

NBA

Antonio Vivaldistraat 2-8

1083 HP Amsterdam

Reactie per email naar consultaties@nba.nl

Onderwerp: reactie op concept NBA-handreiking rapporteren over continuïteit in de controleverklaring

Noordwijk, 2 augustus 2022

Geachte NBA,

Dank voor de mogelijkheid om te reageren op de concept NBA-handreiking rapporteren over continuïteit in de controleverklaring (hierna: “de concept Handreiking”). Namens V&A accountants-adviseurs maak ik graag gebruik van de mogelijkheid om te reageren en bij deze ontvangt u onze reactie. Als gevolg van de vakantieperiode komt deze reactie (veel) te laat. Ik hoop evenwel dat de NBA deze reactie kan gebruiken.

Het consultatiedocument bij de concept Handreiking bevat acht consultatievragen. Allereerst geven wij onze algemene reflectie op de concept Handreiking, vervolgens onze reactie op de acht consultatievragen en afsluitend nog een aantal suggesties ter overweging.

Algemeen

Vooropgesteld is het voor het verkrijgen van een eenduidig begrip van de materie en de (nieuwe) toepassing hiervan goed om met deze concept Handreiking te komen. Na kennisname hiervan hebben wij bij de wijze van rapporteren over continuïteit in de controleverklaring en deze concept Handreiking een viertal observaties. Deze zijn:

1. **Beperkte meerwaarde (verkorte) sectie controleaanpak continuïteit bij scenario 1¹** – Wij zijn van mening dat bij scenario 1 het – al dan niet in verkorte vorm – opnemen van een sectie controleaanpak continuïteit in de controleverklaring van beperkte meerwaarde is. Doet de accountant wat wordt vereist – en dit mogen gebruikers van de accountant verwachten – dan zegt de bestaande controleverklaring met een goedkeurend oordeel in aanmerkelijk mindere tekst dat de accountant zich kan vinden in de aanvaardbaarheid van de toegepaste continuïteitsveronderstelling in de jaarrekening. Dit is naar onze mening waar gebruikers in

¹ Geen serieuze bedreiging van de continuïteit.

deze situatie nog steeds het meest in geïnteresseerd zijn. Niet in het meenemen van de gebruikers in de weg hiernaartoe.

Wij realiseren ons dat dit punt vooraf gaat aan de concept Handreiking en dit punt was overigens al een veel genoemd kritiekpunt vanuit de reacties op de consultatie ‘Verplichte rapportering over fraude en continuïteit in de controleverklaring’. Desondanks vinden wij dit nog steeds een belangrijk punt. Wij zouden ons er dan ook wat bij kunnen voorstellen om bij scenario 1 het – al dan niet in verkorte vorm – opnemen van een sectie controleaanpak continuïteit in de controleverklaring over te laten aan de professionele oordeelsvorming van de accountant. De accountant dient hierbij uiteraard de uitgevoerde werkzaamheden en gemaakte afwegingen daarbij passend te documenteren.

2. **Een gedetailleerde en uitgebreide sectie controleaanpak continuïteit levert een beperkte(re) toegevoegde waarde voor de gebruikers** – Wij vragen ons af of de mate van detail en uitgebreidheid van de sectie controleaanpak continuïteit, al dan niet geïntegreerd in een kernpunt van de controle of een verplichte continuïteitsparagraaf (hierna: “de sectie controleaanpak continuïteit”, tenzij anders aangegeven) zoals uitgewerkt in de voorbeeldteksten, van toegevoegde waarde is voor de gebruikers. Wij kunnen ons voorstellen dat dit beperkt(er) is, met name in jaarrekeningen van organisaties die geen OOB zijn. De gebruikers zijn er niet om te beoordelen of de accountant aan alle relevante aspecten heeft gedacht noch of de werkzaamheden goed zijn uitgevoerd; dit mogen de gebruikers van de accountant immers verwachten. De gebruikers willen weten of naar de professionele oordeelsvorming van de accountant de toegepaste continuïteitsveronderstelling voor het opstellen van de jaarrekening aanvaardbaar is. Door te verwijzen naar (de) relevante toelichting(en) in de jaarrekening en het vermelden van:
 - i. de hoofdreden(en) voor het niet bestaan van een materiële onzekerheid over de continuïteit
 - ii. de hierop verrichte werkzaamheden; en
 - iii. de belangrijkste uitkomsten;ligt de focus op waar het echt om gaat. Schrijf je dit vervolgens in duidelijke en heldere taal dan wordt een bijdrage aan het dichten van de verwachtingskloof geleverd.
3. **Periodieke evaluatie, rapportage en kennisdeling** – Ondanks dat dit een punt is dat buiten de reikwijdte van de concept Handreiking valt vinden wij – met in achtneming van de twee eerdere observaties – het wel belangrijk dat de NBA al dan niet samen met de werkgroep continuïteit op periodieke basis evalueert of wat we als accountantsberoep op dit punt doen ertoe doet en hierover rapporteert. Rapporteren over wat goed gaat, wat kan/moet beter en (*best practices*). Hierbij denken wij aan een evaluatie over twee of drie jaar onder gebruikers vna jaarrekeningen (en controleverklaringen), waarbij nadrukkelijk onderscheid wordt gemaakt tussen (gebruikers van jaarrekeningen van) organisaties die kwalificeren als OOB en organisaties die niet kwalificeren als OOB. Een dergelijke evaluatie past in een lerende beroepsgroep.

