

PER E-MAIL

consultaties@nba.nl

Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants
Antonio Vivaldistraat 2-8
1083 HP AMSTERDAM

Rotterdam, 26 september 2022

Kenmerk: pe/jn/brnbaconsultatie22-09-26

Reactie op consultatiedocument Concept Standaard 3950N

Geachte heer/mevrouw,

Ernst & Young Accountants LLP heeft kennisgenomen van het consultatiedocument inzake Concept Standaard 3950N, "Assurance-opdrachten inzake het voldoen aan de criteria voor het opstellen van een digitaal verantwoordingsdocument" van 20 juli 2022. Graag maken wij gebruik van de gelegenheid hierop te reageren. We zijn ons bewust van het feit dat de reactietermijn is verstreken, waarvoor op voorhand onze excuses.

Naast de beantwoording van specifieke consultatievragen en artikelsgewijze opsomming van opmerkingen bij de teksten van Concept Standaard 3950N, willen wij u desgevraagd meer in algemene zin onze visie op de Standaard geven:

- In paragraaf 2.3 worden de redenen opgenomen waarom gekozen is voor een (aparte) Standaard 3950N. De genoemde argumenten tegen een controlestandaard pleiten evenzeer tegen een aparte assurance-standaard. Wij verwelkomen echter de verduidelijking door de NBA.
- Het is onduidelijk of ook opdrachten om een conclusie te verschaffen of een digitaal verantwoordingsdocument is opgesteld overeenkomstig de van toepassing zijnde (technische) criteria **zonder** dat deze gebaseerd zijn op een wettelijke verplichting onder de reikwijdte van de Concept Standaard 3950N vallen:
 - Paragraaf 1 (inleiding) lijkt de reikwijdte van de Standaard te beperken tot de situatie dat er een conclusie wordt verschaft of een digitaal verantwoordingsdocument is opgesteld overeenkomstig de van toepassing zijnde (technische) criteria (A1 spreekt over assurance **vereist** van de accountant), terwijl op basis van paragraaf 3 (toepassingsgebied) het al dan niet verschaffen van een conclusie niet relevant lijkt te zijn. De uitleg in paragraaf A9 doet vermoeden dat er keuzevrijheid is (kan deze Standaard worden toegepast).
 - Enerzijds zou een opdrachtgever vrijwillig kunnen vragen om een dergelijke conclusie, al dan niet in overeenstemming met zelfgekozen (technische) criteria.

- Anderzijds kan beargumenteerd worden dat door onder andere de onvolledige implementatie van artikel 4 lid 7 van de Transparantierichtlijn (Richtlijn 2004/109/EG) in artikel 5:25c van de Wft¹, ook een conclusie inzake het voldoen aan de technische reguleringsnormen voor ESEF niet is gebaseerd op een wettelijke verplichting. Dit geldt in ieder geval niet voor het jaar*verslag*, aangezien de Interpretatieve mededeling van de Europese Commissie² zich uitsluitend richt op de controle van de jaarrekening.
- Wij zijn van mening dat het onwenselijk is een opdracht te accepteren om een conclusie te verschaffen of een digitaal verantwoordingsdocument is opgesteld overeenkomstig de van toepassing zijnde (technische) criteria zonder dat een accountant gevraagd wordt zekerheid te verstrekken over de betrouwbaarheid van de verantwoordingsinformatie in dat digitaal verantwoordingsdocument zodat gebruikers ook altijd een oordeel krijgen over de inhoud van het document. Zie onze overwegingen hieronder bij ons antwoord op consultatievragen 3 en 6 en onze artikelsgewijze opmerkingen inzake aanvaarding en continuering (paragrafen 16 tot en met 19).

Wij gaan hierna specifiek in op de door u gestelde consultatievragen.

Consultatievragen

1 Wordt uit de Standaard voldoende duidelijk wat het object van onderzoek is in deze Standaard?

Het object van onderzoek is het voldoen van het digitaal verantwoordingsdocument aan de van toepassing zijnde criteria. Het is echter onvoldoende duidelijk of de accountant uitsluitend een conclusie dient te formuleren over het object van onderzoek (reporting directly on the subject matter) — zoals gesteld zou kunnen worden op basis van onder andere paragraaf 76 — of mogelijk ook over de informatie over object van onderzoek of een vermelding die door de geschikte partij is gemaakt — zoals lijkt op basis van onder andere paragraaf 72 (j) (3).

