

## Nadere duiding bij derdenverklaring als 4400N opdracht

1. In de standaardtekst van SZW van de verklaring van een derde deskundige wordt de rol van de controlerend accountant niet expliciet genoemd. Mag deze de derdenverklaring wel afgeven?

De rol als accountant staat als volgt omschreven in de derdenverklaring:

*<Naam organisatie van de deskundige > met <kvk-nummer> verleent als:*

*Accountant diensten ten behoeve van het voeren van de financiële administratie, het opstellen van de jaarrekening en/of fiscale dienstverlening.*

Diensten ten behoeve van het opstellen van de jaarrekening mag hierbij ruim worden geïnterpreteerd, zodat het controleren van de jaarrekening, waaronder de wettelijke controle volgens de Wta, hier ook onder valt.

2. Waarom is de NBA van mening dat Standaard 4400N van toepassing is bij de verklaring van een derde deskundige?

Accountants moeten op grond van de NV COS bepalen welke standaarden van toepassing zijn als zij een opdracht uitvoeren. Grofweg geldt daarbij dat zij een keuze hebben uit controleren, beoordelen, samenstellen, andere assurance-opdrachten en overeengekomen specifieke werkzaamheden. Daarbij komt het regelmatig voor dat een opdracht uit verschillende onderdelen bestaat. In lijn met paragraaf 18 van het Stramien kan voor die onderdelen dan verschillende regelgeving gelden.

De NBA heeft geconstateerd dat in de verklaring van een deskundige derde zoals overeengekomen met SZW werkzaamheden worden voorgeschreven (onderdeel 2 en 3) die kwalificeren als overeengekomen specifieke werkzaamheden. De belangrijkste criteria daarbij waren.

- SZW heeft nadrukkelijk aangegeven welke werkzaamheden moeten worden uitgevoerd.
- De accountant rapporteert over de uitkomsten van deze werkzaamheden, waarbij de accountant in lijn met Standaard 4400N zijn bevindingen feitelijk samenvat.
- De accountant doet geen uitspraak over het object van onderzoek als geheel, op basis van zijn bevindingen.

Dit is naar de mening van de NBA voldoende om te stellen dat Standaard 4400N voor dit deel van de werkzaamheden van toepassing is.

Accountants vormen één van de beroepsgroepen die door SZW zijn aangewezen om de verklaring van een deskundige derde te mogen afgeven. SZW vereist dan ook niet dat Standaard 4400N wordt toegepast, maar heeft er ook geen bezwaar tegen dat Standaard 4400N wordt toegepast door accountants als dit op grond van de beroepsregelgeving van de NBA moet.

3. Mag een accountant de verklaring van een derde deskundige wel afgeven hoewel deze niet volledig aansluit bij Standaard 4400N?

Ja dat mag, bij subsidies en andere werkzaamheden voor de overheid wordt wel vaker de tekst van een verklaring voorgeschreven in wet-of regelgeving. In Standaard 700, paragraaf 50 van de controlestandaarden wordt hier expliciet op ingegaan. Deze controlestandaard is uiteraard niet van toepassing voor deze opdracht, maar de daar beschreven handelwijze kan ook worden toegepast bij Standaard 4400N.

De NBA is bij de afstemming met SZW nagegaan of de verklaring en de bijbehorende werkzaamheden voldoende tegemoet komen aan de vereisten van Standaard 4400N en is van mening dat dit het geval is. Daarbij onderkent de NBA dat in de rapportage niet expliciet is vermeld dat de opdracht is uitgevoerd conform Standaard 4400N. Gezien het feit dat de verklaring van een

deskundige derde ook door anderen wordt afgegeven, en de tekst na afstemming met de NBA en andere koepels is vastgesteld vindt de NBA dat acceptabel.

Dit betekent niet dat accountants Standaard 4400N verder niet zouden hoeven toe te passen.

#### 4. Wat betekent het als een accountant Standaard 4400N moet toepassen in het kader van een verklaring van een deskundige derde in het kader van de aanvraag tot vaststelling van de NOW-subsidie aan het UWV.

Op hoofdlijnen zijn de volgende onderwerpen vanuit Standaard 4400N van toepassing:

- Houd je aan de regels met betrekking tot de ethische voorschriften, voer je werk uit met een - professioneel kritisch-instelling en pas waar passend professionele oordeelsvorming toe, zorg voor kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht (Par. 17-22).
- Het formuleren van de opdracht is feitelijk al gedaan door de NBA in overleg met SZW (Par 23-25). Zorg dat de cliënt begrijpt wat je voor hem gaat doen en stem de opdrachtvoorwaarden schriftelijk af met de cliënt (Par 26-28).
- Voer de opdracht uit zoals omschreven in de standaard (Par 29-31)
- Documenteer (Par 32.)
- Rapporteer met gebruikmaking van de tekst van SZW / UWV.