Daarnaast stellen wij voor dat de NBA proactief (*best practices*) gaat delen ('best' is hierbij tussen haakjes geschreven, omdat per geval afhangt wat als 'best' kan worden beschouwd). Dit kan bijvoorbeeld door op een (landings)pagina van de NBA de openbaar beschikbare afgegeven controleverklaringen met een – al dan niet geïntegreerde – sectie controleaanpak continuïteit op te nemen.

De psychologie achter het inschatten van de continuïteitsveronderstelling is onderbelicht en krijgt geen aandacht. Formeel moet de leiding van een entiteit, als verantwoordelijk orgaan voor het opstellen van de jaarrekening, als eerste een inschatting maken van de continuïteitsveronderstelling en aansluitend toetst de accountant die inschatting. De wet- en regelgeving en ook deze concept Handreiking zijn gebaseerd op deze rolverdeling en deze volgorde. In de praktijk is het niet ongebruikelijk (met name in het niet-OOB segment) dat (a) de leiding van een entiteit de inschatting van de continuïteitsveronderstelling niet of niet als eerste maakt; en (b) dat deze inschatting in het gunstigste geval neutraal (objectief) is, maar veelal te positief is (een te negatieve inschatting komt vrijwel niet voor, tenzij de leiding in een uitzonderlijk geval een incentive of specifiek belang heeft om de entiteit richting discontinuïteit te sturen). Deze twee aspecten, die beide raken aan de gedragingen van de leiding van de entiteit, zijn van invloed op de werkzaamheden van de accountant en het oordeel dat de accountant vormt. En deze twee aspecten manifesteren zich niet alleen in situaties waarin de accountant op grond van St. 570.35 en 570.A35 tot een oordeelonthouding komt. Ook in situaties van scenario 2 en 3 uit deze concept Handreiking kunnen deze aspecten zich voordoen. Beide aspecten (a. te late inschatting of b. te optimistische inschatting) leiden tot een soort 'pingpong spel' tussen de leiding en de accountant. En alhoewel de theorie (wet- en regelgeving) duidelijk is over de rolverdeling en verantwoordelijkheden van de leiding van een entiteit en die van de accountant, kan in de praktijk in het 'pingpong spel' sprake zijn van enige vervaging van die rolverdeling. Dat kan een dilemma creëren, namelijk (I.) gaat de accountant beschrijven welke ondersteuning vanuit de natuurlijke adviesfunctie is geboden bij het opstellen/verbeteren van de beoordeelde documentatie (denk aan het verstrekken van aanwijzingen of gemotiveerd afkeuren van opgestelde documentatie) of (II.) gaat de accountant heel 'clean' beschrijven welke werkzaamheden puur vanuit de controlerol zijn uitgevoerd en laat de accountant daarbij de ondersteuning achterwege? Accountants worstelen hiermee, maar dit proces van professionele oordeelsvorming ten voeten uit komt niet terug in de toelichting in de controleverklaring (in de sectie 'Controleaanpak continuïteit' in de controleverklaring). En wellicht hoeft dat niet eens (hoewel ik het de moeite waard vind dit te serieus onderzoeken), maar dan zou de aandacht hiervoor minimaal terug moeten komen in deze concept Handreiking (als ondersteuning voor de praktijk).

