

Dit document maakt gebruik van bladwijzers.

Standaard 4400N

Opdrachten tot het verrichten van overeen- gekomen specifieke werkzaamheden

26 januari 2017

De ingangsdatum van Standaard 4400N is 1 januari 2018,
waarbij eerdere toepassing is toegestaan

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants


NBA

Standaard 4400N: Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden

Inhoudsopgave

Inleiding	3
Toepassingsgebied van deze Standaard	3
Omschrijving van een opdracht tot het uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden	3
Autoriteit van deze Standaard	3
Ingangsdatum	3
Doelstellingen	4
Definities	4
Vereisten	4
Het uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden in overeenstemming met deze Standaard	4
Ethische voorschriften	4
Professioneel-kritische instelling en professionele oordeelsvorming	4
Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht	4
Formulering en aanvaarding van de opdracht	5
Het uitvoeren van de opdracht	6
Documentatie	6
Het rapport van feitelijke bevindingen	6
Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten	7
Toepassingsgebied van deze Standaard	7
Omschrijving van een opdracht tot het uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden	8
Definities	11
Ethische voorschriften	11
Professioneel-kritische instelling en professionele oordeelsvorming	12
Formulering en aanvaarding van de opdracht	12
Het uitvoeren van de opdracht	12
Het rapport van feitelijke bevindingen	13

Inleiding

Toepassingsgebied van deze Standaard

- 1 Deze Standaard behandelt het volgende:
 - a de verantwoordelijkheden van de accountant wanneer deze de opdracht heeft gekregen tot het uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden; en
 - b de vorm en inhoud van het rapport van feitelijke bevindingen. (Zie Par. [A1](#))

Relatie met de regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing

- 2 Als een accountantseenheid overeengekomen specifieke werkzaamheden uitvoert, gelden de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS). In deze Standaard is een bepaling over kwaliteitsbeheersing op het niveau van afzonderlijke opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden opgenomen. (Zie Par. [A2](#) en [A3](#))

Omschrijving van een opdracht tot het uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden

- 3 De accountant komt in overleg met de beoogde gebruikers tot specifieke werkzaamheden en de uitgangspunten die voor de opdracht gelden.
- 4 De accountant voert werkzaamheden uit die ook voorkomen bij het uitvoeren van assurance-opdrachten. Het is de verantwoordelijkheid van de beoogde gebruikers om te bepalen of de overeengekomen specifieke werkzaamheden toereikend en geschikt zijn voor het doel waarvoor zij deze willen gebruiken. (Zie Par. [A4](#) en [A5](#))
- 5 De accountant rapporteert over de feitelijke bevindingen die volgen uit zijn werkzaamheden en die hij kan onderbouwen met de verkregen informatie. De accountant doet geen uitspraak over de betekenis van de feitelijke bevindingen voor het onderhavige object in zijn totaliteit. De werkzaamheden zijn daar niet op gericht en vormen dan ook onvoldoende basis voor een totaaluitspraak.

Ondanks dat de accountant geen oordeel geeft of conclusie trekt over het onderhavige object in zijn totaliteit, is het wel mogelijk dat de accountant op onderdelen over de uitkomsten een uitspraak doet. Hierbij wordt vermeden dat de indruk gewekt wordt dat sprake is van een assurance-opdracht. (Zie Par. [34](#) en m, [A6](#) en [A22](#))

- 6 Het rapport is primair bestemd voor de partijen waarmee de specifieke werkzaamheden zijn overlegd. De beoogde gebruikers hebben namelijk bepaalde kennis nodig, al dan niet in combinatie met andere voor hun beschikbare informatie, om de uitkomsten te begrijpen en op een passende manier te gebruiken.

Autoriteit van deze Standaard

- 7 Deze Standaard bevat doelstellingen die de accountant aangeven wat hij dient te bereiken in een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden.
- 8 Deze Standaard bevat vereisten die de accountant in staat stellen om de vermelde doelstelling te halen. Deze vereisten worden uitgedrukt door gebruik te maken van het hulpwerkwoord 'dienen' (in: 'iets dienen te doen').
- 9 Daarnaast bevat deze Standaard inleidende teksten, definities en toepassingsgerichte en overige verklarende teksten die de relevante context bieden voor een goed inzicht in de Standaard.
- 10 De uitleg in de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten heeft niet de status van een vereiste, wel is deze relevant voor de correcte toepassing van de vereisten.