Daarmee wordt hopelijk ook duidelijk dat het feitelijk niet zoveel uitmaakt of Standaard 4400N van toepassing is of dat de opdracht op grond van de verwachtingen van SZW (en uiteraard de VGBA) zou worden uitgevoerd.

#### 5. Een 4400N opdracht is een aav-opdracht die onder de NVKS valt, wat is daar het gevolg van?

Het feit dat sprake is van een aan assurance verwante opdracht (aav) heeft onder de huidige NVKS twee gevolgen:

1. De opdracht valt onder de toetsing van de NBA of de SRA;
2. Er gelden eisen wie de opdracht uit mag voeren.

Ad 1 - De opdracht valt onder de toetsing van de NBA of de SRA.

Dit betekent dat de NBA of de SRA de naleving van Standaard 4400N kunnen toetsen. Dit heeft geen gevolgen voor de uitvoering van de opdracht. Bovendien geldt dat de opdrachtuitvoering toch al onderdeel kan zijn van de toetsing door SZW en SZW ook vereisten stelt met betrekking tot de documentatie.

Ad 2 - Er gelden eisen wie de opdracht uit mag voeren.

In de huidige versie van de NVKS kunnen aav-opdrachten alleen uitgevoerd door eindverantwoordelijk professionals die aan bepaalde voorwaarden voldoen. Dit geldt ook voor eindverantwoordelijke professionals die een door de wetgever voor hun beroepsgroep voorgeschreven taak uitvoeren zoals dat geldt bij de verklaring van de deskundige derde voor SZW / UWV. Omdat dit als te restrictief werd gezien is eerder dit jaar een wijziging van de NVKS geconsulteerd die er toe moet leiden dat eindverantwoordelijke professionals bij wet opgelegde taken binnen een accountantskantoor mogen uitvoeren.

Het bestuur van de NBA is voornemens om deze wijziging – nadat deze eerder is geconsulteerd – zo snel mogelijk vast te stellen, waarna er vanuit de regelgeving geen belemmeringen zijn om binnen het accountantskantoor of binnen het Nederlandse deel van het netwerk de verklaring van een deskundige derde af te laten geven door iemand die werkt als een deskundige zoals genoemd in de verklaring van een derde deskundige van SZW.

Het is uiteraard aan de kwaliteitsbepaler om te bepalen of dit aan anderen deskundige derden wordt toegestaan, of dat hij de werkzaamheden alleen door accountants mogen worden uitgevoerd.

## 6. Wat te doen als een fout geconstateerd wordt bij het uitvoeren van de overeengekomen specifieke werkzaamheden?

SZW gaat er vanuit dat de derdenverklaring alleen kan worden afgegeven als de derde in staat is om het in de verklaring gestelde te verklaren, een afwijkende tekst is niet toegestaan. Een voorbeeld van een voorgeschreven bevinding is:

*dat informatie is opgevraagd en dat door de derde deskundige wordt geconstateerd dat 5 willekeurige, door de derde deskundige geselecteerde, (of minder indien er minder zijn) creditnota's in de meetperiode mogen worden verwerkt;*

Wat moet een accountant doen als de accountant bij het onderzoeken van de 5 willekeurige geselecteerde creditnota's constateert dat er 1 of meer creditnota's niet in de meetperiode mogen worden verwerkt? Hij kan de boeking van de betreffende creditnota(s) dan laten corrigeren, door deze buiten de meetperiode te laten boeken, maar dan kan de accountant niet rapporteren dat is geconstateerd dat de vijf geselecteerde facturen terecht in de meetperiode zijn geboekt.

Het ligt dan het meest voor de hand om de opdrachtgever te vragen om de boeking van creditnota's te onderzoeken en waar nodig correcties aan te brengen en vervolgens dit deel van de werkzaamheden opnieuw uit te voeren.

Uiteraard moet de accountant die fouten constateert nagaan of het om onbewuste fouten lijkt te gaan of dat het om bewuste fouten (fraude) kan gaan. In het laatste geval handelt de accountant in overeenstemming met de NV NOCLAR, Wwft en met Standaard 4400 paragraaf 31.

Als blijkt dat een geselecteerde creditnota geen betrekking heeft op omzet, maar bijvoorbeeld op de verkoop tegen boekwaarde van materiële vaste activa, dan kan de accountant de deelwaarneming met een nieuwe creditnota uitbreiden. Dit is in lijn met de procedures die normaal gelden bij het toepassen van een steekproef bij een controleopdracht (Zie eventueel Standaard 530 Paragraaf 10).