Zie onze artikelsgewijze opsomming van opmerkingen bij de teksten van concept Standaard 3950N voor vergelijkbare bevindingen.

2 Is duidelijk wat met de term samenvallende opdracht wordt bedoeld, en dekt dit begrip de lading?

Ja, de definitie is duidelijk.

¹ Zie de Memorie van Toelichting bij de Implementatiewet wijziging richtlijn transparantie van 23 december 2015, §3 onder c. Harmonisatie elektronische verslaggevingsstandaard (<https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-34232-3.html>)

² Interpretatieve mededeling van de Commissie inzake de opstelling, controle en bekendmaking van de financiële overzichten die zijn opgenomen in de jaarlijkse financiële verslagen die zijn opgesteld overeenkomstig Gedelegeerde Verordening (EU) 2019/815 van de Commissie betreffende het uniform elektronisch verslagleggingsformaat (ESEF) (C/2020/7535)

3 Missen er specifieke vereisten voor de samenvallende opdracht?

Naar onze mening missen onder andere de volgende specifieke vereisten voor samenvallende opdrachten:

- Een verbodsbepaling om een opdracht accepteren met als doel een conclusie te verschaffen of een digitaal verantwoordingsdocument is opgesteld overeenkomstig de van toepassing zijnde (technische) criteria zonder dat een accountant gevraagd wordt zekerheid te verstrekken over de betrouwbaarheid van de verantwoordingsinformatie in dat digitaal verantwoordingsdocument. Een dergelijk verbod kan voorkomen dat de conclusie van de accountant door een ander verkeerd wordt begrepen dan wel onjuist wordt voorgesteld.
- De implicaties voor de samenvallende opdracht van een aanpassing van het oordeel, inclusief het formuleren van een onthouding van een conclusie dan wel het teruggeven van één van beide opdrachten op de andere samenvallende opdracht (of aanbieden van ontslag) als dat onder van toepassing zijnde wet- of regelgeving mogelijk is.
- Het vereiste om samenvallende opdrachten gelijktijdig af te ronden

4 Kunt u zich vinden in de keuze voor een aparte Standaard? Waarom wel/niet?

Wij verwelkomen de verduidelijking die een aparte Standaard brengt, maar hebben hierbij kanttekeningen geplaatst aan begin van deze brief.

5 Kunt u zich vinden in de keuze om opdrachten met een beperkte mate van zekerheid vooralsnog niet op te nemen in deze Standaard?

Ja. Wij baseren dit niet alleen op het feit dat er geen concrete gevallen bekend zijn van opdrachten met als doel een conclusie met een beperkte mate van zekerheid te verschaffen of een digitaal verantwoordingsdocument is opgesteld overeenkomstig de van toepassing zijnde (technische) criteria. Wij zijn verder van mening dat de aard van het object van onderzoek en verwachtingen van beoogd gebruikers met zich meebrengen dat een beperkte mate van zekerheid niet voor de hand ligt.

6 Kunt u zich vinden in de gekozen aanpak dat de accountant moet overwegen of het nodig is een paragraaf inzake overige aangelegenheden op te nemen?

Nee. Zie hiervoor ook ons antwoord op consultatievraag 3.

Wij zijn het oneens met de stelling in het consultatiedocument dat het mogelijk is om een redelijke mate van zekerheid te geven over het voldoen aan de (technische) criteria van een digitaal verantwoordingsdocument terwijl er over de verantwoordingsinformatie zelf geen zekerheid wordt verstrekt. Wij stellen een verbodsbepaling voor om een opdracht accepteren met als doel een conclusie te verschaffen of een digitaal verantwoordingsdocument is opgesteld overeenkomstig de van toepassing zijnde (technische) criteria zonder dat een accountant gevraagd wordt zekerheid te verstrekken over de betrouwbaarheid van de verantwoordingsinformatie in dat digitaal verantwoordingsdocument. Wij zijn van mening dat een optionele (!) overige aangelegenheden paragraaf een te beperkte maatregel is in het kader van artikel 10 VGBA.

In het geval de accountant een dergelijke opdracht desondanks zou moeten accepteren op grond van wet- en regelgeving of voorschrift van toezichthouder, ligt een verplichte paragraaf inzake overige aangelegenheden voor de hand.

7 Kunt u zich vinden in de keuze dat een elektronisch handtekening tenminste dezelfde rechtskracht moet hebben als een natte handtekening?

