

Dit document maakt gebruik van bladwijzers

Consultatiedocument

NBA-handreiking 1111
Overige opdrachten

Consultatieperiode loopt tot en met 24 oktober 2025

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Inhoudsopgave

Inleiding	4
1 Overige opdrachten	5
1.1 Wat zijn overige opdrachten?	5
1.2 Welke wet- en regelgeving geldt bij de uitvoering van overige opdrachten?	6
1.3 Wie mogen overige opdrachten uitvoeren?.....	7
2 De aard van de opdracht	8
2.1 Inleiding	8
2.2 De opdrachtgenerator.....	9
2.3 Toelichting stappen opdrachtgenerator	10
2.4 Voorbeeld toepassing opdrachtgenerator	16
3 Uitwerking van overige opdrachten	17
3.1 Inleiding	17
3.2 Aanvaarding en continuering	17
3.3 Uitvoering.....	19
3.4 Rapportage	20
3.5 Voorbeeld werkstappen	23
4 Voorbeelden van overige opdrachten	24
4.1 Inleiding	24
4.2 Omzetopgave	24
4.3 Verzekerd belang.....	27
4.4 Advies	28
4.5 Andere voorbeelden van overige opdrachten	30
Bijlage 1 Voorbeeld opdrachtbevestiging overige opdracht.....	34
Bijlage 2 Vergelijking aan assurance verwante opdrachten en overige opdrachten	36

NBA-handreiking 1111 Overige opdrachten

NBA-handreiking 1111:	Overige opdrachten
Van toepassing op:	Accountants in business en openbaar accountants, met name in het Mkb.
Onderwerp:	Alle opdrachten waarvoor geen Standaard in de NVCOS aanwezig is
Oorspronkelijke datum:	10 augustus 2010
Herziene datum:	9 september 2025
Status:	NBA-handreiking, geen dwingende bepalingen. Wanneer in de tekst het woord 'moet' of een synoniem daarvan wordt gebruikt, betreft het een verwijzing naar wettelijke of overige verplichtingen.
Relevante wet- en regelgeving:	VGBA

Inleiding

Het maatschappelijk verkeer vraagt van accountants, naast bijvoorbeeld de opdrachten tot controle, het beoordelen of het samenstellen van een jaarrekening, ook verschillende andere opdrachten. Soms is niet direct duidelijk of en zo ja welke Standaard geldt. Voor assurance-opdrachten is altijd een Standaard van toepassing. Bij aan assurance verwante en overige opdrachten geldt soms een verplichte Standaard. Zo is Standaard 4410 verplicht van toepassing wanneer sprake is van het samenstellen van een financieel overzicht. De accountant bepaalt aan de hand van specifieke inhoudelijke kenmerken van de vraag van de opdrachtgever of en zo ja welke Standaard passend is. Wanneer geen enkele Standaard in de specifieke situatie passend is, is sprake van een overige opdracht.

In het eerste hoofdstuk wordt ingegaan op wat overige opdrachten zijn, welke regelgeving van toepassing is en wie overige opdrachten mogen uitvoeren. Vervolgens worden in deze handreiking de stappen behandeld die een accountant doorloopt om de aard van een opdracht te bepalen. Hoofdstuk 2 geeft daarvoor een beslisboom, de opdrachtgenerator, met toelichting daarop. Ook is deze beslisboom uitgewerkt in een voorbeeld. In hoofdstuk 3 wordt ingegaan hoe accountants een overige opdracht kunnen uitwerken. Dit hoofdstuk bestaat grotendeels uit de nadere invulling van het fundamentele beginsel 'vakbekwaamheid en zorgvuldigheid'. In hoofdstuk 4 zijn drie voorbeelden uitgewerkt. Vervolgens zijn een aantal veelvoorkomende overige opdrachten kort benoemd.

1 Overige opdrachten

Dit hoofdstuk in het kort:

- Wat zijn overige opdrachten (paragraaf 1.1)?
- Wat is de plaats van overige opdrachten in de structuur van de regelgeving (paragraaf 1.1)?
- Welke wet- en regelgeving geldt bij de uitvoering van overige opdrachten (paragraaf 1.2)?
- Wie mogen overige opdrachten uitvoeren (paragraaf 1.3)?

