

Betreft : Consultatie NOW-standaarden – september 2020
Respondent : Prof. J.C.A. (Hans) Gortemaker RA ,
Hoogleraar Audit en Assurance Erasmus
Datum : 10 september 2020

Reactie op de consultatie

Algemeen

Het is een goede zaak dat de beroepsorganisatie op deze wijze inhoud geeft aan haar maatschappelijke rol en daarbij wederom haar relevantie bewijst: accountants doen ertoe.

Ik realiseer mij dat waar twee partijen tot iets gezamenlijks komen, rekening gehouden moet worden met wensen/eisen van twee kanten.

Ook wil ik degenen die aan de standaarden hebben gewerkt complimenteren voor hun inzet.

Het doet mij deugd dat in geval van assurance invulling is gegeven aan een ruimere invulling van het te bereiken niveau aan zekerheid. Hiervoor heb ik reeds geruime tijd geleden in internationaal verband gepleit.

Dit neemt niet weg dat ik niet gelukkig ben met het creëren van aparte standaarden voor deze “eenmalige” activiteit. Te snel heeft de NBA toegezegd met standaarden te komen. Nieuwe standaarden zijn niet het antwoord op de geschetste problematiek. De bestaande standaarden tezamen met een protocol en zonodig handreikingen hadden binnen de systematiek beter gepast. Hierna zal ik dit nader toelichten:

- de huidige standaarden zijn principle based en laten de professional ruimte voor vakkundige oordeelsvorming; hierin past “gelukkig” geen werkprogramma;
- de nieuwe standaarden kennen een beperkte levensduur;
- de nieuwe standaarden kunnen tot verwarring leiden: zo is 4410 gericht op samenstellen met de daarbij behorende werkzaamheden en is 4415 gericht op samenstellen “plus” met als product beide een samenstellingsverklaring. Op zijn minst zou ik verwachten dat voor een andere benaming in 4415 gekozen zou worden voor de mededeling van de accountant. Bovendien bestaat het risico dat na het intrekken van 4415 meer werkzaamheden in het kader van 4410 worden verwacht;
- waar de nieuwe standaarden betrekking hebben op assurance toont de beperkte carve out dat nieuwe standaarden niet nodig zijn; maar dat het eerdergenoemde protocol en handreikingen beter op zijn plaats zijn.

Betreft : Consultatie NOW-standaarden – september 2020
Respondent : Prof. J.C.A. (Hans) Gortemaker RA ,
Hoogleraar Audit en Assurance Erasmus
Datum : 10 september 2020

Later zal ik aangeven dat carve outs bepaald door de NBA niet passen binnen de standaarden. De professional past in geval van assurance alle standaarden toe, tenzij (zie mijn commentaar bij vraag 12);

- de positionering van 3900N is vreemd. De 3 rubriek binnen de NV COS richt zich op opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie. Hier treffen we dus aan de niet-financiële- en de toekomstgerichte informatie. Ik kan mij wel voorstellen waarvoor hiervoor gekozen is; maar het verdient wel toelichting;
- tenslotte, soms is duidelijk sprake van een “worsteling” met het in acht nemen van de systematiek/begrippen van de standaarden en de vereisten van het protocol toegepast op de nieuwe standaarden.

Hierna zal worden ingegaan op de vragen. Ik ga niet in op de tekst van de nieuwe standaarden.

Vraag 1: akkoord.

Vraag 2: nee, zeker niet in de standaarden.

Vraag 3: geen opmerkingen.

Vraag 4:

- 5.1: redelijke mate van zekerheid. Naar mijn mening zijn hierbij alle standaarden van toepassing (geen carve out) die relevant zijn voor de controle (NV COS 200);

- 5.2: ik vind de omschrijving in de alinea's tot SZW zwak en verwarrend. Sterk is dat SZW een lager opdrachtrisico eist en dat daarvoor meer werkzaamheden nodig zijn dan voor de beoordelingsopdracht conform 2400 vereist. Dit past volledig in mijn ruimer begrip aan zekerheid. Derhalve zou ik beginnen met de toelichting vanaf: SZW heeft aangegeven....., vervolgens de definitie, die hier geheel bij past en vervolgens aangeven dat naast de werkzaamheden genoemd in 2400 extra werkzaamheden verricht moeten worden om aan te sluiten op het door SZW vereiste niveau aan zekerheid.

Vraag 5: ik zou dit geen innovatie willen noemen. Ik ben het ermee eens dat één team de verantwoordelijkheid neemt.

Vraag 6: oneens. Juist gegeven de lagere materialiteit leidt dit tot extra werkzaamheden, zeker bij de grensgevallen. Fouten die bij de controle acceptabel waren, kunnen nu (al dan niet geaccumuleerd) tot aanpassing van de verklaring leiden. Bovendien maakt het nog uit of in 2019 sprake was van controle of beoordeling. Paragraaf 53 kent dit onderscheid niet.