Ja, waarbij wel de vraag is of dit niet generiek bepaald zou moeten worden in plaats van in één specifieke standaard. Het is namelijk niet goed uit te leggen waarom dit niet vereist is bij overige assurance-opdrachten waaronder opdrachten waarbij de accountant gevraagd wordt zekerheid te verstrekken over de betrouwbaarheid van de verantwoordingsinformatie in het digitaal verantwoordingsdocument. Daarenboven is het aan te bevelen dit nauwkeuriger te formuleren: het gaat kennelijk om een gekwalificeerde elektronische handtekening zoals bedoeld in Verordening (EU) 910/2014.

8 Kunt u zich vinden in de keuze voor een NVKS opdracht?

Dit is geen keuze, maar een gevolg van de keuze voor een (concept) assurance-standaard.

9 Zijn er andere zaken met betrekking tot de Standaard die u onder de aandacht van de NBA wilt brengen?

Ja, zie hiervoor de volgende sectie.

Artikelsgewijze opsomming van opmerkingen bij de teksten van concept Standaard 3950N

Algemeen (paragrafen: 8, 23, 33, 34, 40, 44, 45, 56, 72, 78 en 80)

Overweeg de generieke bewoording informatie over het onderzoeksobject en onderzoeksobject te vervangen door de voor deze standaard specifieke bewoording: het voldoen van het digitaal verantwoordingsdocument aan de van toepassing zijnde criteria. Dit betekent wel een herformulering op sommige plaatsen.

Inleiding, paragraaf 1 en A1-A4

Het is aan te bevelen om duidelijk te maken dat uitsluitend het toestaan om de controleverklaring bij een jaarrekening op te nemen in een jaarrekening in XBRL-, PDF- of (interactief) HTML-formaat op zichzelf niet gelijk wordt gesteld aan het verschaffen van een conclusie, zoals bedoeld in paragraaf 1.

Er worden voorbeelden genoemd van digitale verantwoordingsdocumenten waarbij wel of geen conclusie wordt gevraagd zoals bedoeld in paragraaf 1. Zo is het onduidelijk of dit vereist wordt bij publicatie-jaarrekeningen in SBR, maar ook bij de genoemde voorbeelden ‘een Excel-bestand’ of ‘een PDF-bestand’. Aangezien veel ondernemingen het jaarverslag inclusief de jaarrekening publiceren in een (interactief) HTML-bestand, is het goed om ook dat voorbeeld te noemen.

Toepassingsgebied, paragrafen 3 en 4 en A6

Omwille van consistentie met de reikwijdte van de Concept Standaard in overeenstemming met paragraaf 1, dient verduidelijkt te worden dat alleen indien een conclusie wordt gevraagd of een digitaal verantwoordingsdocument is opgesteld overeenkomstig de van toepassing zijnde (technische) criteria, deze Standaard van toepassing is.

Verduidelijk in A6 of in een voetnoot of de Interpretatieve mededeling van de Europese Commissie zich nu wel of niet verzet tegen het rapporteren in één verklaring. De suggestie kan worden gewekt dat de tweede alinea van A6 in samenhang moet worden gelezen met de tweede alinea van paragraaf 4 (“... tenzij de regelgeving zich daar tegen verzet”).

Doelstellingen, paragrafen 6 en 7 en A7

Verduidelijk in paragraaf 6 of het gaat om een attest-opdracht of dat een dergelijk opdracht ook als een directe-opdracht — vergelijkbaar met een samenstelopdracht van een digitaal verantwoordingsdocument? — kan worden uitgevoerd. Zo lijkt het voorbeeld van de samenstelopdracht (A10) een vorm van een directe-opdracht.

In paragraaf 7 graag verduidelijken of teruggave van de opdracht (of ontslag) voor een samenvallende opdracht wel of niet dient te leiden tot dezelfde actie bij de andere opdracht. Deze verduidelijking is evenmin opgenomen in paragraaf 14. Wel lijkt A20 te verduidelijken dat dit verband er nooit is.

Definities, paragraaf 8 en A8 – A11

Overweeg de definitie van data-level assurance (paragraaf 2) op te nemen. Dit is geen algemeen bekende term en niet gedefinieerd in de Standaarden.

Verduidelijk in A8 of informatiebeveiligingsvereisten (ter voorkoming van ongeautoriseerde wijzigingen) ook tot de (technische) criteria kunnen behoren of hier juist niet bedoeld zijn. Ook hier de vraag om in te gaan op het voorbeeld van de gepubliceerde jaarrekening in een (interactief) HTML-formaat. In deze zin lijkt A11 te van toepassing zijnde criteria te beperken tot voor een machine interpreteerbare informatie, hetgeen niet strookt met bijvoorbeeld de in A8 genoemde PDF/A vereisten.

