

Dit document maakt gebruik van bladwijzers.

**Consultatiedocument Standaarden 3900N en 4415N**  
**Accountantsopdracht bij de NOW-regeling**  
**– Assurance; en**  
**– Aan assurance verwant**

9 september 2020

Consultatieperiode loopt tot 24 september 2020, 09.00 uur

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



**NBA**

## Consultatiedocument Standaard 3900N en Standaard 4415N

### Inhoudsopgave

|           |   |           |
|-----------|---|-----------|
| <b>1</b>  | <b>Inleiding</b>                                      | <b>3</b>  |
| <b>2</b>  | <b>Diversificatie</b>                                 | <b>4</b>  |
| <b>3</b>  | <b>Afrekenmethodiek</b>                               | <b>5</b>  |
| 3.1       | Hoe wordt de subsidie bepaald                         | 5         |
| 3.2       | Wat is de impact van een niet goedkeurende verklaring | 5         |
| <b>4</b>  | <b>Aan assurance verwante (AAV) Standaard</b>         | <b>6</b>  |
| <b>5</b>  | <b>Assurance-standaard</b>                            | <b>6</b>  |
| 5.1       | Redelijke mate van zekerheid                          | 6         |
| 5.2       | Beperkte mate van zekerheid                           | 6         |
| <b>6</b>  | <b>Innovaties</b>                                     | <b>8</b>  |
| 6.1       | Algemeen  | 8         |
| 6.2       | Aan assurance verwante standaard                      | 9         |
| 6.3       | Assurance standaard                                   | 9         |
| <b>7</b>  | <b>Overige relevante zaken</b>                        | <b>13</b> |
| 7.1       | Materialiteit   | 13        |
| 7.2       | Waakzaamheid bij nieuwe opdracht                      | 13        |
| 7.3       | Groepsrelaties  | 13        |
| 7.4       | Data analyse  | 13        |
| 7.5       | Frauderisico's  | 13        |
| 7.6       | Samenstellingsverklaring                              | 14        |
| <b>8</b>  | <b>Toelichting bij de standaarden</b>                 | <b>15</b> |
| 8.1       | Standaard 4415N                                       | 15        |
| 8.2       | Standaard 3900N                                       | 15        |
| <b>9</b>  | <b>Consultatieproces</b>                              | <b>17</b> |
| 9.1       | Vragen op een rij                                     | 17        |
| <b>10</b> | <b>Reacties</b>                                       | <b>19</b> |

## 1 Inleiding

Nadat de coronacrisis leidde tot een intelligente *lockdown*, en de regering besloot tot noodmaatregelen, waaronder de Eerste tijdelijke noodmaatregel overbrugging voor behoud van werkgelegenheid (NOW), is er al snel overleg gestart tussen het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW), het UWV en de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA), over de vraag welke bijdrage accountants zouden kunnen leveren om vast te stellen dat de NOW subsidies rechtmatig worden toegekend.

Al snel werd duidelijk dat het verstandig was in deze bijzondere situatie met bijzondere producten te komen als basis voor het accountantsprotocol van de overheid. Toch heeft het nog maanden geduurd voordat de puzzel was gelegd. Dat kwam omdat de belangen groot waren. De in onze optiek belangrijkste benoemen we hier:

- De NOW is bedoeld voor werknemers die anders het risico hadden gelopen om (deels) werkloos te worden doordat de werkgevers waarvoor ze werken door de economische omstandigheden failliet zouden kunnen gaan of werknemers zouden moeten ontslaan om de kosten te reduceren;
- Werkgevers zijn door het coronavirus overvallen. Zij hebben daar niet voor gekozen en hebben dus recht op een passende behandeling die recht doet aan de omvang van de werkgevers en de impact die corona op hun organisatie heeft gehad;
- Nederland heeft er recht op dat de gelden op de goede plaats terecht komen en dat misbruik waar mogelijk voorkomen wordt;
- Van het UWV wordt door de maatschappij verwacht dat zij snel en goed afrekenen met werkgevers op basis van hun aanvraag tot afrekening. Dat vraagt om een eenvoudig en eenduidig vaststellingsproces. Onderdeel daarvan is dat het UWV waar mogelijk kan steunen op het werk van accountants zonder dat het nodig is om veel aanvullend werk te doen;
- Van accountants mag veel verwacht worden maar er mag niet meer gevraagd worden dan zij redelijkerwijs waar kunnen maken. Zoals ook gemeld aan de minister van SZW kunnen accountants niet alle risico's op misbruik van de regeling wegnemen, maar ze kunnen wel veel doen om misbruik te onderkennen. De beroepsgroep heeft daarbij aangegeven om te willen innoveren, maar het is niet zo dat accountants daarbij het risico willen lopen dat zij verantwoordelijk worden voor misbruik door anderen. Door SZW is aangegeven dat de accountant niet hoeft na te gaan of de werkgever zich aan het moreel appel heeft gehouden maar van de accountant wordt verwacht dat de accountant toetst of de werkgever zich aan de voorwaarden houdt.

Gelukkig zijn de betrokken partijen er in goed overleg uitgekomen. Er is een afrekenmethodiek waarover Minister Koolmees de Tweede Kamer middels een brief heeft geïnformeerd, er is een accountantsprotocol en er zijn twee standaarden: één voor werkgevers waar een assurance-opdracht moet worden uitgevoerd en één voor werkgevers waar een aan assurance verwante opdracht passend is.

De standaarden worden met ingang van vandaag geconsulteerd. De consultatie duurt tot 24 september 9.00 uur. Ten behoeve van de consultatie staat een aantal consultatievragen in dit document. U helpt ons als u in uw reactie antwoord geeft op (een deel van) de specifieke vragen. Dat neemt niet weg dat uiteraard ook andere opmerkingen welkom zijn. Zie verder hoofdstuk 10 over het insturen van uw reactie.

Na consultatie wil de NBA de standaarden binnen twee weken afronden. Wij bedanken u op voorhand al voor uw reactie.