1.1 Wat zijn overige opdrachten?

Het Stramien voor Assurance-opdrachten geeft een opsomming van de verschillende opdrachten.

Het [Stramien voor Assurance-opdrachten paragraaf 17](#):

Niet alle opdrachten die door accountants worden uitgevoerd zijn assurance-opdrachten. Andere opdrachten die vaak worden uitgevoerd die niet consistent zijn met de beschrijving in paragraaf 10¹ hierboven (lees: van het Stramien van de NV COS²) (en daardoor niet omvat door dit Stramien) omvatten:

- aan assurance verwante opdrachten, zoals opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden en samenstellingsopdrachten;
- het verzorgen van belastingaangiften waar geen conclusie tot uitdrukking wordt gebracht die zekerheid verschaft;
- consultancy opdrachten (of adviesopdrachten) zoals management en belastingadviezen.

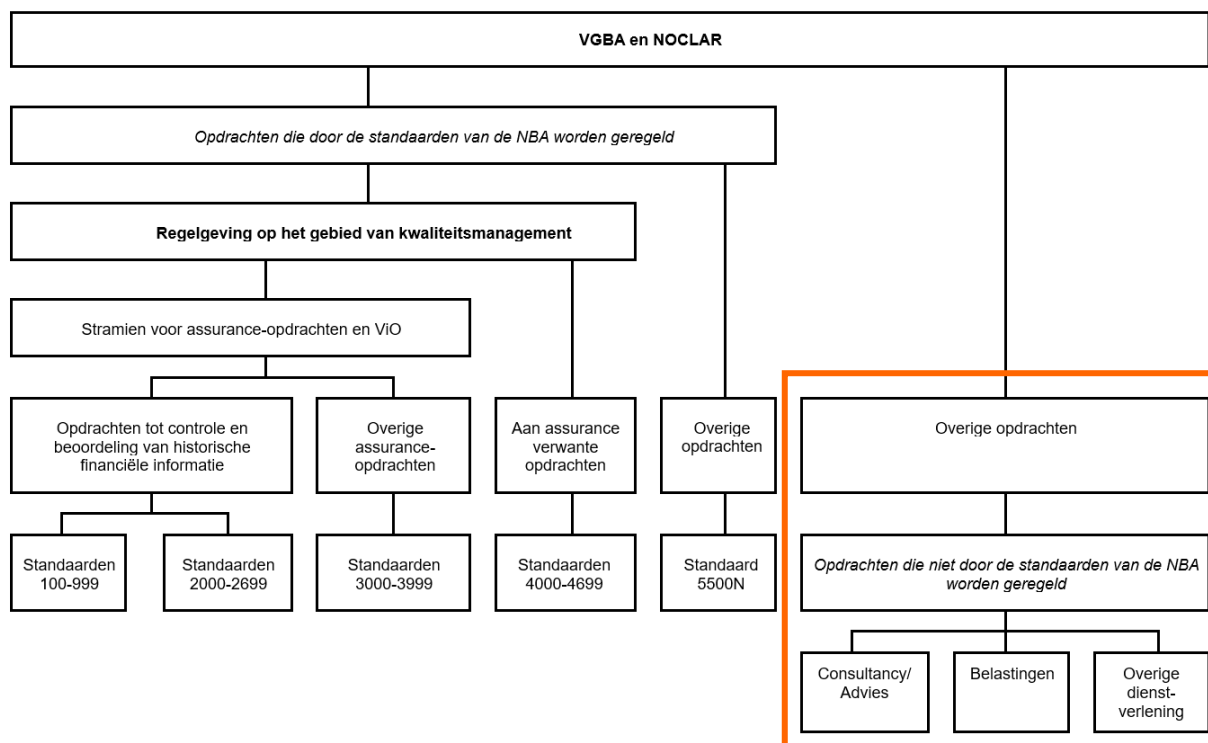
Voor de groep 'aan assurance verwante opdrachten' zijn twee Standaarden ontwikkeld, Standaard 4410 voor samenstellingsopdrachten en Standaard 4400 voor overeengekomen specifieke werkzaamheden. De overige twee categorieën 'het verzorgen van belastingaangiften' en 'consultancy opdrachten' kwalificeren als overige opdrachten.