Ingangsdatum

- 11 Voor de ingangsdatum wordt verwezen naar de slotbepalingen.

Doelstellingen

- 12 Het doel van de accountant in een opdracht inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden onder deze Standaard is:
- a het toepassen van zijn deskundigheid bij het uitvoeren van specifieke werkzaamheden die tot stand zijn gekomen in overleg met de beoogde gebruikers; en
 - b het rapporteren van feitelijke bevindingen in overeenstemming met de vereisten van deze Standaard'.

Definities

- 13 In het kader van deze Standaard hebben de volgende termen de hierna aangegeven betekenissen:
- a *Beoogde gebruikers* - De persoon, de personen of de groep van personen voor wie de accountant het rapport opstelt. De opdrachtgever is een beoogde gebruiker. (Zie Par. [A7](#))
 - b *De opdracht* - De opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden.
 - c *Feitelijke bevindingen* - De uitkomsten die volgen uit de werkzaamheden en die de accountant kan onderbouwen met de verkregen informatie. Dit zijn waarnemingen, constatering of een recapitulatie daarvan die op enig moment objectief zijn vast te stellen.
 - d *Het rapport* - Het rapport van feitelijke bevindingen.

Voor overige begrippen wordt verwezen naar de Begrippenlijst in de NV COS.

Vereisten

Het uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden in overeenstemming met deze Standaard

- 14 De accountant dient inzicht te hebben in de gehele tekst van deze Standaard, inclusief de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten, om de doelstellingen te begrijpen en de vereisten naar behoren toe te passen.

Het naleven van relevante vereisten

- 15 De accountant dient te voldoen aan alle vereisten van deze Standaard en de voorwaarden van de opdracht. Dit tenzij een bepaalde vereiste niet relevant is omdat bijvoorbeeld de betreffende omstandigheden niet van toepassing zijn op de opdracht.
- 16 De accountant dient naleving van deze Standaard alleen te vermelden als de accountant alle vereisten van deze Standaard heeft nageleefd die voor de opdracht relevant zijn.

Ethische voorschriften

- 17 De accountant dient relevante ethische voorschriften na te leven. (Zie Par. [A8](#))
- 18 De accountant hoeft niet onafhankelijk te zijn bij de uitvoering van opdrachten onder deze Standaard.
- 19 Het kan voorkomen dat de beoogde gebruikers als eis stellen dat de accountant onafhankelijk moet zijn. In dat geval dient de accountant te voldoen aan de bepalingen van onafhankelijkheid zoals die in de ViO zijn opgenomen.

Professioneel-kritische instelling en professionele oordeelsvorming

- 20 De accountant dient de opdracht met een professioneel-kritische instelling uit te voeren. (Zie Par. [A9](#))
- 21 De accountant dient tevens professionele oordeelsvorming toe te passen. (Zie Par. [A10](#))

Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht

- 22 De opdrachtpartner dient verantwoordelijkheid te nemen voor:

- a de algehele kwaliteit van de opdracht; en
- b het uitvoeren van de opdracht in overeenstemming met het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid, door:
 - i het volgen van passende procedures met betrekking tot de aanvaarding en continuering van relaties met cliënten en opdrachten;
 - ii zich ervan te vergewissen dat het opdrachtteam collectief over de passende competenties en capaciteiten beschikt om de opdracht uit te voeren;
 - iii het alert zijn op aanwijzingen van het niet-naleven van relevante ethische voorschriften door leden van het opdrachtteam en het bepalen van de passende actie als er aangelegenheden onder de aandacht van de opdrachtpartner komen die erop wijzen dat leden van het opdrachtteam relevante ethische voorschriften niet hebben nageleefd;
 - iv de aansturing van, het toezicht op en de uitvoering van de opdracht in overeenstemming met professionele standaarden en door wet- en regelgeving gestelde eisen; en
 - v het nemen van de verantwoordelijkheid voor het onderhouden van geschikte opdrachtdocumentatie.

