

Nieuwe controleverklaring voor oob's

Uitbreider met meer informatie over
werkzaamheden accountant

The NBA logo consists of a horizontal orange bar above the letters 'NBA' in a bold, orange, sans-serif font.

Versie oktober 2014

© 2014 NBA

Niets uit deze uitgave mag worden veelevoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij door middel van druk, fotokopieën, microfilm of op welke andere wijze dan ook, zonder voorafgaande toestemming van de NBA.

Oktober 2014

Inhoudsopgave

1	Inleiding	4
2	Waarom een nieuwe controleverklaring?	5
3	Inhoud nieuwe controleverklaring	6
4	Wat zijn de gevolgen van de nieuwe controleverklaring?	7
5	Eerste ervaringen met de nieuwe controleverklaring	8
6	Tenslotte	9
	<i>Bijlage</i> Voorbeeld van de uitgebreidere controleverklaring	10

01 | Inleiding

Accountants van organisaties van openbaar belang (oob's) geven bij de de jaarrekening 2014 in de controleverklaring meer informatie over de aanpak van hun controle. Zo gaat de controleverklaring naast het oordeel in de zogenaamde kernpunten in op uitgevoerde controlewerkzaamheden . Dit volgt uit de (ontwerp) standaard 702N¹ . Accountants kunnen bij andere organisaties de nieuwe controleverklaring vrijwillig toepassen.

De controleverklaring bij de jaarrekening heeft een belangrijke maatschappelijke functie. In de verklaring geeft de accountant namelijk weer of het beeld dat de jaarrekening geeft van de resultaten en financiële positie van een organisatie getrouw is. Het maatschappelijk verkeer, stakeholders, politiek maar ook het accountantsberoep willen een uitgebreidere verklaring, die ook de rapportage over de belangrijkste kernpunten uit de controle van de jaarrekening bevat.

Deze brochure, bedoeld voor gebruikers van controleverklaringen, bestuurders en interne toezichthouders en accountants, gaat kort in op de reden(en) voor deze nieuwe controleverklaring en op de belangrijkste aanpassingen. Verder behandelt de brochure de belangrijkste gevolgen voor de bestuurders, de interne toezichthouder en de accountant. Een voorbeeld van de nieuw af te geven controleverklaring is in de bijlage bij deze brochure opgenomen.

1 Het bestuur van de NBA is voornemens deze concept standaard op te nemen in de NV COS 2015 na het horen van de leden en andere belanghebbenden in het najaar van 2014.

02 | Waarom een nieuwe controleverklaring?

Mede ingegeven door de financiële crisis is de roep om een uitgebreidere verklaring luider geworden. Niet alleen vanuit de stakeholders en politiek, maar ook vanuit het accountantsberoep zelf. De gebruikers zijn niet alleen geïnteresseerd in de conclusie van de accountant maar ook in informatie over de belangrijkste aandachtspunten tijdens de controle en de wijze waarop de accountant zijn werkzaamheden heeft uitgevoerd.

Bijvoorbeeld:

- hoe heeft de controle van de goodwill op de balans plaatsgevonden?
- hoe heeft de accountant de waardering van buitenlandse deelnemingen gecontroleerd?
- hoe is de accountantscontrole bij het gebruikmaken van werkzaamheden van andere accountants vormgegeven?
- hebben zich indicaties of gevallen van fraude voorgedaan en hoe is de accountant daarmee omgegaan?
- speelden er continuïteitsrisico's en hoe is de accountant daarmee omgegaan?
- welke materialiteit heeft de accountant gebruikt bij zijn controle?

Als deze of andere zaken spelen bij een onderneming bespreekt de accountant deze met bestuurders en commissarissen en rapporteert aan hen. Dit zijn echter zaken die ook relevant kunnen zijn voor stakeholders: beleggers, financiers of externe toezichthouders. Door het opnemen van de zaken die het relevantst zijn informeert de accountant de stakeholders. Dit verbetert de communicatie tussen onderneming, accountant en gebruiker.