## 2 Diversificatie

De NOW is aan veel verschillende soorten werkgevers toegekend en zij krijgen ook verschillende bedragen. Daarom is er bij de NOW onderscheid gemaakt in het type werkzaamheden dat accountants moeten uitvoeren. Daarbij geldt voor werkgevers die tenminste €125.000 subsidie krijgen het volgende:

- Er wordt onderscheid gemaakt tussen werkgevers die gewend zijn aan een (verplichte) accountantscontrole en werkgevers die dat niet gewend zijn;
- Er wordt onderscheid gemaakt tussen werkgevers die tenminste €375.000 subsidie krijgen en werkgevers die minder krijgen (maar wel tenminste €125.000).

Het eerste onderscheid is gemaakt omdat werkgevers die normaal geen accountantscontrole hebben, onder andere door de omvang, vaak een administratieve organisatie en interne beheersing hebben die niet is ingericht op een assurance opdracht.

Het tweede onderscheid wordt gemaakt omdat er behoefte is aan een strenger onderzoek door de accountant als de subsidie toeneemt. Bij andere subsidies vraagt de rijksoverheid vaak een verklaring met een redelijke mate van zekerheid als de subsidie hoger is dan €125.000.

Nu geldt voor organisaties die een controle gewend zijn en tenminste €375.000 subsidie krijgen dat een redelijke mate van zekerheid bij de aanvraag tot afrekening noodzakelijk is.

Voor organisaties die geen accountantscontrole gewend zijn maar minder dan €375.000 subsidie krijgen, geldt dat een 'AAV opdracht', ook wel aangeduid als samenstel plus toereikend is.

In de andere situaties is een opdracht gericht op een beperkte mate van zekerheid van toepassing. Het gaat hier om werkgevers die geen accountantscontrole gewend zijn en tenminste €375.000 subsidie krijgen en werkgevers die wel accountantscontrole gewend zijn en minder dan €375.000 subsidie krijgen.

Een uitzondering op het bovenstaande geldt voor organisaties die gebruik maken van de mogelijkheid om de omzetsdaling te berekenen op werkmaatschappijniveau omdat de omzetsdaling op groepsniveau minder is dan 20%. Deze organisaties moeten altijd een opdracht gericht op een redelijke mate van zekerheid laten uitvoeren.

In het accountantsprotocol staat een tabel die één en ander nader toelicht.

Het is belangrijk om te weten dat als sprake is van een groep voor de bepaling welk accountantsproduct nodig is gekeken moet worden naar de subsidie die de groep als geheel aanvraagt. Daarbij geldt de groepsdefinitie in de regeling af kan wijken van de groep die gebruikt wordt in het kader van consolidaties.

Voor werkgevers die minder dan €125.000 subsidie ontvangen, gelden afwijkende regels, die nog nader zullen worden gecommuniceerd door SZW.

Voor een toelichting op de verschillende niveaus van zekerheid en de daarbij uit te voeren werkzaamheden wordt verwezen naar hoofdstuk 5. In hoofdstuk 4 wordt ingegaan op de aan assurance verwante opdracht.

|          |   |
|----------|---|
| Vraag 1. | Heeft u opmerkingen bij de beschreven diversificatie wetende dat deze primair de verantwoordelijkheid is van SZW? |
|----------|---|

### 3 Afrekenmethodiek

#### 3.1 Hoe wordt de subsidie bepaald

De accountant geeft een verklaring over de omzetzijde en gaat na of de werkgever het salaris heeft uitbetaald en of er geen fictieve dienstbetrekkingen zijn aangegaan in de subsidieperiode. Op grond van deze informatie en de bij UWV bekende loonsom bepaalt UWV de subsidie.

Om te kunnen bepalen hoe hoog de subsidie waarschijnlijk zal worden zal er door UWV / SZW een rekentool ter beschikking worden gesteld.

#### 3.2 Wat is de impact van een niet goedkeurende verklaring

Een niet-goedkeurende verklaring zal er in principe toe leiden dat UWV een korting aanbrengt op de subsidie. Hoe dit gebeurt is door de minister van SZW bepaald en toegelicht in een brief aan de Tweede Kamer. Om het afrekenproces door UWV te faciliteren heeft SZW voorgeschreven dat bij een verklaring met beperking een pro-forma berekening in de verklaring moet worden opgenomen of om inzicht te geven in de achtergrond van de beperkingen die tot een oordeelonthouding hebben geleid. De NBA heeft hierin toegestemd wetende dat de gegevens ten behoeve van de berekening of de informatie met betrekking tot de oordeelonthouding toch al uit de betreffende accountantsverklaring kan worden afgeleid. Dat neemt niet weg dat de manier waarop wordt gekort een politieke beslissing is. De NBA heeft daar geen mening over.

|          |   |
|----------|---|
| Vraag 2. | Heeft u vragen over de gekozen afrekenmethodiek, hoewel die niet door de NBA wordt bepaald, die naar uw mening in de standaarden zouden moeten worden toegelicht? |
|----------|---|

## 4 Aan assurance verwante (AAV) Standaard

Uitgangspunt voor de aan assurance verwante opdracht is de samenstellingsopdracht. Normaal gesproken is het uitgangspunt daarbij dat de accountant zich baseert op de door de opdrachtgever aangeleverde informatie.

Voor SZW is die opdracht in dit geval niet toereikend. Daarom moet een accountant die een aanvraag tot afrekening samenstelt ook een aanvullend onderzoek doen naar de kwaliteit van de door hem van de werkgever verkregen informatie.

Daartoe heeft SZW in het accountantsprotocol een aantal uit te voeren werkzaamheden opgenomen die de accountant moet uitvoeren. De accountant hoeft hier niet apart over te rapporteren. Mocht blijken op grond van dit onderzoek of anderszins dat de informatie die de accountant gekregen heeft niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend is, dan vraagt de accountant om aanvullende informatie. Als er aanleiding is om de aanvraag tot afrekening aan te passen dan vraagt de accountant de werkgever om dit te doen of hij doet dit zelf. Wordt de informatie niet aangepast of wordt de accountant verboden dit te doen dan zal de accountant de opdracht teruggeven zoals in normale situaties ook wordt verwacht.