Overige opdrachten zijn dan ook alle andere opdrachten dan de assurance- of aan assurance verwante opdrachten. De overige opdrachten zijn vanuit de regelgeving een 'restrubriek'. Dit is ook zichtbaar in de structuur van de regelgeving, zie de weergave hieronder³. Deze weergave start met de regelgeving welke is geregeld in de Verordening Gedrags- en beroepsregels Accountants (hierna: VGBA) en Nadere Voorschriften Non Compliance with Law and Regulations' (hierna: NV NOCLAR). Vervolgens geeft het overzicht aan voor welk type opdrachten Standaarden zijn ontwikkeld en voor welke opdrachten dat niet het geval is.

¹ [Artikel 10 van het Stramien van de NV COS](#) zegt: *Een assurance-opdracht is een professionele dienst waarbij een accountant voldoende en geschikte assurance-informatie wil verkrijgen om een conclusie tot uitdrukking te brengen om de mate van vertrouwen van de beoogde gebruikers, niet zijnde de verantwoordelijke partij, in de uitkomst van de meting of evaluatie van het onderzoeksobject ten opzichte van criteria te versterken.*

² Onderstreepte tekst toegevoegd t.o.v. het Stramien voor Assurance-opdrachten paragraaf 17:

³ In [bijlage 1 van het Stramien voor Assuranceopdrachten 'Uitingen die door de NBA zijn gepubliceerd alsmede hun onderlinge relatie en de VGBA en de ViO'](#). Dit schema is gebaseerd op het Handbook IAASB (zie blz. 8 editie 2023-2024 volume 1) onder STRUCTURE OF PRONOUNCEMENTS ISSUED BY THE INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD.



In deze handreiking gaat het om opdrachten die niet door Standaarden van de NBA worden geregeld, zie het oranje kader, waarbij vooral voorbeelden van de ‘overige dienstverlening’ aan bod komen.

1.2 Welke wet- en regelgeving geldt bij de uitvoering van overige opdrachten?

Voor overige opdrachten gelden alleen de VGBA en de NV NOCLAR⁴, met uitzondering van één type opdracht, de transactiegerelateerde adviesdiensten. Voor dit type opdrachten geldt naast de VGBA en NV NOCLAR ook Standaard 5500N⁵.

De fundamentele beginselen uit de VGBA gelden voor alle accountants die een professionele dienst⁶ verrichten. De VGBA wordt voor veel opdrachten uitgewerkt in nadere regelgeving zoals de Nadere voorschriften Controle- en overige standaarden (hierna: Standaarden van de NV COS). Voor de overige opdrachten in deze handreiking is geen nadere regelgeving aanwezig.

In de toelichting op de VGBA is een aantal zaken opgenomen die van belang zijn voor de uitvoering van de overige opdrachten. Het fundamentele beginsel ‘vakbekwaamheid en zorgvuldigheid’ brengt met zich dat accountants opdrachten uitvoeren met de voor die dienst vereiste kwaliteit en deugdelijke grondslag. De toelichting van de VGBA op dit fundamentele beginsel⁷ verwoordt dit als volgt *‘Accountants doen alleen mededelingen over de uitkomst van een professionele dienst, voor zover hun vakbekwaamheid en de door hen verrichte werkzaamheden daarvoor een ‘deugdelijke grondslag’ vormen. Dit staat niet letterlijk in de VGBA. Vakbekwaamheid en zorgvuldigheid brengt dat mee.’* Ook geeft de toelichting aan dat *‘In situaties die de VGBA of de hiervoor genoemde nadere voorschriften niet expliciet regelen, gedragen accountants zich naar de geest van de VGBA’*.