Indachtig de algemene opmerking in deze brief over de reikwijdte van de Standaard, graag aandacht voor het gebruik van het woord kan in paragrafen A9 en A10.

Op basis van A10 wordt gesuggereerd dat het verstrekken van een conclusie (met redelijke mate van zekerheid) of een digitaal verantwoordingsdocument is opgesteld overeenkomstig de van toepassing zijnde (technische) criteria, kan worden geaccepteerd zonder dat de accountant de opdracht heeft om de inhoud van het verantwoordingsdocument te beoordelen of te controleren. In onze algemene opmerkingen hebben wij aangegeven dat dit niet wenselijk is.

Ethische voorschriften, paragraaf 15 en A14

Het zou zeer waardevol zijn voor de gebruikers om in A14 uit te leggen of de accountant — of een andere accountant in dezelfde accountantseenheid — nu wel of geen samenstellingswerkzaamheden mag uitvoeren aan het digitaal verantwoordingsdocument en zelf — of een andere accountant in dezelfde accountantseenheid — daar een oordeel over mag geven op basis van deze standaard. Uiteraard is het hierbij zaak om duidelijk te maken of er een onderscheid is tussen een jaarverslag, inclusief jaarrekening, in ESEF-formaat voor een organisatie van openbaar belang of om een SBR-jaarrekening in het geval van een wettelijke controle.

Aanvaarding en continuering, paragrafen 16-19 en A15-A16

Is deze standaard uitsluitend van toepassing indien er sprake is van op grond van wet- en regelgeving van toepassing zijnde criteria voor het digitale verantwoordingsdocument? Enerzijds biedt paragraaf 19 uitsluitend ruimte voor verdergaande criteria, terwijl het prima denkbaar is dat er ook ruimte moet zijn voor zelfgekozen criteria zonder dat er sprake is van op grond van wet- en regelgeving van toepassing zijnde criteria voor het digitale verantwoordingsdocument. Dat komt ook de begrijpelijkheid van de uitleg in A16 ten goede, immers waarom zou gedeeltelijk of selectief toepassen van op grond van wet- en regelgeving van toepassing zijnde criteria acceptabel zijn? Overigens noemt paragraaf 18 ook generieke voorschriften als criteria.

Overigens past bij zelfgekozen criteria (of in een contract bepaalde criteria, bijvoorbeeld met een financier) een beperking in gebruik en verspreidingskring.

Aanvaarding en continuering, paragrafen 16-19 en A15-A16

Zoals in ons antwoord op consultatievraag 3 aangegeven, ontbreekt er naar onze mening een verbodsbepaling om een opdracht accepteren met als doel een conclusie te verschaffen of een digitaal verantwoordingsdocument is opgesteld overeenkomstig de van toepassing zijnde (technische) criteria zonder dat de accountant gevraagd wordt zekerheid te verstrekken over de betrouwbaarheid van de verantwoordingsinformatie in dat digitaal verantwoordingsdocument. Deze verbodsbepaling zou in paragraaf 21 (en A19) kunnen worden opgenomen. *Wij overwegen dat deze situatie minstens zo ongewenst zou zijn als een assurance-rapport verstrekken bij een jaarrekening met als conclusie dat de jaarrekening op juiste en volledige wijze is opgesteld op basis van de historische financiële informatie in de administratie van de onderneming, zonder die historische financiële informatie gecontroleerd te hebben.*

In paragraaf 21 zouden wij *vervolgens* de volgende aanpassingen voorstellen:

De accountant die conclusie met een redelijke mate van zekerheid verstrekt over het voldoen aan de van toepassing zijnde criteria van een digitaal verantwoordingsdocument, waarbij de accountant een hoger niveau van zekerheid verstrekt dan is verstrekt bij (een deel van) een beperkte mate van zekerheid verstrekt bij de verantwoordingsinformatie of slechts zekerheid verstrekt inzake een of enkele delen van de verantwoordingsinformatie, dient te overwegen of dit nadere toelichting behoeft wijst gebruikers hierop in een paragraaf inzake overige aangelegenheden, tenzij alle beoogd gebruikers hiermee hebben ingestemd, bijvoorbeeld door ondertekenen van de opdrachtbevestiging of door het opstellen van een protocol of andere aanwijzingen door de beoogd gebruiker(s) anders dan de opdrachtgever. (Zie Par. A19-A20)