Een samenstellingsverklaring bij een aanvraag tot afrekening betekent dus dat de accountant zich (gegeven de beperkte werkzaamheden) kan vinden in de aanvraag tot afrekening. Het is daarmee de basis voor UWV om de definitieve subsidie te berekenen en vast te stellen.

Een deel van de werkgevers die bij hun aanvraag tot afrekening een samenstellingsverklaring moeten overleggen hebben geen vaste relatie met een accountant. Dit kan omdat ze normaal gesproken hun jaarrekening of hun aangifte zelf opstellen of omdat zij klant zijn van een andere dienstverlener bijvoorbeeld een administratiekantoor of een belastingadviseur. Zij zullen dus op zoek moeten naar een accountant om de opdracht uit te voeren. Accountants die een aan assurance verwante (AAV)-opdracht uitvoeren voor een dergelijke werkgever moeten de normale procedure met betrekking tot cliënt- en opdrachtacceptatie toepassen. Het kan in bepaalde situaties nodig dan wel verplicht zijn om collegiaal overleg te voeren.

Vraag 3. Geeft het in hoofdstuk 4 beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

## 5 Assurance-standaard

Er is één assurance-standaard ontwikkeld die zowel bij een opdracht gericht op een redelijke mate van zekerheid als bij een opdracht gericht op een beperkte mate van zekerheid kan worden toegepast. De standaard is gebaseerd op de controlestandaarden maar is toegespitst op de zaken die voor de NOW van toepassing zijn.

### 5.1 Redelijke mate van zekerheid

Bij een redelijke mate van zekerheid is het toepassen van de standaard toereikend om tot een goedkeurende verklaring te komen. Daarbij geldt wel dat de standaard in een aantal gevallen aangeeft dat vereisten uit andere standaarden van overeenkomstige toepassing zijn.

De standaard kent een aantal vereisten die alleen van toepassing zijn bij een opdracht gericht op een redelijke mate van zekerheid. Deze vereisten of de toelichtingen daarop zijn aangeduid met een R.

### 5.2 Beperkte mate van zekerheid

Voor de opdrachten gericht op een beperkte mate van zekerheid gelden voor de planning en de opdrachuitvoering in principe dezelfde vereisten als voor een opdracht gericht op een redelijke mate van zekerheid. De evaluatie gebeurt op een andere manier, waarbij bepaalde (inherente) beperkingen die bij een redelijke mate van zekerheid tot een oordeelonthouding zouden kunnen leiden, bij een beperkte mate van zekerheid een goedkeurende verklaring niet in de weg hoeven te staan.

Dit is nadrukkelijk iets anders dan bij een beoordelingsopdracht. In Standaard 2400 staat met betrekking tot de uitvoering van een beoordelingsopdracht de volgende doelstelling:

*een beperkte mate van zekerheid te verkrijgen, voornamelijk door het verzoeken om inlichtingen en het uitvoeren van cijferanalyses, over de vraag of de financiële overzichten als geheel geen*

*afwijkingen van materieel belang bevatten. Hierdoor wordt de accountant in staat gesteld een conclusie tot uitdrukking te brengen dat hem niets is gebleken op grond waarvan de accountant zou moeten concluderen dat de financiële overzichten niet, in alle van materieel belang zijnde opzichten, zijn opgesteld in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving;*

SZW heeft aangegeven dat zij dit niet voldoende vinden in het kader van de toegekende subsidie. Anders gezegd SZW vond het opdrachtrisico van een dergelijke opdracht te hoog. Er is dus gezocht naar een opdracht met een lager opdrachtrisico, zonder dat dit leidt tot een opdracht met een redelijke mate van zekerheid. Dit in lijn met de definitie van een beperkte mate van zekerheid:

*opdracht met een beperkte mate van zekerheid\* - Een assurance-opdracht waarbij de accountant het opdrachtrisico als basis voor zijn conclusie terugbrengt tot een niveau dat aanvaardbaar is rekening houdend met de omstandigheden van de opdracht, maar waarbij het risico hoger is dan voor een opdracht tot het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid. Op basis van de uitgevoerde werkzaamheden en de verkregen assurance informatie wordt de conclusie tot uitdrukking gebracht in een vorm die uitdrukt of een aangelegenheid onder de aandacht van de accountant is gekomen die ertoe leidt dat hij veronderstelt dat de informatie over het onderzoeksobject een afwijking van materieel belang bevat. De aard, timing en omvang van uitgevoerde werkzaamheden bij een opdracht met een beperkte mate van zekerheid zijn beperkt in vergelijking met de werkzaamheden die noodzakelijk zijn bij een opdracht met een redelijke mate van zekerheid, maar dienen wel zinvol te zijn. Om zinvol te zijn, zal het door de accountant verkregen zekerheidsniveau waarschijnlijk leiden tot vertrouwen bij de gebruikers met betrekking tot de informatie over het onderzoeksobject dat duidelijk meer dan onbeduidend is.*

Met de gekozen aanpak is dit gerealiseerd. Specifieke vereisten of toelichtingen daarop gericht op een opdracht met een beperkte mate van zekerheid zijn aangeduid met een B.

|  |
|--|
| Vraag 4. Geeft het in hoofdstuk 5 beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan? |
|--|

## 6 Innovaties

Beide standaarden kennen een aantal innovaties die hieronder nader worden toegelicht. Er is een aantal innovaties die voor beide standaarden gelden, die worden eerst beschreven. Vervolgens komen de innovaties die betrekking hebben op een specifieke standaard aan bod. Dit gebeurt per standaard waarbij begonnen wordt met de aan assurance verwante opdracht.

### 6.1 Algemeen

#### 6.1.1 *Twee verantwoordelijke organisaties en twee assurance-objecten (Zie Standaard 3900N Par. 66-68 en 52-57 en Standaard 4415N Par. A2)*

Verreweg de meeste opdrachten hebben betrekking op één verantwoordelijke organisatie en één controleobject. Denk bijvoorbeeld aan het samenstellen, beoordelen of controleren van een vennootschappelijke jaarrekening. Het komt ook regelmatig voor dat er in een rapportage waar assurance bij moet worden verstrekt sprake is van twee of meer assurance-objecten met één verantwoordelijke partij. Denk bijvoorbeeld aan de controle van een geconsolideerde en vennootschappelijke jaarrekening van een moedermaatschappij. Of de controle van een jaarrekening van een entiteit en het gelijktijdig verstrekken van assurance bij niet-financiële informatie van diezelfde entiteit die samen met de jaarrekening is opgenomen in het jaarverslag.