De eerste drie observaties komen ook terug in onze reactie op de acht consultatievragen. Zie hierna.

Consultatievraag 1 – Zijn de verschillende scenario's binnen het continuïteitscontinuüm en de uitwerking hiervan voor u voldoende duidelijk (hoofdstuk 4)?

Ja. De scenario's:

1. geen serieuze bedreiging van de continuïteit;
2. onzekerheid over continuïteit;
3. gerede twijfel/ernstige onzekerheid over continuïteit/materieel belang; en
4. discontinuïteit onontkoombaar;

en de uitwerkingwijze hiervan zijn duidelijk. Bij de feitelijke uitwerking van de scenario's 1 en 2 plaatsen wij wel kanttekeningen, zie hiervoor onze beantwoorde op navolgende consultatievragen.

Consultatievraag 2 – Is de figuur met de beslisboom voor de verschillende scenario's voldoende duidelijk en in de praktijk hanteerbaar (hoofdstuk 4.4)?

Ja en nee.

Ja, de beslisboom voor de verschillende scenario's is op zich voldoende duidelijk.

Nee, bij de hanteerbaarheid in de praktijk hiervan plaatsen wij een aantal kanttekeningen. Die kanttekeningen doen in de basis niets af aan de duidelijkheid van de beslisboom, maar vinden wij relevant bij de totale toepassing van de beslisboom.

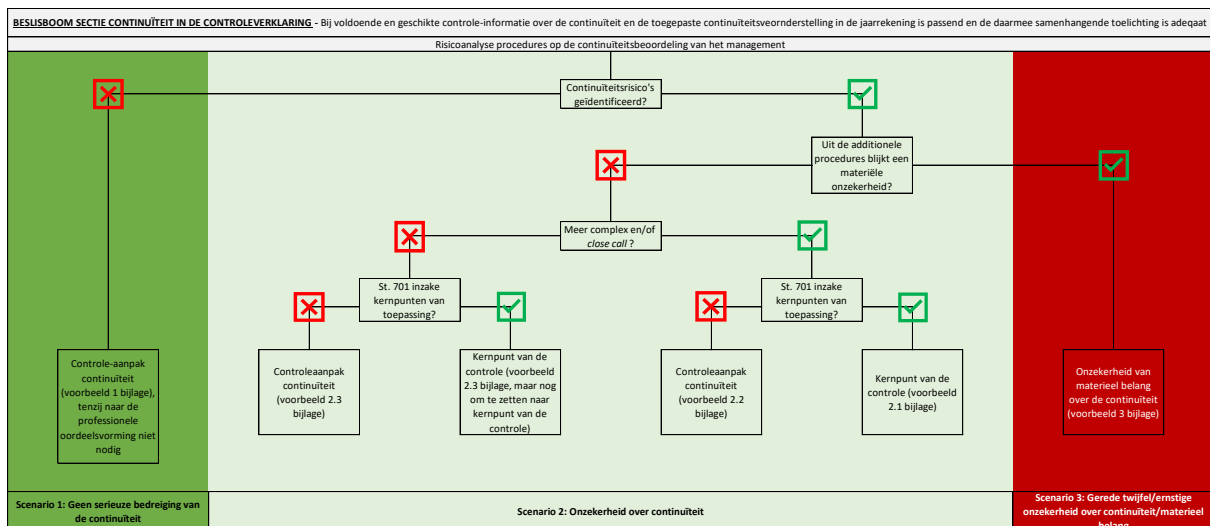
1. De meerwaarde van het – al dan niet in verkorte vorm – opnemen van een sectie controleaanpak continuïteit in de controleverklaring schatten wij in als beperkt. Omwille van het voorkomen van doublures volstaan wij voor onze motivatie hiervoor met een verwijzing naar consultatievraag 5 die hier specifiek op in gaat.
2. Continuïteit als kernpunt van de controle komt nu alleen voor bij een geïdentificeerd continuïteitsrisico waarover geen materiële onzekerheid bestaat, maar die wel meer complex dan wel een *close call* is en waarop St. 701 van toepassing is. Dat begrijpen wij. Maar zou het bij toepassing van St. 701 vanuit zowel stakeholdersperspectief als de verdergaande (rapportage)rol van de accountant rondom de controleaanpak continuïteit (en frauderisico's) in de controleverklaring niet aan te bevelen zijn om bij scenario 2 altijd via een kernpunt van de controle over continuïteit te rapporteren, tenzij sprake is van een aangepast oordeel cf. St. 705 of sprake is van één in de in St. 700.29A (a)/(b) / St. 701.14(a)/(b) beschreven situaties? Voor zowel de stakeholders als de accountant blijft daardoor de structuur van de controleverklaring intact en daardoor herkenbaar en eenduidig interpreteerbaar.
3. De situaties waarin continuïteit een aangelegenheid is voor een aangepast oordeel zijn niet uitgewerkt, zie St. 570.21, 570.23 en 570.24. Wellicht is dit ook niet de bedoeling geweest, onder de veronderstelling dat het uitgangspunt voor het opstellen van de beslisboom (figuur 2) is geweest dat voldoende en geschikte controle-informatie over de continuïteit is verkregen en de toegepaste continuïteitsveronderstelling in de jaarrekening aanvaardbaar is en de daarmee samenhangende toelichting(en) adequaat is(/zijn). Hier zouden wij ons wat bij