⁴ Uiteraard geldt op opdrachtniveau ook de Wwft en mogelijk andere specifieke regelgeving.

⁵ Het doel van transactiegerelateerde adviesdiensten volgens Standaard 5500N is het ondersteunen van de gebruiker bij aspecten van het besluitvormingsproces inzake een voorgenomen transactie. In Standaard 5500N zijn voorbeelden opgenomen waarop deze Standaard van toepassing is. In [stap 10 van hoofdstuk 2](#) wordt verder ingegaan op dit type opdracht.

⁶ Artikel 1 van de VGBA geeft aan dat een professionele dienst werkzaamheden zijn waarvoor vakbekwaamheid als accountant wordt of kan worden aangewend.

⁷ Zie ‘T Paragraaf 2.5’ in de VGBA.

In de toelichting van het fundamentele beginsel 'objectiviteit'⁸ staat opgenomen dat accountants niet altijd zomaar vertrouwen op informatie die anderen aanleveren. De toelichting verwoordt het als volgt: *'De eis 'niet ongepast vertrouwen op derden, technologie of andere factoren' brengt mee dat accountants altijd moeten nadenken of en zo ja, in hoeverre zij gepast kunnen steunen op het oordeel van anderen, op informatie afkomstig van anderen (bijvoorbeeld van de cliënt of de eigen organisatie) of op geautomatiseerde systemen (technologie)'.*

In de VGBA zijn ook een vijftal bedreigingen opgenomen die een onaanvaardbaar risico kunnen vormen dat een accountant zich niet houdt aan de fundamentele beginselen. Wanneer een van deze bedreigingen zich voordoet, dan gaat de accountant na of de bedreiging kan worden weggenomen met een maatregel. Wanneer dat mogelijk is, voert de accountant deze maatregel uit en documenteert de bedreiging, genomen maatregel en de conclusie. Zie de [NBA-handreiking 1130: 'Voorbeelden toepassing van de VGBA'](#).

NV NOCLAR

De NV NOCLAR gaat over het niet naleven van wet- en regelgeving. De NV NOCLAR geeft aan wat van accountants wordt verwacht en hoe zij moeten handelen als regels niet worden nageleefd door de opdrachtgever of de eigen organisatie. De NV NOCLAR is -net als de VGBA- van toepassing voor alle accountants bij de uitvoering van professionele diensten. Voor meer informatie zie de [NOCLAR pagina op de NBA-site](#).

1.3 Wie mogen overige opdrachten uitvoeren?

Alle accountants mogen overige opdrachten uitvoeren en houden zich bij de uitvoering van deze opdrachten aan de VGBA en de NV NOCLAR. Sommige accountants mogen naast overige opdrachten ook andere opdrachten uitvoeren. Zo mogen openbare accountants, interne- of overheidsaccountants naast overige opdrachten ook assurance en aan assurance verwante opdrachten uitvoeren en mogen externe accountants⁹ ook wettelijke controleopdrachten uitvoeren.

Accountants in business¹⁰ zijn uit hoofde van een functie veelal verantwoordelijk voor de totstandkoming van informatie. Voorbeelden hiervan zijn de controller in loondienst of de accountant die op tijdelijke basis werkzaam is als hoofd financiële administratie. Accountants in business mogen alleen maar overige opdrachten uitvoeren. Wanneer een accountant in business een assurance of aan assurance verwante opdracht wenst uit te voeren, betekent dit dat:

- de accountant nagaat of de kennis en ervaring past bij hetgeen de uitvoering van de opdracht vraagt;
- de organisatie waar de accountant werkt, een kwaliteits(management)systeem inricht of aanpast op de uitvoering van assurance en/of aan assurance verwante opdrachten;
- de accountant zich als openbare accountant (of intern of overheidsaccountant) in het NBA-register laat registreren;
- het toezicht op het kwaliteits(management)systeem van het kantoor waar de accountant werkzaam is, in werking wordt gesteld;
- de accountant nagaat of de wijziging gevolgen heeft voor de permanente educatie.

⁸ T11 van de VGBA.

