals bepaald in Standaard 230 en 240.

Datum	17 april 2025
Ons kenmerk	SnBa-25045296
Pagina	4 van 5

- **Vraag 7: Zijn de praktijkvoorbeelden in de handreiking duidelijk?**

Antwoord: Volgens de AFM zouden de voorbeelden goed moeten aansluiten op de praktijk, waarbij voldoende context wordt gegeven om logischerwijs tot de beschreven conclusie te komen.

Voorbeeld 1 (*Van aanwijzing naar vermoeden*) gaat over onkostendeclaraties, wat zonder extra context discussie oproept over of de beschreven situatie kwantitatief wel als ‘fraude van materieel belang’ kwalificeert. Om dit te adresseren, stellen wij voor om meer context te schetsen, dan wel een andere situatie te beschrijven waarbij het vanzelfsprekend is dat sprake is van fraude van kwantitatief en kwalitatief materieel belang. Daarnaast wordt in het voorbeeld bij de vaststelling gesproken over de taak van de rechter om te bepalen of sprake is van strafbaar gedrag; veelal komen fraudezaken niet bij de rechter, omdat de fraudeur schuld bekend en moet terugbetalen.

Ten aanzien van voorbeeld 3 (*Verduistering adequaat opgevolgd*) willen wij voorstellen om meer context te geven, zoals of maatregelen zijn genomen om het verduisterde geld terug te krijgen en of is vastgesteld hoe de verduistering heeft kunnen plaatsvinden, alsook wat met het advies van de accountant om een adviseur in te huren die het bedrijf hierbij begeleidt is gedaan. Dit verandert de strekking van het voorbeeld niet, omdat als het herstelplan niet voldoet zou een fraudemelding moeten worden gedaan, maar het geeft meer informatie aan de stappen die al zijn doorlopen.

In voorbeeld 5 (*Declaratiefraude adequaat hersteld*) is een lijstje bullets opgenomen over waarom de accountant herstelmaatregelen van een onderneming adequaat vindt. Om te voorkomen dat dit als een checklist wordt gehanteerd, willen wij voorstellen toe te voegen dat dit elementen zijn die de accountant ‘afhankelijk van de omstandigheden van het geval’ heeft geconstateerd.

- **Vraag 8: Is het stroomschema in Bijlage 1 duidelijk? Heeft u suggesties voor verbetering?**

Antwoord: De AFM mist in Bijlage 1 van het consultatiedocument een daadwerkelijke beslisboom (‘afhankelijk van antwoord, ga door naar X of Y’) om het te laten werken als stappenplan of stroomschema. Daarbij stelt de AFM voor om bij stappen te verwijzen naar de desbetreffende paragraaf uit de handreiking. Wij denken dat dit zal helpen om het schema eenduidig en zelfstandig leesbaar te maken.

- **Vraag 9: Zijn er specifieke onderwerpen waarop u verdere verduidelijking of verdieping wenst?**

Vraag 10: Heeft u nog andere adviezen en/of opmerkingen met betrekking tot de NBA-handreiking 1154?

Antwoord: De handreiking gaat over (vermoedens van) fraude geconstateerd bij een wettelijke controle van een niet-oob. Het sluitstuk van de wettelijke controle is de afgifte van een controleverklaring met een oordeel over de verslaggeving van de desbetreffende onderneming of instelling. Gelet hierop, adviseren wij om in de handreiking handvatten op te nemen over de wijze waarop de (vermoedens van) fraude in de verslaggeving verwerkt moeten worden, en op welke wijze de accountant daar in de controleverklaring aandacht aan dient te besteden.

Datum	17 april 2025
Ons kenmerk	SnBa-25045296
Pagina	5 van 5

Tot slot

Mocht u vragen hebben over onze consultatiereactie, dan kunt u contact opnemen met de heer Stefan Boersma.

Met vriendelijke groet,
Autoriteit Financiële Markten

A.C. Pureveen RA
Hoofd
Kwaliteit Accountantscontrole en
Verslaggeving

S. de Leeuw RA
Manager
Kwaliteit Accountantscontrole en Verslaggeving