kunnen voorstellen. Wij geven ter overweging deze beperking of vooronderstelling te expliciteren in de beslisboom.

Wat ons betreft resteert nog onduidelijkheid of bij een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel als gevolg van een in St. 570.21 en 570.23 beschreven situatie continuïteit op één of op twee plaatsen in de controleverklaring naar voren moet komen. Wij hebben een voorkeur voor het op één plaats in de controleverklaring opnemen van een toelichting op de continuïteit, en in voorkomende gevallen (i.e. oordeel met beperking of een afkeurend oordeel) dan lijkt ons opname in het onderdeel ‘de basis voor het oordeel met beperking/het afkeurend oordeel’ het meest passend. Hierbij zal dan uiteraard aandacht moeten worden besteed aan dat wat wordt beschreven geen afbreuk doet aan het oordeel c.q. het oordeel niet overschaduwd.

4. De beslisboom (figuur 2) zou verbeteren indien hierin meer expliciet de scenario's 1, 2, en 3 uit figuur 1 worden vermeld dan wel dat via de kleurstellingen (zoals opgenomen in figuur 1) de beslisboom wordt verbeterd.

Wij presenteren op hieronder een alternatieve figuur 2: beslisboom sectie continuïteit in de controleverklaring waarin bovenvermelde punten 1 t/m 4 zijn verwerkt, met uitzondering van het 2^e deel van punt 3 ingaande op de situatie van een oordeel met beperking conform St. 570.23 of een afkeurend oordeel conform St. 570.21 of .23 en het hierin integreren van de sectie controleaanpak continuïteit.



Consultatievraag 3 – Zijn de scenario's en de beslisboom (hoofdstuk 4) behulpzaam om te komen tot een passende rapportering over de controleaanpak van de continuïteit in de controleverklaring?

Ja, maar en nee.

Ja, wanneer voldoende en geschikte controle-informatie is verkregen over de continuïteit en de toegepaste continuïteitsveronderstelling in de jaarrekening en de daarmee samenhangende toelichting adequaat is aanvaardbaar

Ja, maar met uitzondering van de vermelde punten 1 en 2 bij consultatievraag 2.

Nee, wanneer – in navolging van punt 3 bij consultatievraag 2 – sprake is van:

- het niet hebben verkregen van voldoende en geschikte controle-informatie over de continuïteit met als gevolg een verplichte continuïteitsparagraaf cf. St. 570.22 of erger een oordeel met beperking of een oordeelonthouding cf. St. 570.24 en St. 705.10;
- het niet aanvaardbaar zijn van de toegepaste continuïteitsveronderstelling in de jaarrekening met als gevolg een afkeurend oordeel cf. St. 570.21;
- (een) inadequate toelichting(en) over de continuïteit in de jaarrekening met als gevolg een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel cf. St. 570.23;

lijkt in de controleverklaring de sectie controleaanpak continuïteit opgenomen te moeten worden, tenzij sprake is van een oordeelonthouding. In geval van het laatste moet deze sectie achterwege worden gelaten conform St. 700.29D. Deze vervolgsenario's blijken nu niet uit de beslisboom, maar zijn naar onze mening wel van belang om een passende rapportage over continuïteit in de controleverklaring te bewerkstelligen. Kan/mag een sectie controleaanpak continuïteit bijvoorbeeld ook in de basis voor een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel worden geïntegreerd?

