

Per e-mail: consultatie-wet-en-regelgeving@nba.nl

Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants
T.a.v. Adviescollege voor Beroepsreglementering
Antonio Vivaldistraat 2-8
1083 HP AMSTERDAM

Eindhoven, 28 oktober 2021

Kenmerk : AAC 21-014

Betreft : Reactie consultatie NBA-handreiking OKB uitvoering en documentatie

Geacht adviescollege,

Op 17 september 2021 publiceerde de NBA het document ‘Concept NBA-handreiking OKB uitvoering en documentatie’ voor consultatie. Wij hebben met interesse kennisgenomen van de handreiking en maken graag gebruik van de geboden gelegenheid hierop te reageren.

In algemene zin onderschrijven wij het belang van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) voor het waarborgen van de kwaliteit van de opdrachtuitvoering. De handreiking kan een belangrijke bijdrage leveren aan het verder verduidelijken van doelen, rollen en verantwoordelijkheden rondom OKB's, zowel voor accountants zelf als voor andere belanghebbenden.

Om de handreiking op onderdelen nog verder te verbeteren, delen wij met u onze belangrijkste opmerkingen en suggesties.

Doelstelling OKB

In de laatste twee zinnen van paragraaf 4.1 (p. 7) en in de laatste zin van paragraaf 4.2 (p. 8) ontstaat de indruk dat de OKB als doel heeft vast te stellen of de opdracht “conform wet- en regelgeving” is uitgevoerd. Deze doelomschrijving is volgens ons onjuist en zou te ‘formalistisch’ zijn. Het doel van een OKB is juist meer ‘materieel’ van aard: nagaan of de accountant redelijkerwijs tot het oordeel kan zijn gekomen zoals verwoord in de (concept) accountantsverklaring.

Wij stellen voor om de laatste twee zinnen van paragraaf 4.1 te wijzigen naar: “In de praktijk worden veel opdrachten al goed uitgevoerd en heeft de eindverantwoordelijke accountant voldoende en geschikte controle-informatie verkregen ter onderbouwing van het oordeel in de accountantsverklaring. In die gevallen kan een OKB'er zich ‘beperken’ tot het beoordelen of en concluderen dat de eindverantwoordelijk accountant in redelijkheid tot het oordeel en de conclusies kon zijn gekomen die zijn verwoord in het ontwerp van de accountantsverklaring. In andere gevallen zal een OKB'er de resultaten van de beoordeling bespreken met de eindverantwoordelijke accountant en erop toezien dat de noodzakelijke opvolging plaatsvindt, zodat daarna alsnog kan worden geconcludeerd dat het accountantsoordeel adequaat is onderbouwd.”

In de laatste zin van paragraaf 4.2 kan volgens ons de zinsnede “(zijnde vaststellen [...] heeft uitgevoerd)” worden verwijderd.

Professioneel-kritische instelling

In paragraaf 4.2 (p. 8) stelt de handreiking dat in ISQM2 een aantal zaken staat dat verder gaat dan de EU Verordening, waarbij onder meer “het hanteren van een professioneel-kritische instelling door de opdrachtpartner en het team” wordt genoemd. Hierdoor ontstaat de indruk dat een OKB op basis van de huidige wet- en regelgeving geen aandacht zou hoeven besteden aan professioneel-kritische instelling. Dat is volgens ons onterecht, omdat de OKB betrekking heeft op het oordeel en de conclusies van de accountant en dat oordeel en die conclusies uitsluitend adequaat tot stand kunnen zijn gekomen indien de accountant een professioneel-kritische instelling heeft gehanteerd.

Verder wekt de formulering van dit aspect de indruk dat de OKB’er een separate beoordeling dient uit te voeren van de gehanteerde professioneel-kritische instelling door de accountant en het team. Die indruk wordt versterkt door de geformuleerde voorbeeldvraag bij punt b in de tabel op p. 13: “Waar heeft het opdrachtteam (inclusief de externe / eindverantwoordelijke accountant) een professioneel-kritische instelling getoond?”. Echter, ISQM2 vereist in paragraaf 25(c)(i) dat de OKB’er geselecteerde controledocumentatie met betrekking tot significante oordeelsvorming door het opdrachtteam beoordeelt en daarbij een evaluatie uitvoert van de onderbouwing van die significante oordeelsvorming, *inclusief en indien van toepassing voor het type opdracht*, de toepassing van een professioneel-kritische instelling door het opdrachtteam daarbij. De OKB richt zich dus primair op de (onderbouwing van de) oordeelsvorming, waarbij de professioneel-kritische instelling een relevant aspect is. De professioneel-kritische instelling in algemene zin is echter geen separaat object van onderzoek in een OKB.