Wat hier bijzonder is, is dat er sprake is van twee controle-objecten (de omzetzijde en specifieke aspecten van de loonsom) waarbij er ook nog sprake kan zijn van twee verantwoordelijke organisaties (de moedermaatschappij en een dochtermaatschappij van de groep). In dat geval zal er veelal ook sprake zijn van twee verschillende managementteams verantwoordelijk voor de verschillende assurance-objecten.

Dit kan bijvoorbeeld gevolgen hebben voor het afstemmen van zaken met het management zoals het verkrijgen van bevestigingen van het management. Het kan nodig zijn deze bij verschillende managementteams aan te vragen. In de standaard wordt er vanuit gegaan dat de opdrachtbevestiging wel gewoon kan worden afgestemd met één management team dat de verantwoordelijkheid neemt voor de gehele aanvraag tot vaststelling.

Vraag 5. Geeft het hierboven met betrekking tot verantwoordelijke organisaties en assurance-objecten beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaarden moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

#### 6.1.2 *Omzet 2019 veelal een gegeven (Zie Standaard 3900N Par.53 en Standaard 4415N Par.30)*

De omzet in 2019 speelt een belangrijke rol bij het bepalen van de omzetzijde. Als deze omzet gecontroleerd is zal die vaak met een andere (hogere) materialiteit gecontroleerd zijn dan degene die geldt bij het controleren van de aanvraag tot afrekening.

Gelijktijdig hadden verreweg de meeste ondernemingen hun reguliere administratie al afgerond voordat corona een rol ging spelen. Zo zullen de meeste ondernemingen hun facturering begin 2020 hebben afgerond. Het manipuleren van de omzet 2019 wordt dan ook niet als een zodanig groot risico gezien dat hier aanvullende werkzaamheden op uitgevoerd moeten worden als accountants de jaarrekening hebben gecontroleerd of samengesteld of als het jaarwerk (de jaarrekening of de aangifte IB) is vastgesteld of gedeponereerd (jaarrekening) of ingediend bij de belastingdienst (aangifte IB).

In die gevallen mag de accountant de omzet als een gegeven nemen.

Vraag 6. Geeft het hierboven met betrekking tot omzet 2019 beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaarden moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?



## 6.2 Aan assurance verwante standaard

### 6.2.1 Samenstellen met verplichte werkzaamheden

De 'plus' bij het samenstellen bestaat uit het feit dat bij het uitvoeren van de opdracht een aantal aanvullende werkzaamheden moet worden uitgevoerd dat voorgeschreven is door SZW. Deze werkzaamheden vormen input bij het samenstellen (zie par. 3, 10b, 27 en 28 Standaard 4415N);

De aanvullende werkzaamheden maken ook dat het noodzakelijk is om een professioneel-kritische instelling te hebben (zie par. 17 Standaard 4415). Een vergelijkbare aanpak is toegepast in Standaard 4400N). Natuurlijk is het altijd nodig dat een accountant zijn werk professioneel en kritisch uitvoert, maar een professioneel-kritische instelling is daarbij een gedefinieerd begrip dat in de NV COS normaal niet gevraagd wordt bij een samenstellingsopdracht.

### 6.2.2 Nadruk op OKB bij AAV

Oorspronkelijk vroeg SZW om onafhankelijkheid van de accountant die een AAV-opdracht uitvoerde. Dit om te voorkomen dat accountants niet voldoende afstand zouden houden van hun cliënt en te meegaand zouden zijn als cliënten over de grenzen van de regeling zouden gaan omdat ze de steun zo hard nodig hadden. Dit zou bijvoorbeeld kunnen door weg te kijken als er aanwijzingen waren dat er geschoven werd met omzet naar buiten de meetperiode. Gezien de impact die verplichte onafhankelijkheid zou hebben op de noodzaak om van accountant te wijzigen is dit losgelaten zoals dit veelal ook geldt bij andere AAV-opdrachten. De accountant moet dus wel objectief zijn maar hoeft niet onafhankelijk te zijn.

Daarnaast is het uitvoeren van de verplichte extra werkzaamheden een noviteit die eenvoudig kan leiden tot het maken van fouten door onbekendheid van accountants hiermee.

De risico's hiervan worden als zo belangrijk ingeschat dat in de regeling een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) is voorgeschreven, tenzij er een andere minstens zo effectieve maatregel is die de veronderstelde bedreigingen zoals bovenstaand beschreven wegneemt (zie Par. 19 Standaard 4415N).

Daarbij moet bedacht worden dat op deze opdrachten de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS) van toepassing zijn. Op grond van deze regels is een OKB bij een AAV-opdracht vormvrij. Een OKB zal zich normaal gesproken dan ook beperken tot de hierboven beschreven risico's.

Vraag 7. Geeft het hierboven met betrekking tot de AAV-standaard beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

## 6.3 Assurance standaard

### 6.3.1 Beperkte mate van zekerheid (Zie Standaard 3900N Par. 17c, 50B, 51B, 75B en 81B)

Bij een beperkte mate van zekerheid denken accountants maar ook gebruikers vaak aan een beoordelingsopdracht. Een beperkte mate van zekerheid kan ook meer of minder zekerheid geven. Dat blijkt feitelijk al uit Standaard 3000, uit de definitie van een beperkte mate van zekerheid, maar ook uit de manier hoe enkele standaarden gebaseerd op Standaard 3000 met dit concept omgaan.