Formulering en aanvaarding van de opdracht

Formulering van de opdracht

- 23 De accountant dient na te gaan of een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden geschikt is in de gegeven omstandigheden. Hiertoe verkrijgt hij inzicht in verwachtingen van de beoogde gebruikers (informatiebehoefte) en doelstelling met betrekking tot de opdracht. (Zie Par. [A11](#))
- 24 De accountant dient in overleg met de beoogde gebruikers te komen tot specifieke werkzaamheden en de uitgangspunten die voor de opdracht gelden. (Zie Par. [A7](#))
- 25 Onder bepaalde omstandigheden zal de accountant niet in de gelegenheid zijn om met alle beoogde gebruikers te overleggen over de specifieke werkzaamheden en uitgangspunten. In dergelijke situaties dient de accountant andere maatregelen te nemen zoals bijvoorbeeld:
 - het bespreken van de specifieke werkzaamheden en uitgangspunten met de meest aangewezen vertegenwoordiger(s) van de beoogde gebruikers. De accountant dient dan na te gaan of de vertegenwoordiger inderdaad een toereikende afvaardiging vormt van de beoogde gebruikers;
 - het doornemen van een protocol of andere beschikbare informatie of correspondentie.

Opdrachtaanvaarding en het overeenkomen van de opdrachtvoorwaarden

- 26 De accountant dient de specifieke werkzaamheden, de uitgangspunten van de opdracht en de overige opdrachtvoorwaarden overeen te komen met de opdrachtgever. (Zie Par. [A12](#))
- 27 De overeengekomen opdrachtvoorwaarden dienen, voorafgaand aan de uitvoering van de opdracht, te worden vastgelegd in een opdrachtbevestiging of in een andere geschikte schriftelijke overeenkomst en dienen het volgende te omvatten:
 - a De doelstelling en reikwijdte van de opdracht;
 - b De aanduiding van het onderhavige object;
 - c De beoogde gebruikers en de beperkingen betreffende het gebruik en de verspreiding van het rapport;
 - d De aard, timing en omvang van de overeengekomen specifieke werkzaamheden en de daarbij te hanteren uitgangspunten;
 - e Een vermelding dat van de beoogde gebruikers wordt verwacht dat zij zelf bepalen of de overeengekomen specifieke werkzaamheden toereikend en geschikt zijn voor het doel waarvoor zij deze willen gebruiken;
 - f Een vermelding dat de accountant geen uitspraak doet over wat de feitelijke bevindingen betekenen voor het onderhavige object in zijn totaliteit;
 - g Een vermelding dat van de beoogde gebruikers wordt verwacht dat zij zelf een eigen afweging maken over de betekenis van de feitelijke bevindingen voor het onderhavige object in zijn totaliteit op basis van de feitelijke bevindingen en eventuele andere beschikbare informatie;

- h De verantwoordelijkheden van de accountant, inclusief het vereiste om relevante ethische voorschriften na te leven;
 - i Indien van toepassing de vermelding dat de accountant de onafhankelijkheidsregels van de ViO in acht zal nemen;
 - j Een vermelding dat gerapporteerd wordt in de vorm van een rapport. (Zie Par. [A13](#) en [A14](#))
- 28 De accountant dient de opdracht niet te aanvaarden als hij inschat dat:
- a de uit te voeren werkzaamheden en de daaruit voortvloeiende feitelijke bevindingen waarschijnlijk niet tegemoet komen aan het doel of de informatiebehoefte van de beoogde gebruikers; of
 - b de beoogde gebruikers de uitkomst van de opdracht waarschijnlijk zullen interpreteren als een uitspraak van de accountant over het onderhavige object in zijn totaliteit; of
 - c het verstrekken van het rapport niet kan worden beperkt tot de beoogde gebruikers, tenzij wettelijke voorschriften anders bepalen (Zie Par. [A24](#)); of
 - d de rapportage wordt gebruikt voor een ander doel dan waarvoor deze wordt opgesteld.

Het uitvoeren van de opdracht

- 29 De accountant dient de overeengekomen specifieke werkzaamheden uit te voeren en de verkregen informatie als basis voor het rapport te gebruiken. (Zie Par. [A15](#), [A16](#) en [A17](#))
- 30 De accountant dient voordat het rapport wordt uitgebracht met de opdrachtgever en waar nodig met de andere beoogde gebruikers aangelegenheden te bespreken waarvan de accountant vindt dat deze belangrijk genoeg zijn om onder de aandacht van de beoogde gebruikers te brengen.
- 31 Indien de accountant zich gedurende de opdracht bewust wordt van een vermoede fraude of het vermoede niet-naleven van wet- of regelgeving, dient de accountant:
- a de aangelegenheid te communiceren met het management of de met governance belaste personen;
 - b indien van toepassing de aangelegenheid te communiceren met een andere accountant die bij dezelfde entiteit een opdracht uitvoert of wil aanvaarden waarop de standaarden van de NV COS van toepassing zijn;
 - c na te gaan of hij de opdracht dient terug te geven dan wel de opdracht dient aan te passen. (Zie Par. [A18](#), [A19](#) en [A20](#))

Documentatie

- 32 De accountant dient het volgende in de opdrachtdocumentatie op te nemen:
- a de aard, timing en omvang van de uitgevoerde werkzaamheden en de daaruit voortvloeiende uitkomsten ter onderbouwing van het rapport; en
 - b informatie die aantoont dat de opdracht in overeenstemming met deze Standaard en de voorwaarden van de opdracht is uitgevoerd.