De duiding in A19 inzake andere informatie bij de jaarrekening in ESEF-formaat, kan overigens naar onze mening in stand blijven. Immers is er geen (wettelijke) verplichting om over het jaarverslag te oordelen, anders dan over de presentation of the financial statements included in the financial report, als we de Interpretatieve mededeling van de Europese Commissie volgen evenals de voorgestelde formulering van het oordeel inzake ESEF compliance in de CEAOB guidelines on the auditors' involvement on financial statements in ESEF.

A20 vertoont weinig samenhang met paragraaf 21 waar deze bij hoort en is ongenueanceerd. In het geval van een onthouding van een conclusie inzake de samenvallende opdracht, bijvoorbeeld vanwege een door het management opgelegde beperking of bij vragen over de integriteit van het management, is het maar de vraag of dat geen reden zou zijn om een assurance-opdracht met betrekking tot het digitaal verantwoordingsdocument te weigeren.

Aanvaarding van een wijziging in de voorwaarden van de opdracht, paragraaf 26 en A22

Het voorbeeld in A22 vormt een specifieke verbodsbepaling vermold als guidance en is ook overigens niet zonder meer te begrijpen. Vermeld de overwegingen in A22.

Werkzaamheden die zijn uitgevoerd door een door de accountant ingeschakelde deskundige, paragraaf 50

Normaliter worden met deskundigen bedoeld een persoon of organisatie in een ander deskundigheidsgebied dan verslaggeving of controle. De inzet van dergelijke deskundigen lijkt niet van toepassing en nadere guidance ontbreekt. Kan hierbij bijvoorbeeld gedacht worden aan de inzet van een jurist voor interpretatie van een wettelijk voorschrift?

Werkzaamheden die zijn uitgevoerd door een andere accountant, een door de verantwoordelijke partij of de evalueerder ingeschakelde deskundige, of door een interne auditor, paragrafen 51-54 en A34-A38

Wij stellen voor om paragraaf 52 te vervangen door een verwijzing naar Standaard 402 en de (beperkte) samenvatting van de belangrijkste vereisten van Standaard 402 achterwege te laten of te verplaatsen naar de guidance.

Wij stellen voor om paragraaf 54 te vervangen door een verwijzing naar Standaard 610 en de (beperkte) samenvatting van de belangrijkste vereisten van Standaard 610 achterwege te laten of te verplaatsen naar de guidance. De laatste zin van paragraaf 54 biedt de mogelijkheid om te verwijzen naar een ander dossier en betreft daarmee guidance.

Vergelijkende informatie, paragrafen 55

Maak duidelijk of er sprake is van vergelijkende informatie of vergelijkende digitale verantwoordingsinformatie (naar analogie van Standaard 710). De vraag is of de accountant uitsluitend concludeert over de digitale verantwoordingsinformatie over het lopende jaar of ook over de vergelijkende informatie. Of wordt dit bepaald in de van toepassing zijnde criteria? Zo ja, dan graag guidance opnemen over de huidige voorbeelden, zoals ESEF compliance.

Opvolging en evaluatie van geconstateerde afwijkingen, paragrafen 61-64 en A42

De laatste zin van paragraaf 64 lijkt specifiek voor SBR of ESEF en dient derhalve verplaatst te worden naar de guidance omdat deze Standaard niet uitsluitend betrekking heeft op te deponeren jaarverslagen.

Beschrijving van de van toepassing zijnde criteria, paragraaf 65

In paragraaf 65 lijkt de optie te ontbreken om in het assurance-rapport zelf de van toepassing zijnde criteria te beschrijven.

Het vormen van de assurance-conclusie, paragrafen 66-68 en A43

De uitleg in A43 roept — wederom — de vraag op wat de implicatie zou zijn van een onthouding van een conclusie voor een samenvallende opdracht. Is daarvoor de verbodsbepaling van Standaard 705, paragraaf 15 naar analogie van toepassing of juist de uitzonderingsbepaling van paragraaf A16?

Als het gaat om de jaarrekening in ESEF-formaat, dan is deze uitzonderingsbepaling lastig uit te leggen.