Bij de assurance-standaard voor de NOW is nadrukkelijk gezocht naar een hogere mate van zekerheid dan bij een beoordelingsopdracht. Dit is onder andere bereikt door de risicoanalyse uit te breiden en naar het niveau van een controle-opdracht te brengen. Maar ook door de werkzaamheden te intensiveren die uitgevoerd worden om assurance-informatie te verkrijgen. Daarbij is een belangrijke overweging geweest dat cijferanalyses en het bouwen van betrouwbare verwachtingen moeilijk is omdat het coronavirus voor de nodige disruptie heeft gezorgd, waardoor normale verbanden niet meer hoeven te gelden. Het zou bijvoorbeeld zomaar zo kunnen zijn dat een autohandel door de jaren heen bepaalde kengetallen kent voor de verhouding in de omzet verkoop auto's, omzet verkoop onderdelen en omzet werkplaats. Door corona kan dit veranderd zijn, bijvoorbeeld omdat de verkoop van auto's aanzienlijk minder was.

Bij de evaluatie van de assurance-informatie is nadrukkelijk gekozen voor een andere aanpak. Hierbij hoeven inherente beperkingen die bij een opdracht tot het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid wel gevolgen hebben voor het oordeel bij een beperkte mate van zekerheid geen gevolgen te hebben. Onder het kopje 'Omgaan met inherente beperkingen' wordt dit nader uitgewerkt.

Vraag 8. Geeft het hierboven met betrekking tot beperkte mate van zekerheid beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

### 6.3.2 Omgaan met inherente beperkingen (Zie Standaard 3900N Par. 11, 17b)

Bij het uitvoeren van een assurance opdracht in het kader van de NOW kan het voorkomen dat de accountant geconfronteerd wordt met beperkingen die ertoe leiden dat hij minder assurance-informatie en dus minder zekerheid kan krijgen om vast te stellen dat er geen materiële afwijking in de aanvraag tot afrekening zit.

In veel gevallen is dit het gevolg van het coronavirus, bijvoorbeeld omdat accountants bepaalde waarnemingen ter plaatse niet konden uitvoeren (inventarisaties) of omdat de administratieve organisatie/interne beheersing (AO/IB) door de gewijzigde omstandigheden of nieuwe processen niet of niet tijdig toereikend was. In de standaard wordt in dit kader de volgende definitie: gegeven:

*Inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek– een situatie waarin de accountant bij een assurance-opdracht gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid in het kader van het inspelen op onderkende risico's gericht op materiële afwijkingen in de volledigheid van de omzet vaststelt dat gegevensgerichte werkzaamheden alleen niet tot voldoende en geschikte assurance-informatie leiden en waarbij de accountant vaststelt dat de interne beheersingsmaatregelen niet of niet adequaat hebben gewerkt of niet bestaan op grond van één of meer van de volgende redenen:*

- *Het management heeft de betreffende interne beheersingsmaatregelen niet geïmplementeerd maar dit kan redelijkerwijs ook niet van haar verwacht worden gezien de omvang van de (niet-controleplichtige) entiteit en haar reguliere verplichtingen;*
- *De organisatie heeft de betreffende interne beheersmaatregelen wel geïmplementeerd in haar reguliere processen, maar voert dit regulier niet of niet adequaat uit op de momenten waarop dit in het kader van de uitvoering van de NOW-assurance-opdracht noodzakelijk blijkt; of*
- *Nieuwe activiteiten hebben er toe geleid dat interne beheersingsmaatregelen niet of niet tijdig konden worden uitgevoerd, dat deze maatregelen hadden moeten worden aangepast gezien de veranderde situatie of nog moesten worden geïmplementeerd, waarbij vanwege met name aan de coronacrisis toe te schrijven redenen redelijkerwijs niet kon worden verwacht dat dit al was gebeurd.*

*Daarnaast kan het door de corona crisis voor de accountant in uitzonderlijke situaties onmogelijk zijn om bepaalde waarnemingen uit te voeren die niet op andere wijze gecompenseerd kunnen worden.*

Ondanks dat deze inherente beperkingen invloed hebben op de mogelijkheid om zekerheid te verkrijgen, hoeven ze geen invloed te hebben op de conclusie bij een beperkte mate van zekerheid.

Randvoorwaarde is wel dat de accountant dan extra werkzaamheden doet om de impact van de inherente beperking voor zover redelijkerwijs mogelijk te beperken.

Dit is te vergelijken met de inherente beperkingen die er toe leiden dat bij een controleopdracht een redelijke mate van zekerheid kan worden bereikt maar geen absolute zekerheid,

Vraag 9. Geeft het hierboven over inherente beperkingen beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

### 6.3.3 Pro forma berekening (Zie Standaard 3900N Par. 78)

SZW heeft van accountants gevraagd om een zo genoemde pro-forma-berekening op te nemen in een verklaring met beperking. Een verklaring met beperking kan ontstaan door drie situaties:

- De accountant heeft een materiële fout geconstateerd, die door het management niet is gecorrigeerd;
- De accountant heeft onvoldoende assurance-informatie kunnen krijgen (behorend bij het zekerheidsniveau) om vast te stellen dat er geen materiële afwijking in de aanvraag tot vaststelling zit

- Een combinatie van de twee, ongecorrigeerde fouten, die op zich niet materieel zijn en onvoldoende controle-informatie die gezamenlijk maken dat de accountant niet kan concluderen met het gewenste zekerheidsniveau dat er geen materiële afwijking in de aanvraag tot vaststelling zit.

Een verklaring met beperking kan alleen voorkomen als de fouten, het gebrek aan assurance-informatie of de combinatie van de twee leiden tot een maximale afwijking van 4 procent van de referentie omzet leidt.