Het rapport van feitelijke bevindingen

- 33 De accountant dient de uitkomsten van zijn werkzaamheden vast te leggen in een rapport.
- 34 Het rapport dient te bevatten:

Algemeen

- a opschrift;
- b geadresseerde;

Opdracht

- b identificatie van het onderhavige object;
- c de beschrijving van het doel waarvoor de overeengekomen specifieke werkzaamheden zijn uitgevoerd;
- d een vermelding van alle beoogde gebruikers en dat daarmee de overeengekomen specifieke werkzaamheden zijn overlegd;
- e een verwijzing naar de opdrachtvoorwaarden en een eventuele vermelding van beperkte aanpassingen in de overeengekomen specifieke werkzaamheden in het rapport;

Verantwoordelijkheden

- f de vermelding dat de beoogde gebruikers verantwoordelijk zijn om te bepalen of de overeengekomen specifieke werkzaamheden toereikend en geschikt zijn voor het doel van de beoogde gebruikers;
- g de vermelding dat de opdracht is uitgevoerd in overeenstemming met Standaard 4400N: Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden;
- h de vermelding dat de opdracht is uitgevoerd:
 - i overeenkomstig de relevante ethische regels;
 - ii indien van toepassing dat de accountant de onafhankelijkheidsregels van de ViO in acht heeft genomen;

Werkzaamheden en bevindingen

- i de aanduiding van de overeengekomen uitgangspunten;
- j een gedetailleerde beschrijving van de overeengekomen specifieke werkzaamheden en feitelijke bevindingen; (Zie Par. [A6](#), [A21](#) t/m [A23](#))
- k een eventuele beschrijving van overeengekomen specifieke werkzaamheden waarvan het niet mogelijk was om deze uit te voeren en de reden daarvan;
- l de vermelding dat de accountant geen uitspraak doet over wat de feitelijke bevindingen betekenen voor het onderhavige object in zijn totaliteit;
- m de vermelding dat van de beoogde gebruikers verwacht wordt dat zij zelf op basis van de gerapporteerde bevindingen en eventuele andere beschikbare informatie een eigen afweging maken over het onderhavige object in zijn totaliteit;

Beperking in het gebruik en verspreidingskring

- n de vermelding dat de verspreiding van het rapport is beperkt tot de beoogde gebruikers, tenzij wettelijke voorschriften anders bepalen; (Zie Par. [A24](#))
- o De vermelding dat rekening is gehouden met de verwachtingen van de beoogde gebruikers;

Ondertekening

- p datum van het rapport;
- q adres van de accountant; en
- r ondertekening (naam accountant met vermelding naam accountantspraktijk).

- 35 De accountant kan aan de opdrachtgever of andere beoogde gebruikers toestemming geven om het rapport af te geven aan derden. Dit dient schriftelijk te gebeuren. De accountant dient dan na te gaan of het rapport geschikt is voor het gebruik omdat de overeengekomen specifieke werkzaamheden voor een bepaald doel zijn uitgevoerd respectievelijk omdat bepaalde kennis nodig is om de uitkomsten te begrijpen en op een passende manier te gebruiken.
- 36 De accountant dient het rapport te dateren op of na de datum waarop de accountant de opdracht in overeenstemming met deze Standaard heeft voltooid.

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Toepassingsgebied van deze Standaard

(Zie Par. [1](#))

- A1 Deze Standaard heeft betrekking op opdrachten met betrekking tot zowel financiële als niet-financiële informatie.

Relatie met de regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing (Zie Par. [2](#))

- A2 Als sprake is van tekortkomingen in het stelsel van kwaliteitsbeheersing die van invloed zijn op de opdracht, dan mag de opdrachtspartner rekening houden met door de accountantseenheid genomen maatregelen als hij deze voldoende acht voor de opdracht.

- A3 Een tekortkoming in het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid wijst er niet noodzakelijkerwijs op dat:
- a een specifieke opdracht niet wordt uitgevoerd in overeenstemming met de professionele standaarden en van toepassing zijnde wet- en regelgeving; of
 - b het rapport niet passend is.

