

NBA
consultatie-wet-en-regelgeving@nba.nl

Onze ref. MS/RvL/ir

Amstelveen, 15 september 2021

Betreft: Reactie op consultatie 3810N

Geachte heer, mevrouw,

Wij maken graag gebruik van de door u geboden gelegenheid om te reageren op het consultatiedocument 'Herziene Standaard 3810N Assurance-opdrachten inzake niet-financiële verslaggeving. Wij hebben de door u geformuleerde consultatievragen als basis voor onze reactie gehanteerd.

Een algemene observatie is dat NBA in 2017 het project heeft gestart om deze in 2007 gepubliceerde standaard te herzien¹, waarbij een lange doorlooptijd was voorzien. Ondertussen staan, zoals ook geschetst in het consultatiedocument, de ontwikkelingen op het gebied van ESG-assurance niet stil. De in 2021 gepubliceerde voorgestelde EU-richtlijn betreffende duurzaamheidsrapportage (CSRD) zal een grote impact hebben op de ESG-verslaggeving van entiteiten en de assurance die de accountant daarbij zal afgeven. De herziene versie van 3810N is hierin dan ook naar onze mening niet een eindpunt, maar een schakel in de ontwikkelingen op het gebied van assurance over duurzaamheidsrapportages. Dat heeft waarschijnlijk tot gevolg dat een verdere aanpassing van deze herziene standaard al op korte termijn zal moeten plaatsvinden, waardoor het voor NBA een belangrijke afweging zal moeten zijn of en wanneer deze versie zal worden gepubliceerd.

Voorts observeren wij dat standaard 3810N op aspecten verdergaande vereisten lijkt te bevatten dan standaard 3000A. Doordat op ESG informatie zowel standaard 3000A als 3810N zou kunnen worden toegepast, heeft dit mogelijk tot gevolg dat er assurance wordt verstrekt op gelijksoortige informatie waarop een andere mate van diepgang van werkzaamheden is toegepast afhankelijk of standaard 3000A of 3810N is toegepast. Dit risico zou kunnen worden geadresseerd door de (verplichte) toepassing van standaard 3810N aan te scherpen. In de beantwoording van de onderstaande vragen gaan wij nader in op de details van deze observaties.

¹ Bron: <https://www.nba.nl/globalassets/wet--en-regelgeving/consultaties/toekomstige-projecten/projectplannen/sca18001-projectplan-herziening-standaard-3810n.pdf>

NBA

Betreft: *Reactie op consultatie 3810N*
Amstelveen, 15 september 2021

Algemene vragen

1 Hoe beoordeelt u de herziene Standaard 3810N? Heeft u hierbij specifieke opmerkingen?

De herziening is een omvangrijke herziening, De huidige standaard 3810N omvat 34 vereisten; de herziene standaard omvat 80 vereisten. De herziene standaard volgt daarbij nadrukkelijker de structuur van standaard 3000A, wat ook beoogd was. We signaleren wel dat op onderdelen deze standaard verder gaat (meer en specifiekere vereisten omvat voor bijvoorbeeld beperkte mate van zekerheid) dan standaard 3000A, zie voor voorbeelden onze reactie op de specifieke vragen 2 en 3 hierna. Enerzijds is dat logisch omdat - net als bij een standaard 2400 opdracht een nauwkeurige beeld bestaat over het onderzoeksobject, anderzijds creëert dit daarmee mogelijk een ongelijkheid met gelijksoortige opdrachten die op basis van standaard 3000A kunnen worden uitgevoerd.

2 Is deze Standaard toepasbaar in uw omgeving, ook in het mkb? Zo niet, dan graag motiveren en indien mogelijk voorstellen voor aanpassing/verbetering toevoegen.

Standaard 3810N behandelt assurance-opdrachten betreffende (door of namens het management opgestelde) niet-financiële verslaggeving omtrent het beleid, de bedrijfsvoering, de gebeurtenissen en de prestaties van een entiteit ten aanzien van één of meerdere niet-financiële onderwerpen.