⁹ In het '[Register accountantsorganisaties van de AFM](#)' is opgenomen welke accountantsorganisaties over een Wta-vergunning beschikken. De accountants ingeschreven in dit register zijn 'externe accountants' en ook opgenomen in het register van de AFM.

¹⁰ Volgens de [Verordening op de ledengroepen](#) zijn accountant in business: 'accountant die werkzaamheden verricht, maar niet als openbaar accountant, intern accountant of overheidsaccountant'.

2 De aard van de opdracht

Dit hoofdstuk in het kort:

- Hoe kunnen accountants met de opdrachtgenerator de aard van een opdracht bepalen (zie paragraaf 2.2 en 2.3)?
- Wat is het onderscheid tussen een aan assurance verwante opdracht en een overige opdracht (zie paragraaf 2.3)?
- Welke voorwaarden stelt Standaard 4400 voor de uitvoering van een opdracht inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden (zie paragraaf 2.3)?
- Wat is het onderscheid tussen een transactiegerelateerde adviesdienst en andere overige opdrachten (zie paragraaf 2.3)?

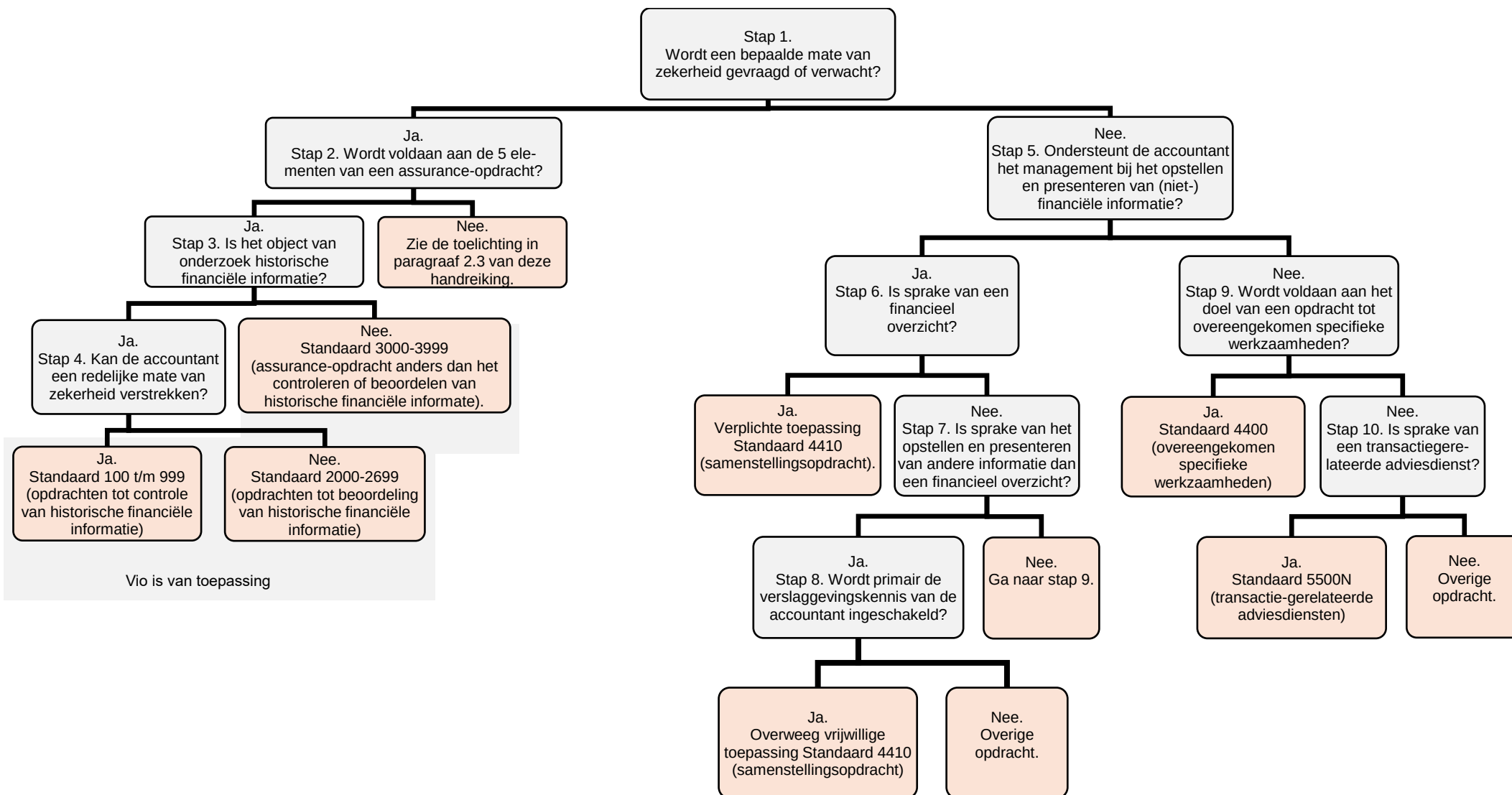
2.1 Inleiding

In dit hoofdstuk staan praktische handvatten om te bepalen welke regelgeving van toepassing is op een opdracht. In paragraaf 2.2 is een beslisboom opgenomen om te bepalen onder welke regelgeving de opdracht wordt uitgevoerd. In deze handreiking wordt dit de opdrachtgenerator genoemd. De opdrachtgenerator is dus een hulpmiddel om te bepalen of sprake is van een assurance-opdracht, een aan assurance verwante opdracht of een overige opdracht, en onder welke (categorie) Standaard(en) een opdracht wordt uitgevoerd.

De opdrachtgenerator geeft geen uitputtend overzicht van de mogelijkheden. In de toelichting op de stappen in de opdrachtgenerator worden verschillende nuances toegelicht. Zo zijn in bepaalde situaties ook andere NBA-handreikingen van toepassing zoals [NBA-handreiking 1127: 'Opdrachten uitgevoerd ter ondersteuning van \(potentiële\) geschillen'](#) of de [NBA-handreikingen 1112: 'Persoonsgerichte onderzoeken'](#).