Omschrijving van een opdracht tot het uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden

(Zie Par. 4 en 5)

- A4 In onderstaand schema worden de kenmerken van een opdracht tot overeengekomen specifieke werkzaamheden verduidelijkt door deze te vergelijken met een assurance-opdracht.

Onderwerp	Overeengekomen specifieke werkzaamheden	Assurance-opdracht
Context	Besloten kring (communicatie met gebruikers is noodzakelijk)	Open of besloten kring
Doel opdracht	Het geven van specifieke informatie aan een beoogde gebruiker met enige kennis over het onderhavige object	Het geven van een oordeel/conclusie over het getrouwe beeld van informatie of de naleving van voorgeschreven vereisten.
Werkzaamheden: Planning	De accountant en de beoogde gebruikers komen in overleg tot bepaalde werkzaamheden. Het is de verantwoordelijkheid van de beoogde gebruikers om te bepalen of de overeengekomen specifieke werkzaamheden toereikend en geschikt zijn voor het doel waarvoor zij het rapport willen gebruiken.	Accountant bepaalt zelfstandig op basis van een normenkader de werkzaamheden die nodig zijn om tot een oordeel/conclusie te komen.
Uitvoeren	Aard van de werkzaamheden is vergelijkbaar	
Evaluatie	De gebruiker maakt een eigen afweging over de betekenis van de uitkomsten van de werkzaamheden voor zijn doelstelling.	Accountant evalueert de uitkomsten van de werkzaamheden ter vorming van zijn conclusie/oordeel.
Rapportage	Beschrijving van de feitelijke bevindingen.	Het oordeel/de conclusie over het object van onderzoek in zijn totaliteit.

A5 In onderstaand schema wordt een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden in de vorm van een voorbeeld vergeleken met een assurance-opdracht.

Omschrijving	Opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden / Rapport van bevindingen	Assurance-opdracht/ Assurance-rapport
Object	<i>Inkoopkosten</i>	
Opdracht/vraag	Stel voor 10 inkoopfacturen vast dat: • deze op grootboekrekening XXX zijn geboekt; • de facturen zijn geautoriseerd conform de autorisatietabel; en • de facturen zijn betaald aan de rechthebbende.	Zijn de inkoopkosten juist verantwoord in de financiële administratie?
Werkzaamheden <i>Planning</i> <i>Uitvoeren</i> <i>Evaluatie</i>	De werkzaamheden zijn gelijk aan de opdracht.	• Bepalen van de aanpak, waaronder inschatten van het risico dat inkoopkosten onjuist zijn verantwoord • Nagaan opzet van interne beheersingsmaatregelen • Nagaan bestaan en werking van interne beheersingsmaatregelen door een deelwaarneming op inkoopkosten: o.a. onderbouwd met factuur, geautoriseerd, betaald en juist verantwoord in de administratie • Deelwaarneming op inkoopkosten (gegevensgerichte controle) • Evalueren van de juistheid van de inkoopkosten

- A6 De accountant kan bijvoorbeeld aangeven dat bij acht onderzochte onkostendeclaraties de interne richtlijnen zijn gevolgd, maar doet hiermee geen uitspraak over álle onkostendeclaraties. Een ander voorbeeld is als de accountant gegevens van twee verschillende bronnen vergelijkt en dan rapporteert dat deze gegevens met elkaar overeenkomen. Of als de accountant een berekening narekent en rapporteert dat de berekening klopt.

In het onderstaande schema zijn voorbeelden van werkzaamheden, uitgangspunten en feitelijke bevindingen opgenomen van een opdracht tot overeengekomen specifieke werkzaamheden.

Overeengekomen specifieke werkzaamheden gericht op onkostendeclaraties directie	
Werkzaamheden en uitgangspunten	Te rapporteren feitelijke bevindingen
Wij zijn nagegaan of de interne richtlijnen voor 'Vergoeding van onkosten' zijn gevolgd voor de vier grootste betalingen van onkosten aan elk van de twee directieleden volgens het overzicht van de salarisadministratie over periode ... In overeenstemming met de opdrachtvoorwaarden zijn wij nagegaan of: • een onkostendeclaratie aanwezig is; • de onkostendeclaratie adequaat onderbouwd is met een factuur, betalingsbewijs of andere bescheiden; • de onkostendeclaraties geautoriseerd zijn door (functionaris XXX); • de onkosten passen binnen de interne richtlijnen.	Uit ons onderzoek is gebleken dat bij de acht onderzochte betalingen van onkosten aan de directie de interne richtlijnen zijn gevolgd¹.