SZW wil hiervoor de subsidie corrigeren waarbij de impact van fouten volledig moet worden gecorrigeerd en onzekerheden tot een correctie van de helft van de maximale impact. Het laatste is vreemd voor accountants omdat een gebrek aan voldoende en geschikte assurance informatie niet hard gekwantificeerd kan worden. Dat neemt niet weg dat het ook voor de werkgever van belang kan zijn dat de accountant een berekening uitvoert omdat de uitkomst van deze berekening door afrondingen beperkt kan verschillen. In dat kader is in het accountantsprotocol en de standaard opgenomen dat de accountant een pro forma berekening op basis van de rekenregels van SZW uitvoert om de door SZW gedefinieerde impact van de fouten en het gebrek aan assurance informatie te berekenen

Vraag 10. Geeft het hierboven met betrekking tot de pro forma berekening beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

#### 6.3.4 Samenvatting bij oordeelonthouding (Zie Standaard 3900N Par. 79R)

Zoals uit de brief aan de Tweede Kamer blijkt is de vaststelling van de subsidie door UWV bij een oordeelonthouding gericht op een redelijke mate van zekerheid mede afhankelijk van de vraag waardoor de oordeelonthouding wordt veroorzaakt. Als de oordeelonthouding enkel het gevolg is van de inherente beperkingen die in de standaard gedefinieerd zijn als *Inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek* dan is de korting kleiner dan wanneer dit niet het geval is.

In de verklaring moeten alle zaken die aanleiding zijn geweest tot een niet goedkeurende verklaring worden vermeld. In principe kan daaruit afgeleid worden of de oordeelonthouding enkel voorkomt uit inherente beperkingen zoals bovenstaand benoemd.

Ter voorkoming van fouten in het vaststellingsproces vraagt SZW van accountants om bij de toelichting op de redenen voor hun oordeelonthouding nog eens expliciet aan te geven of de aanleidingen voor de oordeelonthouding uitsluitend betrekking hebben op de genoemde inherente beperkingen.

Gezien het feit dat de bestaande standaarden een dergelijke toelichting niet uitsluiten en het belang hiervan voor een goede vaststelling, is een dergelijke werkwijze vaktechnisch acceptabel.

Vraag 11. Geeft het hierboven met betrekking tot de samenvatting bij een oordeelonthouding aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

#### 6.3.5 Overeenkomstige toepassing vanuit andere standaarden (Zie Bijlage 1)

In een aantal gevallen is er voor gekozen om vereisten uit andere standaarden expliciet van toepassing te verklaren bij de uitvoering van standaard 3900N. Dit om duidelijk te maken dat deze vereisten ook van toepassing waren bij het uitvoeren van de assurance-standaard.

Daarmee wordt voorkomen dat accountants zich elke keer moeten afvragen of bepaalde vereisten ook van toepassing zijn.

Vraag 12. Geeft het hierboven met betrekking tot overeenkomstige toepassing beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

### 6.3.6 Gedeelde verantwoordelijkheid (Zie Standaard 3900N Par. 66)

Accountants worden normaal geacht ongedeeld verantwoordelijk te zijn voor het oordeel of de conclusie in de verklaring die zij afgeven naar aanleiding van hun opdracht. Zoals eerder aangegeven is er sprake van twee controle-objecten waarbij er in groepsrelaties sprake zal zijn van ten minste twee verschillende verantwoordelijke entiteiten. Het groepshoofd is verantwoordelijk voor de omzetsdaling en de groepsmaatschappij voor de onderdelen van de loonsom.

Bij de controle van de omzetsdaling betekent dit dat er eerst een accountant is die de omzetsdaling van de groep controleert, waarbij hij kan steunen op het werk van door hem aangestuurde accountants van werkmaatschappijen.

Omdat de accountant van de werkmaatschappij in zijn verklaring ook een oordeel over de omzetsdaling van de groep geeft, zou de accountant van de werkmaatschappij vervolgens weer op het werk van de accountant van de groepsmaatschappij willen steunen waarbij hij een verklaring geeft over hetzelfde controleobject.

Dit is een wezenlijk andere situatie dan wanneer de accountant van de groepsjaarrekening steunt op de werkzaamheden van een accountant die een werkmaatschappij controleert of wanneer de accountant van een organisatie die een deel van haar processen heeft uitbesteed aan een serviceorganisatie steunt op de werkzaamheden van de accountant van een serviceorganisatie. Dan is sprake van een ander controle-object, vaak met andere risico's en een andere materialiteit en met andere processen er omheen. Daarom wordt de accountant die steunt op het werk van een andere accountant ongedeeld verantwoordelijk gehouden.

In deze specifieke situatie waar accountants een verklaring geven over hetzelfde controle-object met in principe dezelfde risico's en dezelfde materialiteit is het in de standaard toegestaan voor een accountant van een werkmaatschappij die een verklaring bij de aanvraag tot vaststelling van een groepsmaatschappij geeft, om te verwijzen naar het werk van de accountant van de groep mits invulling is gegeven aan een aantal zorgvuldigheidseisen.

Vraag 13. Geeft het hierboven met betrekking tot gedeelde verantwoordelijkheid beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassingen van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

## 7 Overige relevante zaken

### 7.1 Materialiteit

In het accountantsprotocol worden percentages genoemd voor de bepaling van de materialiteit. Hierbij wordt onderscheid gemaakt tussen de materialiteit voor de loonsom en de materialiteit voor de omzet.

In principe speelt deze materialiteit geen rol bij een aan assurance verwante opdracht.

Uiteraard moeten accountants bij het bepalen van de materialiteit bij een assurance-opdracht zich wel afvragen of er andere redenen zijn om met een lagere materialiteit te werken bij de assurance-werkzaamheden. Denk bijvoorbeeld aan de situatie dat een werkgever op 21% omzet verlies uitkomt. Blijkt dat minder dan 20% te zijn dan heeft de werkgever helemaal geen recht op subsidie. In een dergelijk geval kan een accountant concluderen dat een controle met een materialiteit van 2% eigenlijk te hoog is, omdat hij bijvoorbeeld constateert dat (mede door afrondingen) een afwijking van 1,2% al tot het weigeren van de subsidie kan leiden.

### 7.2 Waakzaamheid bij nieuwe opdracht

Zeker bij AAV-opdrachten kan het voorkomen dat er nieuwe cliënten specifiek voor deze opdrachten naar de accountant toekomen. Een dergelijke cliënt kan ook al bij een ander afgewezen zijn of een andere accountant kan naar aanleiding van een verschil van inzicht de opdracht teruggegeven hebben. Accountants die geconfronteerd worden met nieuwe cliënten moeten hier bedacht op zijn. Uiteraard moeten ze de normale acceptatieprocedures toepassen. In de AAV opdracht is dan ook een attentiepunt opgenomen met betrekking tot de eerdere teruggave van een NOW-opdracht door een collega-accountant (zie par. A20 en A21 Standaard 4415N). Uiteraard kan collegiaal overleg ook bij de assurance-opdracht noodzakelijk zijn.