De nieuwe verklaring is een internationaal project. De internationale regelgever voor accountants (IAASB) heeft een blauwdruk opgesteld. Hierbij is nadrukkelijk gekeken naar de voorstellen van de Europese commissie. Internationaal wordt de nieuwe verklaring voor de jaarrekening 2016 voorgeschreven. Het Nederlandse accountantsberoep loopt hier dus op vooruit door de toepassing bij oob's in 2014.

De NBA is bij het ontwerp van de tekst voor de nieuwe controleverklaring uitgegaan van de IAASB-voorstellen. Daarnaast zijn ook enkele aspecten uit de vorig jaar in het Verenigd Koninkrijk geïntroduceerde nieuwe controleverklaring en een aantal eisen uit de nieuwe EU-Verordening en voorstellen uit de Nederlandse politiek meegenomen.

03 | Inhoud nieuwe controleverklaring

De belangrijkste veranderingen van de nieuwe verklaring zijn:

Oordeel aan het begin

De verklaring is beter gestructureerd en begint met het belangrijkste: het oordeel van de accountant over de jaarrekening. Zo kan de lezer direct zien wat de accountant van de jaarrekening vindt.

Kernpunten van de controle

Dit onderdeel is nieuw. Kernpunten zijn de punten die naar het oordeel van de accountant het meest belangrijk waren tijdens de controle van de jaarrekening en relevant zijn voor de gebruikers van de jaarrekening. In dit onderdeel beschrijft de accountant de belangrijkste risico's in zijn controle en waarom hij deze als risico's ziet. Ook geeft hij aan welke controlewerkzaamheden zijn verricht en rapporteert hij - indien relevant - zijn opmerkingen. Kernpunten hebben een hoge informatie-waarde, omdat ze specifiek zijn voor de organisatie.

Continuïteit van de gecontroleerde organisatie

In de nieuwe verklaring zijn aanvullende toelichtingen opgenomen over de verantwoordelijkheden en werkzaamheden van de accountant ten aanzien van de gehanteerde continuïteitsveronderstelling door de gecontroleerde organisatie. Ook de verantwoordelijkheid van het management ten aanzien van de continuïteitsveronderstelling zet de accountant uiteen. Indien nodig besteedt hij specifiek aandacht aan mogelijke continuïteitsissues. Dit laatste gold ook al in de oude situatie.

Materialiteit

Gebruikers van de jaarrekening gaan er vanuit dat deze een getrouw beeld geeft van de resultaten en vermogenspositie van de gecontroleerde organisatie. Door afwijkingen als gevolg van fraude of fouten kan het echter voorkomen dat de werkelijkheid niet getrouw wordt weergegeven. Deze afwijkingen zijn materieel als gebruikers op basis van de foutieve jaarrekening andere beslissingen kunnen nemen.

De accountant houdt rekening met zowel kwantitatieve als met kwalitatieve aspecten van materialiteit. De door de accountant gehanteerde materialiteit en de wijze waarop deze is bepaald, licht hij in de nieuwe controleverklaring toe.

Reikwijdte van de groepscontrole

Bij de reikwijdte van de groepscontrole legt de accountant uit hoe hij de controle van de groepsonderdelen heeft aangepakt.

Hij gaat dan bijvoorbeeld in op de volgende punten:

- welke groepsonderdelen hij heeft gecontroleerd als onderdeel van zijn eigen controle;
- voor welke onderdelen hij gebruik heeft gemaakt van de controle-uitkomsten van (lokale) accountants van het groeps-onderdeel;
- waar hij overige werkzaamheden heeft uitgevoerd.

Aandacht voor leesbaarheid

Een kritiekpunt op de 'oude' controleverklaring is dat er teveel standaardteksten zijn opgenomen die voor de lezer minder relevant zijn en moeilijk te begrijpen zijn. Deze teksten zijn nu duidelijker verwoord en de accountant kan sommige teksten in een bijlage opnemen of verwijzen naar de NBA-website waar deze teksten zullen worden opgenomen. Dit maakt de nieuwe verklaring beter leesbaar.

Een voorbeeld van de nieuwe controleverklaring is opgenomen in de bijlage.

04 | Wat zijn de gevolgen van de nieuwe controleverklaring?