OKB-vastleggingen in opdrachtdossier

In paragraaf 4.6 (p. 10) stelt de handreiking: “De documentatie van de OKB is de verantwoordelijkheid van de OKB’er. Het lijkt praktisch om de documentatie onderdeel te laten zijn van het dossier.” [onderstreping toegevoegd]. “Het lijkt praktisch” wekt de indruk dat een accountantseenheid er ook voor zou kunnen kiezen de OKB-vastleggingen *buiten* het dossier te bewaren. Het opnemen van de OKB-vastleggingen in het opdrachtdossier is volgens ons echter niet alleen praktisch, maar voor wettelijke controles op dit moment al wettelijk verplicht op grond van artikel 11, derde lid, onderdeel i, Bta.

Hetzelfde geldt voor paragraaf 5.3 (p. 16): “Het is goed gebruik dat de OKB’er de overwegingen (die ten grondslag liggen aan de beoordeling) vastlegt als onderdeel van het controledossier.” [onderstreping toegevoegd].

Verantwoordelijkheden accountant voor ethische standaarden

In paragraaf 4.7 (p. 11) wordt voor de verantwoordelijkheid van de eindverantwoordelijke accountant voor het bepalen of aan relevante ethische vereisten is voldaan verwezen naar de nieuwe ISA 220 R. Daarmee ontstaat ten onrechte de indruk dat de huidige ISA 220 een dergelijke verantwoordelijkheid niet zou vragen van de eindverantwoordelijke accountant. Op basis van de huidige ISA 220 dient de accountant al voortdurend alert te blijven op

informatie die aantoont dat leden van het opdrachtteam relevante ethische voorschriften niet hebben nageleefd en een conclusie te trekken over het naleven van onafhankelijkheidsvoorschriften die van toepassing zijn op de controleopdracht.¹

Documentatie van overwegingen

Paragraaf 5.3 (p. 15-16) van de handreiking beschrijft dat de OKB'er de resultaten van de OKB en de overwegingen die aan die resultaten ten grondslag liggen documenteert. De laatste zin van deze paragraaf luidt: "Indien de overwegingen volledig en reeds zijn opgenomen en evident uit het dossier blijken overeenkomstig Standaard 230 dan kan de OKB'er ook volstaan met de verwijzing of zichtbare review van de dossieronderdelen waarbij door de OKB'er wordt aangegeven het eens te zijn met de overwegingen die het opdrachtteam heeft gemaakt." [onderstreping toegevoegd]. Wij zijn van mening dat moet hier worden verduidelijkt dat het in deze zin gaat om overwegingen van het opdrachtteam en niet om de overwegingen van de OKB'er. In een OKB zijn immers twee soorten overwegingen van belang. De OKB'er beoordeelt de overwegingen van de eindverantwoordelijke accountant die ten grondslag liggen aan significante oordeelsvorming door de accountant en het team. Daarbij heeft de OKB'er eigen overwegingen om te komen tot de conclusie dat de eindverantwoordelijke accountant redelijkerwijs tot het oordeel kan zijn gekomen zoals verwoord in de accountantsverklaring. Het zijn juist deze laatste overwegingen van de OKB'er die in het kader van de OKB moeten worden gedocumenteerd en waarbij niet kan worden verwezen naar vastleggingen in het controledossier, aangezien in het controledossier door het opdrachtteam geen OKB-overwegingen zijn vastgelegd.

Tot slot

Mocht u naar aanleiding van deze reactie nog vragen of behoefte aan toelichting hebben, dan zijn wij uiteraard beschikbaar voor nader overleg.

Met vriendelijke groet,
BDO Audit & Assurance B.V.
Voor en namens deze,

J.H. Renckens RA
Head of Audit
Lid Raad van Bestuur, titulair

dr. M. van Opijnen RA
Quality Officer
Partner QRM & Legal

¹ Zie paragrafen 9 en 11 van ISA 220.