### 7.3 Groepsrelaties

De NOW kent een groepsdefinitie die gebaseerd is op de bepalingen in BW2 over groepen en dochtermaatschappijen, maar groepsrelaties kunnen op grond hiervan soms anders uitpakken dan in het kader van een consolidatie van de jaarrekening. Dit kan tot gevolg hebben dat onderlinge transacties die normaal gesproken worden geëlimineerd en daardoor geen risico's inhouden nu wel voor risico's zorgen. Ook kan het zo zijn dat voor de "NOW-groep" van een internationale groep nu een Nederlandse "NOW-groepsaccountant" moet gaan opereren. Daarbij is het belangrijk om te weten dat een NOW-groep bestaat uit alle Nederlandse entiteiten, los van de vraag of zij meer of minder dan 20% omzetverlies hebben en uit alle buitenlandse entiteiten met Nederlands SV loon.

### 7.4 Data analyse

Data analyse kan een belangrijk hulpmiddel zijn bij het uitvoeren van een NOW-opdracht. Het kan dan ook verstandig zijn om bij de planning van de opdracht na te gaan of de accountant bij zijn opdracht gebruik zal maken van data-analyse.

De accountant zal daar wel extra alert moeten zijn op de gevolgen die het coronavirus heeft gehad voor normaal geldende verbanden en op het feit dat het onderzoek vooral ook gericht is op zaken die niet zijn verantwoord, waarbij een verschuiving van enkele dagen van facturering bijvoorbeeld al materiële gevolgen kan hebben.

Desalniettemin lijken er goede mogelijkheden te zijn om data analyse toe te passen. Uiteraard betekent het voorgaande niet dat zonder data analyse geen goede opdracht kan worden uitgevoerd.

### 7.5 Frauderisico's

Het mag duidelijk zijn dat ondernemers door de gevolgen van de coronacrisis onder druk kunnen staan om alles te doen om hun onderneming niet failliet te laten gaan en werkgelegenheid in stand te houden. Dat kan er ook toe leiden dat men dingen doet die men normaal niet zou doen en probeert misbruik te maken van de regeling. Bij een nieuw ontwikkelde regeling, zeker als deze snel is ontwikkeld bestaat altijd het risico dat er de gelegenheid is om misbruik te maken van de regeling omdat niet alle 'gaten zijn gedicht'. Daarbij komt dat ondernemers die het gevoel hebben dat zij minder geholpen worden dan andere ondernemers daarin een rationalisatie vinden om misbruik van de regeling goed te praten.

Kortom op alle punten van de fraudedriehoek lijken de risico's toe te nemen. Hoewel dat uiteraard niet betekent dat elke ondernemer zal frauderen en dat verondersteld mag worden dat verreweg de meeste ondernemers de subsidie eerlijk zullen aanvragen, is op voorhand moeilijk te bepalen wie dat wel en wie dat niet doet.

De accountant zal dan ook zeer alert moeten zijn op mogelijke fraude.

### **7.6 Samenstellingsverklaring**

De accountant geeft geen samenstellingsverklaring af als er op grond van de uitvoering van de opdracht aanwijzingen zijn verkregen dat de rapportage afwijkingen bevat (zie par. 3); Uitgangspunt daarbij is dat de aanvrager alle bekende correcties doorvoert (zie par. A26).

UWV weet dat en houdt daar ook rekening mee bij haar afrekening.

Vraag 14. Geven de hierboven genoemde overige relevante zaken aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaarden moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

## 8 Toelichting bij de standaarden

### 8.1 Standaard 4415N

De standaard kent de volgende structuur:

#### **Inleiding**

- Toepassingsgebied van deze Standaard
- Toelichting op de NOW-regeling
- Autoriteit van deze Standaard
- Ingangsdatum

#### **Doelstellingen**

#### **Definities**

#### **Vereisten**

- Ethische voorschriften
- Professioneel-kritische instelling
- Professionele oordeelsvorming
- Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht
- Aanvaarding van de opdracht
- Communicatie met het management
- Het uitvoeren van de opdracht
- Documentatie
- Samenstellingsverklaring

Ook de toelichtende paragrafen kennen een vergelijkbare structuur.

Daarmee heeft de standaard een structuur die sterk aansluit bij Standaard 4410 Samenstellingsopdrachten en is daarmee naar verwachting goed herkenbaar voor accountants in het MKB. Doordat de opdracht ook een aantal aanvullende werkzaamheden kent, zijn de vereisten die opgenomen zijn bij het uitvoeren van de opdracht uitgebreider dan normaal en vragen extra aandacht van een accountant die geen of weinig kennis heeft van deze standaard.

Voor de volledigheid wordt vermeld dat het niet mogelijk is om de standaard goed toe te passen zonder kennis te nemen van het accountantsprotocol. In dat kader is het met name belangrijk dat de accountant bij de uitvoering van een opdracht volgens deze standaard de in het accountantsprotocol in een tabel beschreven extra werkzaamheden uitvoert als basis voor zijn samenstellingsopdracht.

Vraag 15. Geeft Standaard 4415 aanleiding tot opmerkingen anders dan reeds eerder gemaakte opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

### 8.2 Standaard 3900N

De standaard kent de volgende structuur:

#### **Inleiding (inclusief context voor de uitvoering van de opdracht)**

- Toepassingsgebied van deze Standaard
- Toelichting op de NOW-regeling
- Toelichting op accountantsbetrokkenheid bij NOW-regeling algemeen
- Nadere toelichting NOW-onderzoek Assurance – redelijke mate van zekerheid
- Nadere toelichting NOW-onderzoek Assurance – beperkte mate van zekerheid
- Autoriteit van deze Standaard
- Ingangsdatum

#### **Doelstellingen**

#### **Definities**

#### **Vereisten**

- Het verrichten van een NOW-onderzoek Assurance in overeenstemming met deze Standaard
- Ethische voorschriften
- Professioneel-kritische instelling
- Professionele oordeelsvorming
- Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht

Aanvaarding en overeenkomen van de opdracht  
Het uitvoeren van het NOW-onderzoek Assurance  
Onderzoeksbevindingen en rapportering

**Bijlage 1: Overzicht vereisten uit de controlestandaarden en de relatie met deze Standaard**

Ook de toelichtende paragrafen kennen een vergelijkbare structuur.