De nieuwe controleverklaring biedt meer informatie dan voorheen. Dat vergt een goede en tijdige afstemming met het management en met de Raad van Commissarissen (RvC) en het audit comité. De informatie in de controleverklaring moet ook in lijn zijn met de informatie van de accountant die hij heeft gerapporteerd aan bestuurders en commissarissen. Het ligt voor de hand dat het bestuur en commissarissen in hun verslagen op dezelfde onderwerpen ingaan als de accountant.

Gevolgen voor het management/bestuur van het bedrijf of de instelling

De accountant zal bij de kernpunten van de controle in zijn verklaring verwijzen naar informatie die in de jaarrekening of het bestuursverslag staat. Bestuurders bepalen de inhoud van deze laatste stukken, inclusief de informatievoorziening over de kernpunten die in die stukken wordt opgenomen. Het management en de accountant moeten de kernpunten tijdig afstemmen. Hierdoor sluiten jaarverslaggeving en controleverklaring goed op elkaar aan. Het bovenstaande neemt natuurlijk niet weg dat de accountant zelf bepaalt waarover hij wil rapporteren.

Gevolgen voor de toezichthouder van de organisatie

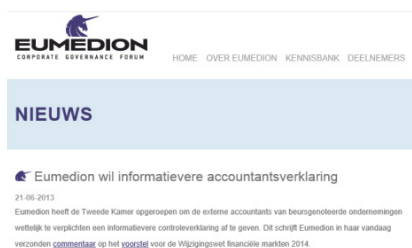
Het audit comité en/of de RvC moet tijdig in gesprek gaan met de accountant over de kernpunten van de controle die de accountant rapporteert in zijn verklaring.

Gevolgen voor de accountant

Een goede controle start met een gedegen risicoanalyse en met het bepalen van de reikwijdte van de controle. Als de accountant bij aanvang van de controle een goed inzicht heeft in welke punten relevant zijn, vertaalt zich dat in het uitvoeren van de juiste werkzaamheden en een adequate rapportage hierover in de controleverklaring. Ook tijdens de uitvoering van zijn controlewerkzaamheden kan de accountant mogelijke kernpunten onderkennen. Hij moet deze vervolgens documenteren en communiceren aan het bestuur en de RvC.

05 | Eerste ervaringen met de nieuwe controleverklaring

Als onderdeel van een pilotproject over boekjaar 2013 hebben grote accountantsorganisaties de uitgebreidere controleverklaring getest bij hun klanten, een aantal Nederlandse beursfondsen. De eerste ervaringen waren positief, ook van enkele belangrijke stakeholders: Eumedion en VEB.



Ook de politiek juicht het initiatief toe.

“... het opnemen van meer informatie in de accountantsverklaring, zoals de belangrijkste risico's voor continuïteit, de methode, de betrouwbaarheid van de methode en de materialiteitsvereisten. In internationaal verband wordt gewerkt aan uitbreiding van de standaarden voor een meer informatieve accountantsverklaring.

Ik ben daar ook zeer voor.”

Jeroen Dijsselbloem, minister van Financiën

06 | Tenslotte

De uitgebreidere controleverklaring is nog volop in beweging. Als de ontwikkelingen daar aanleiding voor geven zal de tekst van deze brochure worden aangepast. Dit zou bijvoorbeeld kunnen naar aanleiding van het definitief opnemen van (ontwerp) standaard 702N in de NV COS editie 2015.

Vragen en opmerkingen

Voor vragen en opmerkingen kunt u terecht bij Jan Thijs Drupsteen; e-mail j.th.drupsteen@nba.nl

Bijlage | Voorbeeld uitgebreidere controleverklaring

CONTROLEVERKLARING VAN DE ONAFHANKELIJKE ACCOUNTANT

Aan: De aandeelhouders en de Raad van commissarissen van ABC N.V.

Verklaring over de jaarrekening 201X

Ons oordeel

Wij hebben de jaarrekening 201X van ABC N.V. (de vennootschap) te vestigingsplaats gecontroleerd. De jaarrekening omvat de geconsolideerde en de enkelvoudige jaarrekening.