Onze ervaring is dat nog een beperkt aantal organisaties die scope (kunnen) rapporteren. Veelal zijn we betrokken bij assurance-objecten waarvan de reikwijdte slechts bestaat uit een of meerdere specifieke indicatoren in de niet-financiële verslaggeving of alleen een beperkt deel van het beleid, de bedrijfsvoering, de gebeurtenissen en de prestaties van een entiteit bevat. We geven in overweging om na te gaan of dergelijke assurance-opdrachten ook niet onder deze 3810N standaard zou kunnen of moeten vallen. Waarbij dan 3810N alle duurzaamheidsverslagen omvat.

Omdat de standaard voorziet in een redelijke mate van zekerheid en beperkte mate van zekerheid biedt dit mogelijkheden voor assurance bij diverse organisaties, variërend in grootte van MKB tot groot. De mate van mogelijke zekerheid is daarbij afhankelijk van de volwassenheid van de organisatie om over dit soort onderwerpen betrouwbaar te kunnen rapporteren.

De vereisten en toepassingsgerichte en overige verklarende teksten zijn bij een eerste bestudering hiervan toepasbaar in onze omgeving.

3 Kunt u zich vinden in de voorgestelde ingangsdatum?

Wij kunnen ons vinden in de voorgestelde ingangsdatum. Deze geeft tevens ruimte voor een eventuele aanvullende herziening van de standaard, in verband met de ontwikkelingen rond de CSRD, van toepassing op rapporten vanaf 2023.

NBA

Betreft: Reactie op consultatie 3810N
Amstelveen, 15 september 2021

Specifieke vragen

1 Is de titel ‘Assurance-opdrachten inzake niet-financiële verslaggeving’ voldoende duidelijk? Zo niet, dan graag aangeven welke titel dan wel duidelijk is.

Niet-financiële verslaggeving is veel breder dan duurzaamheidsaspecten. Daarnaast lijkt de titel veel op de 3000 standaard ‘Assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie.

Het verschil tussen ‘anders dan historisch financiële informatie’ en ‘niet-financiële verslaggeving’ verdient verduidelijking, bijvoorbeeld met betrekking tot ‘niet historisch’ versus ‘historisch en prospectief’.

In vraag 6 wordt de link gelegd met CSRD (richtlijn duurzaamheidsrapportage door ondernemingen). Hierbij hanteert de Europese Commissie bewust de term ‘corporate sustainability reporting’ anders dan de eerdere ‘non-financial reporting’ zoals in de NFRD. In dat kader kunnen titels als ‘Assurance-opdrachten inzake duurzaamheidsrapportages’ of ‘Assurance-opdrachten inzake duurzaamheidsverslaggeving’ worden overwogen. ’

2 Is het onderscheid tussen beperkte mate van zekerheid en redelijke mate van zekerheid voldoende uitgewerkt in deze Standaard? Zo niet, dan graag specificeren waar extra onderscheid gewenst is.

Bij de uitwerking tussen beperkte en redelijke mate van zekerheid is de opbouw van standaard 3000A gehanteerd. Dit is in dat opzicht voldoende uitgewerkt.

We signaleren wel dat met name voor beperkte mate van zekerheid in deze herziene 3810N standaard meer en verdergaande vereisten zijn opgenomen ten opzichte van de 3000A standaard. Immers alle paragrafen die niet zijn gecodeerd als B of R zijn van toepassingen op beide soorten Assurance-opdrachten.

Nu is in standaard 3000A.5 nadrukkelijk bepaald dat indien een specifieke standaard relevant is, deze ook moet worden toegepast. Maar de vraag kwam op of specifiek voor dit soort opdrachten die bepalingen zijn toegevoegd of dat generiek zou kunnen gelden en beter in 3000A/D had kunnen worden toegevoegd. Paragraaf 67B is hier een voorbeeld van om specifiek werkzaamheden op significante groepsonderdelen uit te voeren en daarmee dus niet op geconsolideerd niveau de werkzaamheden te bepalen. Dit is tevens een voorbeeld waar standaard 3810N verdergaande vereisten heeft dan standaard 3000A.

Tevens signaleerden we een inconsistentie tussen paragraaf 3810N.42 – ‘inzicht verwerven in het proces’ ten opzicht van hoe dat is verwoord in 3000A.47B/47R (het proces in overweging nemen / inzicht in interne beheersingsmaatregelen).