Het opstellen van het assurance-rapport, paragrafen 69-71 en A44-A45

Het is onduidelijk wat bedoeld is in paragraaf 70 met bevindingen die betrekking hebben op bepaalde aspecten van de opdrachten en guidance ontbreekt. Worden met opdrachten, de samenvallende opdrachten bedoeld en zouden dit dan bevindingen betreffen die volgen uit die andere, samenvallende opdracht?

Paragraaf 71 roept de vraag op of deze vereiste past bij de SBR-jaarrekening (deponering KvK). Verder dient vermoedelijk 'assurance-rapport dat' vervangen te worden door 'verklaring die'.

In paragraaf A45 ontbreekt de verduidelijking dat in het geval van ESEF, beide verklaringen tegelijkertijd worden verstrekt.

Inhoud van het assurance-rapport, paragrafen 72-74 en A46-A48

Waarom is er niet voor gekozen om in paragraaf 72 de basiselementen op te sommen in de volgorde die wordt gehanteerd in het universele verklaringenmodel, dat begint met de conclusie en de basis voor de conclusie? Bij punt d ontbreekt het woordje een.

Het is onduidelijk welke overwegingen ertoe leiden dat de volgende bepalingen afwijken van Standaard 3000A, paragraaf 69:

- (c.) een beschrijving van de doelstelling van de opdracht;
- (f.) waar passend, een beschrijving van significante inherente beperkingen die verband houden met de meting of evaluatie van het onderzoeksobject ten opzichte van de van toepassing zijnde criteria;
- (g.) wanneer de van toepassing zijnde criteria voor een specifiek doel zijn ontworpen, een vermelding die lezers hierop attent maakt en op het feit dat, als gevolg hiervan, het onderzoeksobject mogelijk niet geschikt is voor een ander doel.

Bij punt g is opgenomen 'een vermelding ... de NVKS toepast'. Deze bepaling is in 3000A opgenomen met het oog op andere beroepsbeoefenaars dan accountants. Waarom is deze bepaling ook in deze, specifieke Standaard opgenomen? Het is kennelijk niet noodzakelijk, aangezien een vergelijkbare bepaling niet is opgenomen in een controleverklaring en dit evenmin vereist is bij opname in de verklaring inzake een samenvallende opdracht (paragraaf 74).

Punt (j) (3) biedt opties b en c in overeenstemming met Standaard 3000A. De overige formuleringen in Concept Standaard 3950N bieden echter geen ruimte voor een conclusie inzake **de informatie over** het onderzoeksobject of **een vermelding**. Indien deze ruimte wel beoogd zou zijn, dan ontbreekt een vergelijkbare bepaling als in Standaard 3000A, paragraaf 77.

Het is onduidelijk wat bedoeld is met punt k. Het lijkt een vergelijkbare bepaling indien de accountant de jaarrekening controleert en de enkelvoudige en geconsolideerde jaarrekening niet in één boekwerk zijn opgenomen. Punt k lijkt daarmee alleen relevant bij een samenvallende opdracht en indien er vervolgens niet voor wordt gekozen — voor zover er keuze is — om in één verklaring te rapporteren. Als dit de uitleg is, dan graag toevoegen of uitleggen wat anders bedoeld is.

De uitleg in A47 biedt ruimte om de unieke identificatie uitsluitend in de machtigingsbrief op te nemen. Dit helpt beoogd gebruikers niet en gaat in tegen de vereiste in paragraaf 73.

In paragraaf 74 dient vermoedelijk het assurance-rapport vervangen te worden door de verklaring.

Goedkeurende en aangepaste conclusies, paragrafen 76-80

In paragraaf 77 dient vermoedelijk de opdracht vervangen te worden door het assurance-rapport.

Digitaal ondertekenen, paragraaf 81

Zie ons antwoord bij consultatievraag 7. Als deze vereiste wordt gehandhaafd dan graag refereren aan de "gekwalificeerde elektronische handtekening" zoals bedoeld in Verordening (EU) 910/2014.

Opname van verklaring bij digitaal verantwoordingsdocument in afschrift dat digitale informatie niet bevat, paragraaf 83 en A49

Paragraaf 83 bepaald dat de accountant van de opdrachtgever vereist dat deze op een voor de gebruikers duidelijke plek aangeeft waar het digitale verantwoordingsdocument kan worden geraadpleegd. Hier ontbreekt de bepaling dat dit een duidelijke plek **in het afschrift** van het verantwoordingsdocument betreft.

Hoogachtend,
Ernst & Young Accountants LLP

w.g. prof. dr. P.W.A. Eimers RA