Tot slot is in dit hoofdstuk de toepassing van de opdrachtgenerator toegelicht met drie voorbeelden.

2.2 De opdrachtgenerator¹¹



¹¹ De opdrachtgenerator geeft geen uitputtend beeld van de mogelijke keuzes voor het type opdracht. In de toelichting op de opdrachtgenerator zijn verschillende nuances opgenomen.

2.3 Toelichting stappen opdrachtgenerator

Het bepalen van de aard van een opdracht vraagt om een heldere analyse van de vraag van de opdrachtgever en de wijze van betrokkenheid van de accountant. Allereerst is de vraag of de opdrachtgever en gebruiker een bepaalde mate van zekerheid wensen of verwachten. Daarna gaat de accountant na of de opdracht voldoet aan de elementen van een assurance-opdracht. Verder is het soort object van belang. Is bijvoorbeeld sprake van een financieel overzicht of niet? Tot slot houden accountants rekening met de gebruikers van een rapportage. Het maakt immers nogal uit of de rapportage voor het maatschappelijk verkeer is, een beperkte gebruikerskring of alleen de opdrachtgever.

Deze vragen zijn verwerkt in de opdrachtgenerator. De stappen uit de opdrachtgenerator zijn hieronder opgesomd en vervolgens toegelicht.

Stap 1	Wordt een bepaalde mate van zekerheid gevraagd of verwacht?
Stap 2	Voldoet de opdracht aan de 5 elementen van een assurance-opdracht?
Stap 3	Is het object van onderzoek historische financiële informatie?
Stap 4	Kan de accountant een redelijke mate van zekerheid verstrekken?
Stap 5	Ondersteunt de accountant het management bij het opstellen en presenteren van (niet-) financiële informatie?
Stap 6	Is sprake van een financieel overzicht?
Stap 7	Is sprake van het opstellen en presenteren van andere informatie dan een financieel overzicht?
Stap 8	Wordt primair de verslaggevingskennis van de accountant ingeschakeld?
Stap 9	Wordt voldaan aan het doel en de vereisten van Standaard 4400?
Stap 10	Is sprake van een transactiegerelateerde adviesdienst?