Consultatievraag 4 – Onderschrijft u de NBA aanbevelingen (hoofdstukken 1, 3 en 4)?

Ja. De NBA heeft in de hoofdstukken 1, 3 en 4 de volgende aanbevelingen opgenomen:

1. Integratie van de sectie controleaanpak continuïteit – als van toepassing – in de verplichte continuïteitsparagraaf (St. 570.22) of in een kernpunt van de controle (St. 701) en indien dit de leesbaarheid van de controleverklaring ten goede komt. [bron: hoofdstukken 1 en 4]
2. De beschrijving van continuïteit in de verplichte continuïteitsparagraaf, als kernpunt van de controle of in de sectie controleaanpak continuïteit, moet proportioneel zijn en zo goed mogelijk zijn toegespitst op de specifieke situatie en ook in duidelijke en heldere taal (geen vakjargon) zijn geschreven. [hoofdstuk 3]
3. Voorstel om bij scenario 2 een nadere in de jaarrekening op te nemen toelichting over de continuïteit ingaande op:
 - de feitelijke situatie (gebeurtenissen of omstandigheden die zich hebben voorgedaan);
 - het risico;

- de mitigerende maatregelen, inclusief belangrijke oordelen, schattingen, verwachtingen en veronderstellingen met de daarbij behorende significante uitgangspunten (waar nodig); en
- een paragraaf met de strekking dat er ondanks de beschreven omstandigheden geen sprake is van een onzekerheid van materieel belang met betrekking tot het hanteren van de continuïteitsveronderstelling. [bron: hoofdstuk 4]

De gedane aanbeveling in hoofdstuk 1 komt overigens ook voor in de paragrafen 4.2.2 en 4.3.2. De concept Handreiking zou op dit punt nog ontduddeld kunnen worden.

Consultatievraag 5 – Vindt u dat het rapporteren over werkzaamheden gericht op de toegepaste continuïteitsveronderstelling in verkorte vorm meerwaarde heeft wanneer – zie scenario 1 van hoofdstuk 4.1 van de handreiking – geen omstandigheden of gebeurtenissen zijn geïdentificeerd die gereede twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven?

Nee. Onze nadere motivatie voor de beperkte meerwaarde die wij zien in het – al dan niet in verkorte vorm – opnemen van een sectie controleaanpak continuïteit in de controleverklaring is als volgt:

- als er geen serieuze bedreiging van de continuïteit (scenario 1) is weten de belangrijkste stakeholders dit al lang dan wel zien zij dit snel genoeg. Het opnemen van een dergelijke sectie in de controleverklaring leidt dan ook mogelijk tot een ongewenste ‘ruis’ op dit punt. Sterker nog, dit vergroot het risico dat de rapportage over de continuïteit onvoldoende opvalt in geval van scenario 2 of 3, omdat standaard in de controleverklaring een rapportage over de continuïteit is opgenomen. In de sectie ‘Onze verantwoordelijkheden voor de controle van de jaarrekening’ staat beschreven wat van de extern accountant mag worden verwacht. Dit moet de extern accountant gewoon goed doen;
- het opnemen van een dergelijke sectie heeft beperkte informatiewaarde; en
- het verworden van de voorbeeldtekst tot een *boilerplate*-tekst is een reëel risico.

Geen rapportageverplichting voor scenario 1 zou een aanpassing in de regelgeving vereisen. Dit kan door het in z’n geheel schrappen van de rapportageverplichting of door deze facultatief te maken en afhankelijk te laten zijn van de professionele oordeelsvorming van de accountant. Uiteraard zal de accountant dan de gemaakte over- en afwegingen passend – conform St. 230.8 – moeten documenteren.

Consultatievraag 6 – Zijn de voorbeeldteksten (in de bijlagen) behulpzaam – rekening houdend met het feit dat wij beogen te voorkomen dat boilerplate-teksten worden gebruikt – zodat de teksten in de verklaring over continuïteit cliënt- en opdrachtspecifiek wordt gemaakt?

