

NBA  
T.a.v. de werkgroep VOR

Postbus 7984  
1008 AD Amsterdam  
Antonio Vivaldistraat 2-8  
1083 HP Amsterdam  
T 020 301 03 01  
nba@nba.nl  
www.nba.nl

Datum	Onderwerp	Referentie	Bijlage(n)
13-09-2024	Consultatie Dialogopaper VOR	LIO-JS	

Doorkiesnummer  
088 4960305

Beste leden NBA werkgroep VOR,

De NBA Ledengroep Intern en Overheidsaccountants (LIO) maakt graag gebruik van de mogelijkheid om te reageren op het NBA consultatiedocument Dialogopaper VOR.

### **Algemene reactie LIO bestuur**

De VOR is een uitstekende ontwikkeling in het bevorderen van het risico denken binnen de Nederlandse beursgenoteerde bedrijven. Door te kiezen voor een principe based karakter wordt recht gedaan aan de typisch Nederlandse benaderingswijze. Echter brengt deze aanpak ook risico's met zich mee. Eén van de voornaamste risico's daarbij is het gevaar dat de VOR beperkt blijft tot een papieren exercitie, vooral bij die organisaties waar het risico denken nog minder sterk ontwikkeld is.

Verscheidene partijen hebben hierin een rol, waaronder bestuurders, aandeelhouders/stakeholders, externe accountants, internal auditors (met als onderdeel intern accountants), commissarissen, toezichthouders, accountants in business, financiële functies, risk management afdelingen, met interne controle belaste afdelingen in de 1<sup>e</sup> en 2<sup>e</sup> lijn, compliance officers.

De rol van de extern accountant is daarbij beperkt tot het formeel toetsen van de VOR aan de verenigbaarheid met de jaarrekening en de vraag of de VOR mogelijke materiële afwijkingen bevat.

De Raad van Commissarissen/Audit Committee zal steunen op het voorwerk van internal auditors en de risk management functies. Derhalve zal de Internal Audit functie goed moeten zijn gepositioneerd om vanuit de onafhankelijke 3<sup>e</sup> lijn zicht te hebben op de kwaliteit en het niveau van risico beheersing. Het is van belang dat de Internal Auditor daarmee voorsorteert om een expliciete en voorname rol, als aanjager maar ook als toetsers, te hebben in risico beheersing en de verantwoording daarover. Vandaar dat het voor de herziening van de NBA handreiking 1109

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



'Accountant en corporate governance informatie' van belang is deze rol nader te benadrukken en hierin mogelijke handvatten te geven. Hoewel gezien de opzet van de VOR iedere organisatie dit op een eigen manier kan invullen, blijft in alle gevallen overeind staan dat de rol van de Internal Audit functie hierin essentieel is.

Voor alle dialoogvragen geldt dat er een onderscheid kan/zal bestaan tussen grote en kleine beursgenoteerde ondernemingen evenals niet beursgenoteerde ondernemingen die de VOR (vrijwillig) adopteren. Daarnaast geldt dat kleine of niet beursgenoteerde ondernemingen niet allemaal een Internal Audit Functie hebben.

### **Dialoogvragen**

*(1) Hoe om te gaan met het beperkt kunnen vergelijken van de VOR van verschillende ondernemingen aangezien de VOR ondernemingsspecifiek ingevuld kan worden qua:*

*a. raamwerk/normenkader voor risicobeheersing?*

*b. wijze van evaluatie van effectiviteit van de risicobeheersing (inclusief omgaan met tekortkomingen)?*

*(2) Hoe om te gaan met het begrip 'effectiviteit', een begrip dat in de toelichting op de Code gedefinieerd is in een term wat het niet is?*

*(3) Hoe om te gaan met het begrip (belangrijke) tekortkoming(en) in de interne risicobeheersings- en controlesystemen?*

### **Antwoord LIO bestuur**

Met de gekozen aanvliegroute van principle based en de vrijheid en individualiteit die geboden wordt is het duidelijk niet de bedoeling om vervolgens met strikte kaders te komen. Het kan echter juist helpen suggesties te geven van modellen (zoals COSO, ISO 31000, NEN normen en H&S specifieke modellen) en deze als good practices uit te werken. Goed voorbeeld doet vaak volgen wat de vergelijkbaarheid over de tijd ten goede zal komen.

Duidelijk is wel dat met de vrije invulling van de VOR het van groot belang is dat de ondernemingen bij de onderbouwing van de VOR scherp duiden wat er verstaan wordt onder effectiviteit en hoe de organisatie tot het eigen oordeel komt. Aanvullende toelichting is daarmee vereist wanneer er tekortkomingen worden geconstateerd, mede om deze in (financieel) perspectief te plaatsen. Ook de relatie en verhouding tot de door de onderneming bepaalde risk appetite behoeft hierbij toelichting. Dit vergroot de leesbaarheid.