De geconsolideerde jaarrekening bestaat uit:

- (1) de geconsolideerde balans per 31 december 201X;
- (2) de volgende overzichten over 201X: de geconsolideerde winst- en verliesrekening, het geconsolideerde overzicht van gerealiseerde en niet- gerealiseerde resultaten, het geconsolideerde mutatieoverzicht eigen vermogen en het geconsolideerde kasstroomoverzicht; en
- (3) de toelichting met een overzicht van de belangrijke grondslagen voor financiële verslaggeving en overige toelichtingen.

De enkelvoudige jaarrekening bestaat uit:

- (1) de enkelvoudige balans per 31 december 201X;
- (2) de enkelvoudige winst-en-verliesrekening over 201X; en
- (3) de toelichting met een overzicht van de belangrijke grondslagen voor financiële verslaggeving en overige toelichtingen.

Naar ons oordeel:

- geeft de geconsolideerde jaarrekening een getrouw beeld van de grootte en samenstelling van het vermogen van ABC N.V. op 31 december 201X en van het resultaat en de kasstromen over 201X, in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards zoals aanvaard binnen de Europese Unie (EU-IFRS) en met Titel 9 Boek 2 BW;
- geeft de enkelvoudige jaarrekening een getrouw beeld van de grootte en samenstelling van het vermogen van ABC N.V. op 31 december 201X en van het resultaat over 201X in overeenstemming met Titel 9 Boek 2 BW.

De basis voor ons oordeel

Wij hebben onze controle uitgevoerd volgens het Nederlands recht, waaronder ook de Nederlandse controlestandaarden vallen. Onze verantwoordelijkheden op grond hiervan zijn beschreven in de sectie 'Onze verantwoordelijkheden voor de controle van de jaarrekening'.

Wij zijn onafhankelijk van ABC N.V. zoals vereist in de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) en andere voor de opdracht relevante onafhankelijkheidsregels in Nederland. Verder hebben wij voldaan aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en andere relevante regelgeving.

Wij vinden dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel.

Materialiteit

Afwijkingen kunnen ontstaan als gevolg van fraude of fouten en zijn materieel indien redelijkerwijs kan worden verwacht dat deze, afzonderlijk of gezamenlijk, van invloed kunnen zijn op de economische beslissingen die gebruikers op basis van deze jaarrekening nemen. De materialiteit beïnvloedt de aard, timing en omvang van onze controlewerkzaamheden en de evaluatie van het effect van onderkende afwijkingen op ons oordeel.

Op basis van onze professionele oordeelsvorming hebben wij de materialiteit voor de jaarrekening als geheel bepaald op € X. De materialiteit is gebaseerd op ... *(nader in te vullen % van de relevante benchmark b.v. winst, omzet of andere criteria)*. Wij houden ook rekening met afwijkingen en/of mogelijke afwijkingen die naar onze mening om kwalitatieve redenen materieel zijn.

Wij zijn met de raad van commissarissen overeengekomen dat wij aan de raad tijdens onze controle geconstateerde afwijkingen boven de € Y rapporteren alsmede kleinere afwijkingen die naar onze mening om kwalitatieve redenen relevant zijn.

Reikwijdte van de groepscontrole

ABC N.V. staat aan het hoofd van een groep van entiteiten. De financiële informatie van deze groep is opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van ABC N.V.

Gegeven onze eindverantwoordelijkheid voor het oordeel zijn wij verantwoordelijk voor de aansturing van, het toezicht op en de uitvoering van de groepscontrole. In dit kader hebben wij de aard en omvang bepaald van de uit te voeren werkzaamheden voor de groepsonderdelen. Bepalend hierbij zijn de omvang en/of het risicoprofiel van de groepsonderdelen of de activiteiten. Op grond hiervan hebben wij de groepsonderdelen geselecteerd waarbij een controle of beoordeling van de volledige financiële informatie of specifieke posten noodzakelijk was.

Onze groepscontrole heeft zich met name gericht op de significante onderdelen ... *[uitleggen wat dit betreft b.v. groepsonderdelen, landen, activiteiten]*. Bij de onderdelen *aaa* en *bbb* hebben wij zelf controlewerkzaamheden uitgevoerd. Wij hebben gebruik gemaakt van andere accountants bij de controle van onderdeel *ccc*. Bij andere onderdelen hebben wij beoordelingswerkzaamheden of specifieke controlewerkzaamheden uitgevoerd.