Voorbeeldteksten zijn in de basis altijd behulpzaam. Het risico van het verworden hiervan tot *boilerplate*-teksten is reëel. Dit voorkomen is lastig. Als en voor zover deze voorbeeldteksten worden opgenomen in HRA deel 3, raden wij aan om hierop een duidelijke *disclaimer* op te nemen die het cliënt- en opdrachtspecifiek maken en het in duidelijke en heldere taal formuleren hiervan benadrukt. Hiermee voorkom je het probleem niet, maar maak je wel ondubbelzinnig duidelijk wat de bedoeling

is en wie waarvoor verantwoordelijk is. Inherent aan een voorbeeldtekst is dat deze jargon bevat. Daarnaast blinken de opgenomen voorbeeldteksten in de concept Handreiking ons inziens ook niet uit in duidelijke en heldere taal. Via een disclaimer los je dit niet op, maar omdat de verantwoordelijkheid hiervoor bij de accountant ligt is het zo wel ondubbelzinnig duidelijk.

Bij de voorbeeldteksten hebben wij daarentegen wel een aantal bezwaren, zie verder consultatievraag 7.

Consultatievraag 7 – Heeft u bezwaren tegen de inhoud van de voorbeeldteksten (in de bijlagen)?

Ja.

Wij hebben de navolgende bezwaren.

1. Voorbeeldtekst 1 heeft een beperkte meerwaarde. Zie consultatievraag 2, punt 1 en consultatievraag 5.
2. Voorbeeldtekst 2.1 zou naar onze mening alleen bij toepassing St. 701 en scenario 2 van toepassing moeten zijn, niet ook voorbeeld 2.3. Zie consultatievraag 2, punt 2.
3. De voorbeeldteksten 1 tot en met 3 zijn (zeer) gedetailleerd en uitgebreid. De voorbeeldteksten 2.1 en 2.2 bestrijken een kleine 2 pagina's en verwordt zo bijna tot een zelfstandige controleverklaring. De hoeveelheid tekst is nagenoeg gelijk aan voorbeeldtekst 3, terwijl bij scenario 2 geen sprake is van een materiële onzekerheid over de continuïteit ten opzichte van scenario 3 waarbij dit wel het geval is. Wij stellen voor te focussen op de kern door te verwijzen naar (de) relevante toelichting(en) in de jaarrekening en het vermelden van:
 - i. de hoofdreden(en) voor het niet bestaan van een materiële onzekerheid over de continuïteit volgens het management (en governance orgaan);
 - ii. de hierop verrichte werkzaamheden; en
 - iii. de belangrijkste uitkomsten.
4. Volgens voorbeeldtekst 1 mag worden verwezen naar het bestuursverslag als hierin een toelichting over continuïteit(risico's) is opgenomen. Het onderscheid tussen het hebben van een oordeel over de jaarrekening ten opzichte van het doen van een uitspraak over andere informatie was reeds en is nog steeds lastig uit te leggen en dat wordt hierdoor nog lastiger om uit te leggen aan de gebruikers. Een sectie controleaanpak continuïteit maakt deel uit van de sectie 'Verklaring over de in het jaarverslag opgenomen jaarrekening'. Het bestuursverslag maakt daarentegen deel uit van de sectie 'Verklaring over de in het jaarverslag opgenomen andere informatie'. Het risico bestaat hierdoor dat de gebruikers mogelijk ten onrechte (meer) zekerheid aan het bestuursverslag gaan ontlelen. Dit lijkt ons onwenselijk.

Stel dat dit om de één of andere reden wenselijk of verdedigbaar zou zijn, waarom is in de voorbeelden 2.1 tot en met 3 naar analogie van voorbeeld 1 niet gekozen om een verwijzing naar het bestuursverslag op te nemen?

Consultatievraag 8 – Heeft u nog andere adviezen voor ons met betrekking tot de handreiking?

Ja, als en voor zover nog geen afstemming met alle (beoogde) gebruikers van jaarrekeningen en onze controleverklaringen daarbij heeft plaatsgevonden stellen wij voor om deze gebruikersgroep proactief

uit te nodigen om op deze consultatie te reageren. Willen wij als beroepsgroep toegevoegde waarde leveren op dit onderwerp, dan is het belangrijk dat de gebruikersgroep deze concept Handreiking bevestigt. Doen zij dit niet, dan is de vraag hoe kan het dan wel.