Overeengekomen specifieke werkzaamheden gericht op reis- en verblijfskosten subsidieontvanger	
Werkzaamheden en uitgangspunten	Te rapporteren feitelijke bevindingen
De accountant selecteert 12 willekeurige items van de reis- en verblijfskosten van de subsidieontvanger. Hiervan gaat de accountant na dat: • de reis- en verblijfskosten consistent waren met het gebruikelijke interne beleid voor reizen. Daartoe heeft de subsidieontvanger een onderbouwing verstrekt van haar gebruikelijke beleid voor reiskosten zodat de accountant de geselecteerde items van reiskosten daarmee kan vergelijken (bijvoorbeeld gebruik van eersteklas tickets, vergoeding op basis van de werkelijke kosten of een vast bedrag); • de items een rechtstreeks verband hebben met het gesubsidieerde project door het verkrijgen van een onderbouwing met relevante documenten (zoals notulen van vergaderingen, informatie van workshops en conferenties, consistentie met datums/duur van de workshop/conferentie); • dit geen niet-subsidiabele kosten zijn of geen buitensporige of ondoordachte uitgaven zijn gedaan.	Uit ons onderzoek is gebleken dat bij de 12 onderzochte items: • kosten zijn gemaakt, goedgekeurd en vergoed overeenkomstig het gebruikelijke beleid voor reizen. • er een rechtstreeks verband bestaat tussen de kosten en het project en de bewijsstukken onderling consistent zijn met betrekking tot het onderwerp van de reis, de data/duur. • dit geen niet-subsidiabele kosten zijn of geen buitensporige of ondoordachte uitgaven zijn gedaan.

¹ Overwogen kan worden om een bijlage toe te voegen met de geselecteerde items.

Overeengekomen specifieke werkzaamheden gericht op kengetallen	
Werkzaamheden en uitgangspunten	Te rapporteren feitelijke bevindingen
Wij hebben van u een berekening van het kengetal xxxx [per datum] ontvangen en wij zijn nagegaan of: • de wijze van de berekening aansluit met de voorgeschreven methodiek [datum]; • het door u berekende kengetal xxxx gebaseerd is op de gegevens in de gecontroleerde jaarrekening [periode van de entiteit]; • de berekening rekenkundig juist is door deze te herrekenen.	Uit ons onderzoek is gebleken dat: • bij het berekenen van het kengetal xxxx de omzet van product X [ad. bedrag] niet is meegenomen. Volgens de voorgeschreven methodiek maakt deze wel onderdeel uit van kengetal xxxx. • de gehanteerde gegevens in overeenstemming zijn met de gecontroleerde jaarrekening. • de berekeningsmethodiek van kengetal xxxx rekenkundig juist is.

Andere voorbeelden van uitgangspunten zijn vereisten die in een accountantsprotocol zijn opgenomen, vereisten uit een contract, afspraken tussen de opdrachtgever en de gebruiker(s).

Definities

(Zie Par. [13a](#))

A7 Gebruikers

De volgende groepen gebruikers worden onderkend:

Beoogde gebruikers: De gebruikers die bij aanvaarding van de opdracht bekend zijn bij de accountant en waarmee hij overlegt over de specifieke werkzaamheden en uitgangspunten. Deze bestaan uit:

- **Opdrachtgever:**
Met deze gebruiker komt de accountant de voorwaarden van de opdracht overeen, waaronder de specifieke werkzaamheden en de uitgangspunten van de opdracht. Hij is degene die in ieder geval de opdracht tekent (juridisch).
- **Andere gebruikers** waarmee de accountant de werkzaamheden en uitgangspunten overlegt.

Overige gebruikers:

- **Gebruikers die later bekend worden**
Gebruikers die bij aanvaarding van de opdracht niet bekend zijn en die later aangeven de rapportage te willen gebruiken. De accountant kan hiervoor separaat toestemming geven nadat hij is nagegaan of het rapport geschikt is voor het gebruik (Zie Par. [35](#)).
- **Onbekende gebruikers**
Gebruikers die in het geheel onbekend zijn voor de accountant. Bijvoorbeeld gebruikers die de rapportage verkrijgen op grond van de Wet openbaarheid bestuur (Wob). De accountant kan geen verantwoordelijkheid dragen voor het gebruik door deze groep gebruikers. Hij kan namelijk niet nagaan voor welk doel zij het rapport willen gebruiken dan wel of zij over bepaalde kennis beschikken om de uitkomsten te begrijpen en op een passende manier te gebruiken.