Door bovengenoemde werkzaamheden bij (groeps)onderdelen, gecombineerd met aanvullende werkzaamheden op groepsniveau, hebben wij voldoende en geschikte controle-informatie met betrekking tot de financiële informatie van de groep verkregen om een oordeel te geven over de geconsolideerde jaarrekening.

De kernpunten van onze controle

In de kernpunten van onze controle beschrijven wij zaken die naar ons professionele oordeel het meest belangrijk waren tijdens onze controle van de jaarrekening. De kernpunten van onze controle hebben wij met de raad van commissarissen gecommuniceerd, maar vormen geen volledige weergave van alles wat is besproken.

Wij hebben onze controlewerkzaamheden met betrekking tot deze kernpunten bepaald in het kader van de jaarrekeningcontrole als geheel. Onze bevindingen ten aanzien van de individuele kernpunten moeten in dat kader worden gezien en niet als afzonderlijke oordelen over deze kernpunten.

De beschrijving van een kernpunt bevat de volgende elementen¹:

- *een beschrijving van het kernpunt;*
- *een samenvatting van de uitgevoerde controlewerkzaamheden;*
- *indien relevant, belangrijke opmerkingen met betrekking tot de kernpunten: en*
- *indien relevant, een verwijzing naar toelichting of vermelding in de jaarstukken*

Verantwoordelijkheden van het bestuur en de Raad van commissarissen voor de jaarrekening

Het bestuur is verantwoordelijk voor het opmaken en het getrouw weergeven van de jaarrekening in overeenstemming met EU-IFRS en met Titel 9 Boek 2 BW, alsmede voor het opstellen van het jaarverslag in overeenstemming met Titel 9 Boek 2 BW. In dit kader is het bestuur verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing die het bestuur noodzakelijk acht om het opmaken van de jaarrekening mogelijk te maken zonder afwijkingen van materieel belang als gevolg van fouten of fraude.

¹ Praktijkvoorbeelden zullen op de website van de NBA beschikbaar worden gesteld.

Bij het opmaken van de jaarrekening moet het bestuur afwegen of de onderneming in staat is om haar werkzaamheden in continuïteit voort te zetten. Op grond van genoemde verslaggevingsstelsels moet het bestuur de jaarrekening opmaken op basis van de continuïteitsveronderstelling, tenzij het bestuur het voornemen heeft om de vennootschap te liquideren of de bedrijfsactiviteiten te beëindigen of als beëindiging het enige realistische alternatief is. Het bestuur moet gebeurtenissen en omstandigheden waardoor gerede twijfel zou kunnen bestaan of de onderneming haar bedrijfsactiviteiten kan voortzetten, toelichten in de jaarrekening.

De raad van commissarissen is verantwoordelijk voor het uitoefenen van toezicht op het proces van financiële verslaggeving van de vennootschap.

Onze verantwoordelijkheden voor de controle van de jaarrekening

Onze verantwoordelijkheid is het zodanig plannen en uitvoeren van een controleopdracht dat wij daarmee voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgen voor het door ons af te geven oordeel.

Onze controle is uitgevoerd met een hoge mate maar geen absolute mate van zekerheid waardoor het mogelijk is dat wij tijdens onze controle niet alle fouten en fraude ontdekken. Daarom geeft ons oordeel in de controleverklaring een redelijke mate van zekerheid.

<<De groen gearceerde tekst hieronder kan worden opgenomen in een bijlage bij de controleverklaring.>>

Wij hebben deze accountantscontrole professioneel kritisch uitgevoerd en hebben waar relevant professionele oordeelsvorming toegepast in overeenstemming met de Nederlandse controlestandaarden, ethische voorschriften en de onafhankelijkheidseisen. Onze controle bestond onder andere uit:

- het identificeren en inschatten van de risico's dat de jaarrekening afwijkingen van materieel belang bevat als gevolg van fouten of fraude, het in reactie op deze risico's bepalen en uitvoeren van controlewerkzaamheden en het verkrijgen van controle-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel. Bij fraude is het risico dat een afwijking van materieel belang niet ontdekt wordt groter dan bij fouten. Bij fraude kan sprake zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van de interne beheersing;
- het verkrijgen van inzicht in de interne beheersing die relevant is voor de controle met als doel controlewerkzaamheden te selecteren die passend zijn in de omstandigheden. Deze werkzaamheden hebben niet als doel om een oordeel uit te spreken over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit;
- het evalueren van de geschiktheid van de gebruikte grondslagen voor financiële verslaggeving. En het evalueren van de redelijkheid van schattingen door het bestuur en de toelichtingen die daarover in de jaarrekening staan;
- het vaststellen dat de door het bestuur gehanteerde continuïteitsveronderstelling aanvaardbaar is. Tevens op basis van de verkregen controle-informatie vaststellen of er gebeurtenissen en omstandigheden zijn waardoor gerede twijfel zou kunnen bestaan of de onderneming haar bedrijfsactiviteiten in continuïteit kan voortzetten. Als wij concluderen dat er een onzekerheid van materieel belang bestaat, zijn wij verplicht om aandacht in onze controleverklaring te vestigen op de relevante gerelateerde toelichtingen in de jaarrekening. Als de toelichtingen inadequaat zijn, moeten wij onze verklaring aanpassen. Onze conclusies zijn gebaseerd op de controle-informatie die verkregen is tot de datum van onze controleverklaring. Toekomstige gebeurtenissen of omstandigheden kunnen er echter toe leiden dat een onderneming haar continuïteit niet langer kan handhaven;
- het evalueren van de presentatie, structuur en inhoud van de jaarrekening en de daarin opgenomen toelichtingen; en
- het evalueren of de jaarrekening een getrouw beeld geeft van de onderliggende transacties en gebeurtenissen.

Wij communiceren met de raad van commissarissen onder andere over de geplande reikwijdte en timing van de controle en over de significante bevindingen die uit onze controle naar voren zijn gekomen, waaronder eventuele significante tekortkomingen in de interne beheersing.

Wij bevestigen aan de raad van commissarissen dat wij de relevante ethische voorschriften over onafhankelijkheid hebben nageleefd. Wij communiceren ook met de raad over alle relaties en andere zaken die redelijkerwijs onze onafhankelijkheid kunnen beïnvloeden en over de daarmee verband houdende maatregelen om onze onafhankelijkheid te waarborgen.

Wij bepalen de kernpunten van onze controle van de jaarrekening vanuit alle zaken die wij met de raad van commissarissen hebben besproken. Wij beschrijven deze kernpunten in onze controleverklaring, tenzij dit is verboden door wet- of regelgeving of wanneer het beschrijven daarvan in buitengewoon zeldzame omstandigheden zou leiden tot nadelige gevolgen voor het maatschappelijk verkeer die groter zijn dan de toegevoegde waarde van het beschrijven van het kernpunt. Randvoorwaarde hierbij is dat de entiteit zelf niet heeft gerapporteerd over de betreffende zaak.

Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten

Verklaring betreffende het jaarverslag en de overige gegevens

Wij vermelden op basis van de wettelijke verplichtingen onder Titel 9 Boek 2 BW (betreffende onze verantwoordelijkheid om te rapporteren over het jaarverslag en de overige gegevens):

- dat wij geen tekortkomingen hebben geconstateerd naar aanleiding van het onderzoek of het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, overeenkomstig Titel 9 Boek 2 BW is opgesteld, en of de door Titel 9 Boek 2 BW vereiste overige gegevens zijn toegevoegd.
- dat het jaarverslag, voor zover wij dat kunnen beoordelen, verenigbaar is met de jaarrekening.

Benoeming

Wij zijn door de Raad van commissarissen op *dd-mm-jj* benoemd als accountant van ABC N.V. vanaf de controle van het boekjaar XXXX en zijn sinds die datum tot op heden de externe accountant..

Plaats en datum

... (naam accountantspraktijk)

... (naam accountant)

Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Antonio Vivaldistraat 2 - 8
1083 HP Amsterdam
Postbus 7984
1008 AD Amsterdam

T 020 301 03 01
E nba@nba.nl
I www.nba.nl