Overige

Graag geven wij nog het volgende in algemene zin en met betrekking tot de concept Handreiking in overweging:

1. In de basis zijn wij tegen het maken van een onderscheid tussen wettelijke controles en vrijwillige controles. Wij zouden ons voor kunnen stellen dat dit onderscheid alsnog wordt los gelaten en ingezet wordt op:
 - i. het laten toepassen van professionele oordeelsvorming door de accountant voor het wel niet opnemen van een sectie controleaanpak continuïteit als scenario 1 van toepassing is;
 - ii. het verplicht opnemen van een sectie controleaanpak continuïteit als scenario 2 van toepassing is;
 - iii. het integreren van de sectie controleaanpak in de verplichte continuïteitsparagraaf als scenario 3 van toepassing is. Het opnemen van een verplichte continuïteitsparagraaf maakt immers geen onderscheid tussen wettelijke controles en vrijwillige controles.

Dit is wat ons betreft naast de proportionaliteit in de scenario's ook beter uitlegbaar aan het maatschappelijk verkeer.

2. Wij begrijpen dat in de Standaarden en de concept Handreiking niet wordt ingegaan op de impact hiervan op het kwaliteitsstelsel. Desalniettemin heeft dit wel een impact op het kwaliteitsstelsel. Wij adviseren kantoren dan ook om een passende mix van kwaliteitsmaatregelen in te zetten en kwaliteitswaarborgen op te zetten voor het vaststellen dat wordt voldaan aan de vereisten en dat het beoogde doel wordt bereikt, i.e. het leveren van een bijdrage aan het dichten van de verwachtingskloof.
3. In paragraaf 4.2.1 van de concept Handreiking wordt de aandacht gevestigd op het toelichtingsvoorschrift zoals opgenomen in art. 2:362, lid 4 BW. Dat is goed. In de praktijk wordt hier namelijk met enige regelmaat ten onrechte overigens aan voorbij gegaan. In deze paragraaf is een aanbeveling om bij scenario 2 een nadere toelichting over continuïteit in de jaarrekening op te nemen (zie ook consultatievraag 4, punt 3). Dat is ook goed, maar nog beter zou zijn als dit in de wet en/of verslaggevingsregels wordt verankerd.

In paragraaf 4.2.1 van de concept Handreiking komen St. 570.20 en 570.A25 tussen de regels door aan bod. Wij snappen dit, maar stellen voor om deze afzonderlijk en meer evaluerend in deze paragraaf te verwerken. De accountant zal immers aan de hand van St. 570.20 en 570.A25 evalueren of de toelichting over continuïteit in de jaarrekening adequaat is.

4. Wij stellen voor dat de NBA al dan niet samen met de werkgroep continuïteit op periodieke basis de impact en de kwaliteit van de rapportage evalueert en hierover rapporteert. Wat gaat goed, wat kan/moet beter en *best practices*.

5. Voor een optimale kennisdeling stellen wij voor dat de NBA op een (landings)pagina de openbaar beschikbare afgegeven controleverklaringen met een sectie controleaanpak continuïteit opneemt. Dit om het accountantsberoep maximaal te ondersteunen naast voorbeeldteksten met *(best) practices*.
6. Tot slot, wij zouden graag zien dat de NBA een feedback statement opstelt zowel de respondenten als het maatschappelijk verkeer, waarin de NBA ingaat op de reacties op de drie consultaties (i) 'Verplichte rapportering over fraude en continuïteit in de controleverklaring', (ii) 'Rapporteren over controleaanpak frauderisico's in de verklaring' en (iii) deze consultatie 'Rapporteren over continuïteit in de controleverklaring'. IN dat feedback statement zou de NBA dan gemotiveerd moeten aangeven wat er wel of niet is gedaan met de reacties op de consultaties. Uiteraard kan dit ook in een andere vorm, maar wij breken graag een lans om dit wel in enige vorm te doen; het proces van consulteren is nu in zekere zin een 'black box'. Met een feedback statement blijven eerdere gegeven commentaren niet 'hangen' en wordt herhaling hiervan voorkomen. We willen immers met elkaar stappen voorwaarts maken!

Namens V&A accountants-adviseurs,

met vriendelijke groet,

Drs. A.S. (Albert) Bosch RA