Ethische voorschriften

(Zie Par. [17](#))

A8 De Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) legt de fundamentele beginselen van de beroepsethiek vast die accountants moeten naleven en verschaft een conceptueel raamwerk voor de toepassing van die beginselen. De fundamentele beginselen zijn:

- a professionaliteit;
- b integriteit;
- c objectiviteit;
- d vakbekwaamheid en zorgvuldigheid; en

e vertrouwelijkheid.

Bij het naleven van de VGBA is het vereist dat bedreigingen van de relevante fundamentele beginselen worden geïdentificeerd en hierop op passende wijze wordt ingespeeld.

Professioneel-kritische instelling en professionele oordeelsvorming

(Zie Par. [20](#) en [21](#))

- A9 De accountant gebruikt zijn professioneel-kritische instelling onder meer bij de kritische inschatting van informatie tijdens het uitvoeren van de werkzaamheden. Dit houdt onder meer in het alert zijn op het volgende:
- a informatie die onderling niet consistent is of tegenstrijdig;
 - b informatie die de betrouwbaarheid ter discussie stelt van documenten en verkregen reacties;
 - c het overwegen of de verkregen informatie de gerapporteerde feitelijke bevindingen voldoende ondersteunt.
- A10 De accountant gebruikt professionele oordeelsvorming bij het maken van diverse afwegingen tijdens de opdracht. Daartoe gebruikt hij zijn kennis, ervaring en relevante training in de context van de Standaard en ethische beginselen. Dit houdt onder meer in:
- a de afweging of de opdracht geschikt is in de gegeven omstandigheden;
 - b de beoogde gebruiker helpen bij het bepalen van de specifieke werkzaamheden en uitgangspunten en of deze toereikend zijn om aan de verwachtingen van de beoogde gebruiker te voldoen;
 - c het bepalen of bevindingen gerapporteerd moeten worden;
 - d het overwegen of hij de opdracht dient terug te geven dan wel de opdracht dient aan te passen bij een vermoede fraude of het vermoede niet-naleven van wet- of regelgeving.

Formulering en aanvaarding van de opdracht

(Zie Par. 23 t/m 28)

Formulering van de opdracht (Zie Par. [23](#))

- A11 Voorzichtigheid is vereist bij het vaststellen of sprake is van opdrachten die daadwerkelijk 'overeengekomen specifieke werkzaamheden' betreffen dan wel van opdrachten waarvan verwacht wordt dat zij als een controle of andere assurance-opdracht worden uitgevoerd. Zo kan de inhoud van mandaten binnen de publieke sector in zeer belangrijke mate variëren.

Opdrachtaanvaarding en het overeenkomen van de opdrachtvoorwaarden (Zie Par. [26](#), [27](#))

- A12 Een mogelijkheid is dat andere beoogde gebruikers dan de opdrachtgever de opdrachtbevestiging ook ondertekenen.
- A13 Het kan voorkomen dat de accountant bij het uitvoeren van een opdracht niet in staat is de geplande werkzaamheden uit te voeren, maar andere werkzaamheden wel kunnen worden uitgevoerd. In dat geval zal de accountant met de beoogde gebruikers overleggen over een aanpassing van de opdracht.
- Als de opdrachtgever wil dat andere werkzaamheden worden uitgevoerd, dan zal het meestal nodig zijn om ook de schriftelijke opdrachtbevestiging te herzien. Bij een beperkte aanpassing kan ook worden volstaan met een vermelding in de rapportage van feitelijke bevindingen.
- A14 De accountant kan overwegen om het stramien van het rapport van feitelijke bevindingen bij te voegen bij de opdrachtbevestiging (zie voorbeeldrapportages HRA 3).

Het uitvoeren van de opdracht

(Zie Par. [29](#), [31](#))

- A15 De werkzaamheden kunnen onder andere bestaan uit:

- Het verzoeken om inlichtingen;
- Het uitvoeren van cijferanalyse;
- Het herberekenen of vergelijken van administratieve bewerkingen;
- Waarnemingen ter plaatse;
- Inspectie;
- Het verkrijgen van bevestigingen van derden.