De accountant maakt altijd op basis van de VGBA een eigen afweging of gezien de opleiding en ervaring voldoende vaktechnische competenties, tijd en capaciteit beschikbaar zijn om de opdracht volgens de wet- en regelgeving uit te kunnen voeren.

Stap 1: Wordt een bepaalde mate van zekerheid gevraagd of verwacht?¹²

Bij deze vraag gaat het erom wat de opdrachtgever van de accountant vraagt en of gebruikers een bepaalde mate zekerheid verwachten. De accountant zal met de opdrachtgever overleggen om hierover duidelijkheid te verkrijgen.

In de ogen van het maatschappelijk verkeer voegt een rapportage van een accountant veelal een bepaalde mate van betrouwbaarheid toe. Dat komt omdat accountants zich altijd moeten houden aan de fundamentele beginselen van de VGBA, onder tuchtrecht vallen, een goede opleiding genieten inclusief permanente educatie en een toezichthouder kennen om de kwaliteit van de werkzaamheden te borgen. Stap 1 gaat echter over de vraag of de gebruiker assurance vraagt of verwacht. Het doel van een assurance-opdracht is dat de accountant een conclusie formuleert en zo een bepaalde mate van zekerheid toevoegt aan de meting of evaluatie van het onderzoeksobject.

¹² In paragraaf 10 van het Stramien voor Assurance-opdrachten is de definitie daarvan opgenomen: *Een assurance-opdracht is een professionele dienst waarbij een accountant voldoende en geschikte assurance-informatie wil verkrijgen om een conclusie tot uitdrukking te brengen om de mate van vertrouwen van de beoogde gebruikers, niet zijnde de verantwoordelijke partij, in de uitkomst van de meting of evaluatie van het onderzoeksobject ten opzichte van criteria te versterken.*

Stap 2 t/m 4: Assurance-opdrachten

Wordt assurance gevraagd of kan redelijkerwijs worden verwacht dat gebruikers zekerheid ontleen aan de rapportage van de accountant? Of leidt de rapportage tot conclusies of bewoordingen die concluderend van aard zijn? In deze situaties wordt een assurance-opdracht gevraagd. De accountant gaat vervolgens na of assurance kan worden verstrekt – en, zo ja, welke mate van zekerheid – en om welk object van onderzoek het gaat. Zie [de stappen 2 tot en met 4 in de opdrachtgenerator](#). Deze stappen worden in deze handreiking niet verder toegelicht. Voor meer informatie hierover wordt verwezen naar het [‘Stramien voor Assurance-opdrachten’](#)¹³.

Stap 5 t/m 10: Aan assurance verwante opdrachten en overige opdrachten

Wanneer de opdrachtgever geen zekerheid vraagt, gaat de accountant in eerste instantie na of sprake is van een aan assurance verwante opdracht ([stap 5](#) en [stap 9](#)). Vervolgens gaat de accountant na of sprake is van een transactiegerelateerde adviesdienst ([stap 10](#))¹⁴. Wanneer geen van deze Standaarden passend zijn, voert de accountant de opdracht uit als een overige opdracht zonder Standaard¹⁵.

Er zijn twee typen aan assurance verwante opdrachten:

- de samenstellingsopdracht volgens Standaard 4410; en
- de opdracht tot overeengekomen specifieke werkzaamheden volgens Standaard 4400.

Het verschil in de toepassing van Standaard 4400 en Standaard 4410 zit kortweg in het doel van de opdracht. Bij Standaard 4400 gaat het om specifieke werkzaamheden die met de opdrachtgever en gebruikers van de rapportage worden overeengekomen. Het betreft dan vaak een specifieke vraag over een onderdeel van de financiële administratie of een financieel overzicht¹⁶. Standaard 4400 kan ook van toepassing zijn op niet-financiële informatie. In alle gevallen moeten de werkzaamheden vooraf met de opdrachtgever worden afgestemd en soms ook met de andere gebruikers van de rapportage. Ook beschrijft de accountant zowel de overeengekomen specifieke werkzaamheden en de bevindingen objectief.