Deze standaard regelt in één standaard het hele proces voor een assurance-opdracht. Dat maakt dat een aantal zaken gecombineerd zijn. Ook hier is het voor de accountant die gewend is een controleopdracht uit te voeren belangrijk om specifiek aandacht te besteden aan de sectie “Het verrichten van een NOW-onderzoek Assurance in overeenstemming met deze Standaard”. Daarin wordt namelijk expliciet gemaakt wat de belangrijkste onderdelen van het onderzoek betreffen.

Voor de volledigheid wordt vermeld dat het niet mogelijk is om de standaard goed toe te passen zonder kennis te nemen van het accountantsprotocol. In dat kader is het in het bijzonder belangrijk dat de accountant bij de uitvoering van een opdracht volgens deze standaard de in het accountantsprotocol opgenomen risicotabellen bestudeert en nagaat of de risico's die daarin beschreven zijn van toepassing zijn, of de voorbeeld werkzaamheden de risico's in voldoende mate afdekken of dat hij nog aanvullende werkzaamheden moet uitvoeren. Daarnaast moet de accountant eventueel aanvullende risico's identificeren die hij moet opvolgen in zijn controle en zal hij moeten vaststellen welke werkzaamheden nodig zijn om vast te stellen dat de risico's niet tot een materiële afwijking leiden.

|   |
|---|
| Vraag 16. Geeft Standaard 3900N aanleiding tot opmerkingen anders dan die reeds eerder zijn gemaakt die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan? |
|---|



## 9 Consultatieproces

Wij nodigen u uit om te reageren op onderstaande consultatievragen.

De NBA stelt de volgende informatie ter beschikking in het kader van dit consultatieproces:

- het consultatiedocument;
- de AAV-Standaard en de Assurance-Standaard in een formaat waarbij vereisten en toepassingsgerichte en overige verklarende teksten naast elkaar zijn weergegeven;
- de AAV standaard en de assurance standaard in het reguliere *clarity* formaat, eerst de vereisten en daarna de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten.

Het laatste formaat is ook het formaat waarin de NBA de standaarden straks zal opnemen in de NV COS.

In bovenstaand document zijn een aantal consultatievragen opgenomen, u helpt ons als u bij uw reactie antwoord geeft op (een deel van) deze specifieke vragen. Uiteraard zijn meer generieke reacties ook welkom.

Op basis van de reacties stelt de NBA een definitieve Standaard 3900N en een definitieve Standaard 4415N op, die zullen worden vastgesteld door het NBA-bestuur en vervolgens voorgelegd aan de minister van financiën. Zodra dit proces is afgerond, naar verwachting begin oktober 2020, worden de nieuwe Standaarden gepubliceerd en opgenomen in de NV COS 2020.

### 9.1 Vragen op een rij

#### Algemene vragen

- Vraag 1: Heeft opmerkingen bij de beschreven diversificatie wetende dat deze primair de verantwoordelijkheid is van SZW?
- Vraag 2: Heeft u vragen over de gekozen afrekenmethodiek, hoewel die niet door de NBA wordt bepaald, die naar uw mening in de standaarden zouden moeten worden toegelicht?

#### Specifieke vragen

- Vraag 3: Geeft het in hoofdstuk 4 beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 4: Geeft het in hoofdstuk 5 beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 5: Geeft het hierboven met betrekking tot verantwoordelijke organisaties en controleobjecten beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 6: Geeft het hierboven met betrekking tot omzet 2019 beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 7: Geeft het hierboven met betrekking tot de AAV standaard beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 8: Geeft het hierboven met betrekking tot beperkte mate van zekerheid beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 9: Geeft het hierboven met betrekking tot inherente beperkingen beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 10: Geeft het hierboven met betrekking tot de pro forma berekening beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 11: Geeft het hierboven met betrekking tot de samenvatting bij een oordeelonthouding aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 12: Geeft het hierboven met betrekking tot overeenkomstige toepassing beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

- Vraag 13: Geeft het hierboven met betrekking tot gedeelde verantwoordelijkheid beschrevene aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassingen van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 14: Geven de hierboven genoemde overige relevante zaken aanleiding tot opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 15: Geeft Standaard 4415 aanleiding tot opmerkingen anders dan reeds eerder gemaakte opmerkingen die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?
- Vraag 16: Geeft Standaard 3900 aanleiding tot opmerkingen anders dan die reeds eerder zijn gemaakt die tot aanpassing van de standaard moeten leiden, en waaruit zouden die aanpassingen dan moeten bestaan?

U wordt vriendelijk verzocht de antwoorden toe te lichten als u opmerkingen heeft over het betreffende onderdeel.

## 10 Reacties

Uw reactie op de Standaard 3900N en/of Standaard 4415N zien wij graag uiterlijk 24 september 2020, 09.00 uur tegemoet. Dit kan in algemene zin, maar u helpt ons vooral door antwoord te geven op de consultatievragen.

U kunt uw reacties sturen naar [consultatie-wet-en-regelgeving@nba.nl](mailto:consultatie-wet-en-regelgeving@nba.nl). Wij stellen het op prijs als u een Wordversie van uw reactie meestuurt voor onze verwerking.

De NBA maakt reacties op consultaties in principe openbaar. Wilt u bij het inzenden van uw reactie expliciet aangeven of uw reactie al dan niet openbaar mag worden gemaakt?

Hartelijk dank voor uw medewerking.

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



Postbus 7984  
1008 AD Amsterdam  
Antonio Vivaldistraat 2-8  
1083 HP Amsterdam  
T 020 301 03 01  
[nba@nba.nl](mailto:nba@nba.nl)  
[www.nba.nl](http://www.nba.nl)