Statistische steekproeven worden in beginsel gebruikt om met een bepaalde mate van zekerheid tot een conclusie over de massa te komen. Derhalve zijn statistische steekproeven doorgaans niet passend voor een 4400-opdracht.

- A16 Bij het uitvoeren van cijferanalyses kan de accountant gebruik maken van een verwachting van cijfers of ratio's door de beoogde gebruikers. Deze kan bijvoorbeeld als uitgangspunt worden opgenomen in de opdrachtvoorwaarden of in het rapport.
- A17 Als de accountant gebruikmaakt van de werkzaamheden van een deskundige, kan de accountant:
- de toereikendheid van het werk van de deskundige evalueren met inbegrip van zijn objectiviteit en deskundigheid in het uitvoeren van de werkzaamheden;
 - nagaan of de uitgevoerde werkzaamheden overeenkomen met de in de voorwaarden van de opdracht omschreven werkzaamheden.
- A18 De paragrafen [31](#), [A19](#) en [A20](#) zijn bedoeld voor de situatie dat de accountant zich tijdens de uitvoering van de opdracht bewust wordt van een vermoede fraude of het vermoede niet-naleven van wet- of regelgeving. Deze zijn niet bedoeld voor de situatie dat een accountant een opdracht heeft om overeengekomen specifieke werkzaamheden uit te voeren in het kader van een vermoede fraude of het vermoede niet-naleven van wet- en regelgeving.
- A19 De accountant zal bij een vermoede fraude of het vermoede niet-naleven van wet- of regelgeving nagaan of hij de verplichting heeft dit aan een instantie buiten de entiteit te rapporteren, zoals op grond van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Wwft).
- A20 De accountant rapporteert feitelijk wat tijdens de uitvoering van de opdracht is aangetroffen. Bijvoorbeeld dat een handtekening afwijkend was van een originele handtekeningenlijst of dat een factuur niet origineel was. Tenzij de opdracht hierop gericht is, neemt de accountant een vermoede fraude of het vermoede niet-naleven van wet- en regelgeving niet op in het rapport en gebruikt deze termen ook niet in het rapport. Als er een vermoede fraude of het vermoede niet-naleven van wet- en regelgeving is, dan is een nieuwe opdracht nodig om dat te onderzoeken.

Het rapport van feitelijke bevindingen

(Zie Par. [34j](#), [34n](#))

- A21 De mate van detail van de beschrijving van de feitelijke bevindingen is zodanig dat de gebruikers in staat worden gesteld om zelf een eigen afweging te maken over de betekenis van de feitelijke bevindingen voor het onderhavige object.

Een attentiepunt is het geven van een adequate aanduiding van de broninformatie zoals:

- het beschrijven van de omvang van een deelwaarneming en waarop deze is gebaseerd (periode, bron, van nummer ... tot ...);
- het aangeven als informatie uit navraag is verkregen.

Voor voorbeelden wordt verwezen naar paragraaf [A6](#).

- A22 Termen die minder passend zijn om te gebruiken in een rapport zijn 'zekerheid', 'assurance', 'controle', 'beoordeling', 'oordeel', 'conclusie', 'getrouw beeld'. Deze begrippen zijn gerelateerd zijn aan het geven van assurance onder de standaarden van de NV COS.

- A23 Het is niet ondenkbaar dat een accountant naar aanleiding van de uitgevoerde specifieke werkzaamheden, net als bij een controle- of beoordelingsopdracht, waarnemingen heeft in het kader van zijn natuurlijke adviesfunctie. Mocht de accountant deze waarnemingen schriftelijk willen rapporteren dan ligt het, gezien de aard van de opdracht, voor de hand om deze in een separate rapportage op te nemen of in een duidelijk afgezonderd deel van de rapportage. Door de aard van de uitgevoerde opdracht (overeengekomen specifieke werkzaamheden) worden de voornoemde waarnemingen mogelijk beperkt. De accountant gaat na of dergelijke beperkingen aanwezig zijn en licht deze toe in de separate rapportage of in een duidelijk afgezonderd deel van de rapportage. In principe is de separate rapportage alleen bedoeld voor de opdrachtgever.
- A24 Een uitzondering op de beperking van de verspreidingskring is als wettelijke voorschriften anders bepalen zoals de Wet openbaarheid van bestuur (Wob). Het uitgangspunt in de Wob is dat overheidsinformatie altijd openbaar is, tenzij de Wob of andere wetgeving bepaalt dat de gevraagde informatie niet geschikt is om openbaar te maken.

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
www.nba.nl