Overall zijn wij van mening dat hoewel dezelfde structuur voor onderscheid beperkte en redelijke mate van zekerheid is toegepast, er sprake is van onduidelijkheden. Met name resulterend in de observatie dat standaard 3810N verdergaande vereisten lijkt te hebben, waardoor assurance-ongelijkheid lijkt te ontstaan tussen opdrachten uitgevoerd op basis van standaard 3000A en standaard 3810N.

NBA

Betreft: Reactie op consultatie 3810N

Amstelveen, 15 september 2021

3 Vindt u dat de assurance-Standaard voldoende aandacht besteedt aan fraude en/of 'green washing' en de rol en de verantwoordelijkheid van de accountant om dergelijke risico's te identificeren en hier op in te kunnen spelen? Zo niet, kunt u dan ook aangeven hoe u dit anders zou willen zien?

Greenwashing is een belangrijk aandachtspunt en is daarom belangrijk dat dit in de standaard aan bod komt. De standaard biedt diverse handvatten, in de praktijk zal er behoefte bestaan voor voorbeelden en de wijze hoe je dit dient af te wegen, maar dat is in aanvulling op de standaard.

Refererend aan zoals vermeld bij vraag 2, is dit tevens een onderwerp waar standaard 3810 verdergaande vereisten lijkt te introduceren. Wij zijn sterk van mening dat adequate aandacht voor greenwashing belangrijk is, maar doordat standaard 3000A niet zo ver gaat ontstaat ook op dit onderwerp assurance-ongelijkheid tussen opdrachten uitgevoerd onder standaard 3000A en standaard 3810N.

4 Zouden we specifieke deskundigheidsvereisten moeten stellen om deze Standaard te mogen toepassen? Of zijn de generieke bepalingen in bijvoorbeeld 3000A paragraaf A684 voldoende?

De generieke bepalingen in 3000A zijn naar onze beleving toereikend hiervoor.

5 Duurzaamheidsverslaggeving kent specifieke concepten ten aanzien van verslaggevingsmaterialiteit. Is de wijze waarop de accountant om moet gaan met het onderwerp materialiteit voldoende opgenomen in de Standaard?

In de vereisten en toepassingsgerichte en overige verklarende teksten is materialiteit voldoende opgenomen.

De slotzin in paragraaf 32 is wat onduidelijk 'De accountant dient bij het bepalen van de materialiteitsniveaus tevens te bepalen welke mix van kwalitatieve en kwantitatieve aspecten passend is in de omstandigheden van de opdracht'.

Dat bij het bepalen van materialiteit de verschillende aspecten mee worden gewogen mag duidelijk zijn; maar de techniek voor het bepalen van de 'mix' is hierin onduidelijk. Daarnaast staan in paragraaf A52 wel kwalitatieve factoren; maar welke kwalitatieve en kwantitatieve aspecten (geen factoren?) voor de 'mix' moeten worden bepaald, wordt niet nader uitgewerkt.

Tevens bestaat in de praktijk er behoefte voor voorbeelden en de wijze hoe je materialiteit dient te bepalen, maar dat is in aanvulling op de standaard.

6 Is deze Standaard geschikt voor Assurance-opdrachten betreffende CSRD-informatie die op basis van de voorgestelde EU-richtlijn betreffende duurzaamheidsrapportage door ondernemingen gepubliceerd moet gaan worden? Zo nee, welke aanpassingen zijn hiervoor nodig?

Een (internationale) standaard voor CSRD-informatie is van belang. Bij gebrek aan een internationale standaard biedt 3810N diverse aanknopingspunten. De terminologie wijkt op onderdelen mogelijk nog wel af (bijvoorbeeld de titel van de standaard) wat tot onduidelijkheden kan leiden. Een nadere analyse van de CSRD vereisten voor rapportage en indien gepubliceerd

NBA

*Betreft: Reactie op consultatie 3810N
Amstelveen, 15 september 2021*

de vereisten voor assurance is naar onze mening wenselijk en noodzakelijk alvorens deze vraag met ja zou kunnen worden beantwoord.

Daarnaast zullen sommige organisaties meer informatie willen rapporteren dan CSRD minimaal voorschrijft. Ook dat aspect moet worden meegewogen of dan 3810N nog geschikt is voor een zogenaamde CSRD-plus rapportage.

Tot het geven van een nadere toelichting zijn wij graag bereid.

Met vriendelijke groet,

E.H.R. Schuit RA
Partner Department of Professional Practice