### **Dialoogvragen**

*(4) Hoe onderbouw je als bestuur de VOR?*

*(5) Hoe zie je als auditcommissie toe op de VOR, de onderbouwing daarvan, de rapportage daarover aan de RvC en de verantwoording daarover in het rvc-verslag?*

*(6) Hoe om te gaan met vragen van aandeelhouders over de VOR in de Algemene Vergadering van Aandeelhouders (AvA)?*

### **Antwoord LIO bestuur**

Met de vrijheid in aanpak is het daarmee aan het bestuur en de Raad van Commissarissen om hier tijdig over met elkaar in gesprek te gaan. Hierin bestaat een sterke



rol voor de 3<sup>e</sup> lijn Internal Audit functie welke op basis van de uitgevoerde audits (op 2<sup>e</sup> lijns risico management processen en specifieke risk-based 1<sup>e</sup> en 2<sup>e</sup> lijns interne controle audit onderwerpen) en onderzoeken een beeld kan schetsen van de risico beheersing van de organisatie. Voor de RVC (en Audit Committee) geldt daarmee dat ze vooral de Internal Audit functie gebruiken voor advies en assurance. Daarbij is het voor de RVC vooral van belang dat de IAF transparant toelicht wat hun rol is geweest en hoe zij van oordeel zijn dat zij voldoende zicht hebben op de risico beheersing door de 1<sup>e</sup> en 2<sup>e</sup> lijn. De Internal Audit functie zou hiervoor tevens aan 'assurance mapping' moeten gaan doen om alle type audits in en rondom de onderneming in kaart te brengen ter preventie van hiaten en doublures.

### **Dialogvraag**

*(7) Hoe om te gaan met het begrip 'zekerheid', een begrip dat in de toelichting op de Code gedefinieerd is in een term wat het niet is?*

### **Antwoord LIO bestuur**

Dit blijft een ongelukkig gekozen term in het kader van de lading die deze in het maatschappelijk verkeer heeft in relatie tot de rol van de extern accountant. Ook hierin is de oplossing dat het bestuur ondubbelzinnig duidelijk aangeeft wat de zekerheid is die ze met de VOR verschaffen en hoe ze die zekerheid hebben vergaard. Daarin is wederom de onafhankelijke rol van de Internal Audit functie van belang om waar mogelijk te assisteren en assurance te geven.

### **Dialogvraag**

*(8) Hoe om te gaan met de mogelijkheid dat de bestuursverklaring door verschillende belanghebbenden verschillend kan worden geïnterpreteerd in termen van dat de bestuursverklaring (a) geen of (b) een impliciete of (c) een expliciete conclusie is over de effectieve werking van controls?*

### **Antwoord LIO bestuur**

Dit blijft maatwerk en vooral ook de verantwoordelijkheid van de belanghebbenden om de dialoog te voeren over risico beheersing en wat daar onder verstaan wordt. Daarbij moet wel gezegd worden dat een In Control Statement ook een bepaalde schijnveiligheid kan geven. De dialoog blijft daarin van groter belang, specifiek voor de rol vanuit de RVC.

Verklaren dat controls effectief zijn is niet gelijk aan dat je als onderneming 'in control' bent. Maar ook een expliciete 'in control statement' die suggereert dat er nooit iets gebeurt geeft geen garantie voor het voorkomen van incidenten.

De focus zou moeten liggen op de aandacht en focus voor continuous improvement op het gebied van interne controle en periodieke rapportage over de voortgang.

### **Dialogvraag**

*(9) Wat is de beste weg voorwaarts met de implementatie van de VOR? Via een route van laten ontwikkelen in de tijd en een evaluatie na enige tijd? Of via aan de voorkant oplossen van (een aantal) uitvoeringsvragen en het beschikbaar komen van nadere guidance?*

### **Antwoord LIO bestuur**



De gekozen route van vrijheid en principle based maakt het ingewikkeld om de VOR sterk te kaderen. Zonder kaders gaat dit echter wel druk leggen op de organisaties om te rapporteren over de VOR. Het kan helpen om een aantal good practices op basis van verschillende modellen voor risico beheersing verder uit te werken. Zo geef je wel guidance maar geen sterke kaders en kan het proces zich verder ontwikkelen op basis waarvan evaluatie en bijsturing tot stand komt. Het LIO bestuur is sterk voorstander van de route om de VOR te laten ontwikkelen in de tijd en na enige jaren te evalueren.

**Dialogvraag:**

*(10) Is er behoefte aan het verduidelijken van de rol van de externe accountant bij de beoordeling van het bestuursverslag inclusief VOR?*

**Antwoord LIO bestuur**

De rol van de extern accountant is omschreven en is niet anders dan bij het verdere bestuursverslag. Een rol die bekend moet zijn voor de extern accountant. Juist de rol van de Internal Audit Functie en guidance hierbij ontbreekt. Het risico beheersingsgesprek tussen bestuur en RVC kan worden versterkt door de Internal Audit functie met een meer beschreven rol bij de VOR.

Met vriendelijke groet,

Namens het bestuur van de NBA Ledengroep Intern en Overheidsaccountants,

was getekend

Johan Scheffe RA RO CIA  
Secretaris LIO bestuur