Betreft : Consultatie NOW-standaarden – september 2020
Respondent : Prof. J.C.A. (Hans) Gortemaker RA ,
Hoogleraar Audit en Assurance Erasmus
Datum : 10 september 2020

Vraag 7:

- 6.2.1. PKI, zoals gesteld is dit een eis in 4400N; waarom dan de tekst dat het begrip bij samenstellen normaal niet gevraagd wordt. Dit doet afbreuk aan het belang van PKI, juist bij deze opdracht;

- 6.2.2. Eerste alinea zwak, kan wat mij betreft weg. Ook het woord noviteit. Wel kan sprake zijn van een verhoogd risico. Ik zou aansluiting houden bij wat elders in de standaarden over de okb geschreven is: beperking tot aanwijzing door de accountantseenheid zelf. Ik begrijp evenwel de zorg van de NBA en SZW.

Vraag 8: Ik ben het eens (zie eerdere opmerkingen) dat indien meer werkzaamheden worden verricht een hoger niveau aan zekerheid bereikt kan worden. Overigens zijn voor het te bereiken niveau aan zekerheid meer factoren relevant dan alleen de werkzaamheden. Overigens geldt ook hier weer dat de gegeven tekst onder 6.3.1 zwak is, evenals het gegeven voorbeeld.

Vraag 9: Paragraaf 11 duidt op beperkte mate aan zekerheid. De opdracht wordt evenwel geheel uitgevoerd op het niveau van een redelijke mate aan zekerheid met uitzondering van de evaluatie. Dan gaat de inherente beperking een rol spelen. Ik vind dit een ongewenste situatie. Je hebt al het werk verricht voor een redelijke mate aan zekerheid; bij de evaluatie loop je tegen een probleem aan – de inherente beperking – en dan maak je er maar een beperkte mate aan zekerheid van. In het kader van de standaarden was het logisch geweest uit te gaan van het “bekende” niveau aan zekerheid (NV COS 2400) en daaraan toe te voegen de extra werkzaamheden conform het protocol die tot een hoger gewenst niveau aan zekerheid leiden. Alsdan had de problematiek niet gespeeld. Standaard 2400 vereist wel dat management zorgt voor een zodanige interne beheersing om het opstellen van financiële overzichten mogelijk te maken die geen afwijking van materieel belang bevatten die het gevolg is van fraude of fouten. Een bepaald minimum niveau is dus nodig, daar helpt geen “inherente beperking” aan.

Bij het toepassen van de inherente beperking wordt een beroep gedaan op het zogenoemde axiomatisch voorbehoud. Als het minimum niveau niet aanwezig is, helpt dit niet. Ook de voorbeelden helpen niet; tenzij het gebrek door andere werkzaamheden gemitigeerd kan worden tot het gewenste niveau van beperkte mate aan zekerheid.

Vraag 10: Wederom een zwakke inleiding. Het is toegestaan dat de accountant een pro forma berekening uitvoert op basis van de rekenregels, rekening houdend met beperkingen.

Vraag 11: Geen opmerking.

Betreft : Consultatie NOW-standaarden – september 2020
Respondent : Prof. J.C.A. (Hans) Gortemaker RA ,
Hoogleraar Audit en Assurance Erasmus
Datum : 10 september 2020

Vraag 12: Dit is een principiële onjuist uitgangspunt. In geval van assurance zijn alle standaarden van toepassing. NV COS 200 (algehele doelstellingen bij controle) stelt dat de accountant dient te voldoen aan alle standaarden die relevant zijn voor de controle. Voorts dat de accountant (uitgezonderd uitzonderlijke omstandigheden) aan alle vereisten van een standaard moet voldoen, tenzij in de omstandigheden van de controle: de standaard in zijn geheel niet relevant is; of het vereiste niet relevant is omdat die van voorwaardelijke aard is en de voorwaarde niet is vervuld. Het is dus aan de professional om ter zake beslissingen te nemen. Zogenoemde carve outs door de beroepsorganisatie passen niet.

Vraag 13: Op zich kan ik hier wel mee leven.

Ik had mutatis mutandis meer aansluiting met 600 gezocht. Bij lezing van de paragrafen 67 en 68 valt op:

- 67: “dan wel één van de andere accountants van de dochtermaatschappijen” onderzoekt het omzetverlies van de groep. Het is toch niet de bedoeling dat de accountant van de dochteronderneming de groepsomzet gaat controleren;
- 68: naast de eerdergenoemde referentie aan 600; de passage “waar nodig onafhankelijk is in overeenstemming met de VIO”. “Waar nodig” komt vreemd voor.

Vraag 14:

- 7.1 Materialiteit. De passage: “in principe speelt deze materialiteit geen rol bij een aan assurance verwante opdracht” begrijp ik niet;
- 7.2 De passage “uiteraard **kan** collegiaal overleg ook bij de assurance opdracht noodzakelijk zijn”. Waarom “kan”;
- 7.3 De speciale vermelding van data analyse begrijp ik niet, zonder afbreuk te willen doen aan het belang van data analyse bij assurance.

Vraag 15: De passage “extra aandacht van een accountant die geen of weinig kennis heeft van deze standaard” (bedoeld wordt 4410). Let wel op met de eis van de VGBA: vakbekwaamheid en zorgvuldigheid.

Vraag 16: Vreemd dat in de opsomming onder 8.2 de documentatie ontbreekt; terwijl deze onder 8.1 wel is opgenomen.

Prof. J.C.A. (Hans) Gortemaker RA
Hoogleraar Audit en Assurance Erasmus Universiteit