Standaard 4410 inzake samenstellingsopdrachten is ontwikkeld om het management te ondersteunen bij het opstellen en presenteren van historische financiële informatie. Nadrukkelijk wordt aangegeven dat de Standaard ook kan worden toegepast op andere dan historische financiële informatie en niet-financiële informatie¹⁷.

In bijlage 2 van deze handreiking is een overzicht opgenomen van de verschillen tussen de aan assurance verwante opdrachten en overige opdrachten.

Stap 5: Ondersteunt de accountant het management bij het opstellen en presenteren van (niet-) financiële informatie?

Voorbeelden van het ondersteunen van het management bij het opstellen en presenteren van financiële informatie is onder meer het in opdracht van de opdrachtgever opstellen van de jaarrekening, het maken van een kostprijsberekening, het opstellen van een kengetallenoverzicht, van tussentijdse cijfers of het opstellen van duurzaamheidsinformatie. Door de vervolgvragen in de stappen 6 tot en met 8 wordt duidelijk of dergelijke opdrachten onder Standaard 4410 of als een overige opdracht worden uitgevoerd.

¹³ In paragraaf 26 van het Stramien voor Assurance-opdrachten zijn de elementen van een assurance-opdracht opgenomen.

¹⁴ Een transactiegerelateerde adviesdienst onder Standaard 5500N is ook een overige opdracht. Het is de enige overige opdracht waarvoor een Standaard aanwezig is. Voor alle andere overige opdrachten geldt alleen de VGBA en de NV NOCLAR.

¹⁵ In bepaalde situaties zijn naast deze handreiking ook andere [NBA-handreikingen](#) van toepassing zoals [NBA-handreiking 1127 ‘Opdrachten uitgevoerd ter ondersteuning van \(potentiële\) geschillen’](#) of de [NBA-handreikingen 1112 ‘Persoonsgerichte onderzoeken’](#).

¹⁶ Zie [Standaard 4400.A2](#) voor de voorbeelden van financiële en niet-financiële onderzoeksobjecten waarop Standaard 4400 kan worden uitgevoerd.

¹⁷ Zie [Standaard 4410.2](#) onderdeel 3.

Stap 6: Is sprake van een financieel overzicht?

Een financieel overzicht is een jaarrekening of een daarop lijkende rapportage, gewoonlijk met toelichtingen waaronder waarderingsgrondslagen¹⁸. In paragraaf 2.4.1 van [de NBA-handreiking 1136: 'Standaard 4410 inzake Samenstellingsopdrachten'](#) wordt het begrip financieel overzicht verder toegelicht. Standaard 4410 inzake samenstellingsopdrachten is verplicht van toepassing op de volgende financiële overzichten:

- een jaarrekening die wordt opgemaakt op grond van titel 9 Boek 2 BW;
- een (ander) financieel overzicht waarbij de deskundigheid van de accountant op het gebied van administratieve verwerking en financiële verslaggeving wordt gebruikt;
- een onderdeel of bijlage van een rapportage die zelfstandig als een financieel overzicht kwalificeert¹⁹. Een voorbeeld daarvan is de complete jaarrekening die als bijlage bij de belastingaangifte is opgenomen²⁰.

Stap 7: Is sprake van het opstellen en presenteren van andere informatie dan een financieel overzicht?

Wanneer geen sprake is van een financieel overzicht en Standaard 4410 niet verplicht van toepassing is, is de vraag of de accountant Standaard 4410 -waar nodig aangepast- vrijwillig kan toepassen. De Standaard geeft de volgende categorieën waarbij de accountant deze standaard kan toepassen om het management te ondersteunen bij het opstellen en presenteren ervan:

- 1 financiële overzichten waarbij de accountant primair andere deskundigheid gebruikt dan die op verslaggevingsgebied. Een voorbeeld hiervan is het opstellen van een kostprijsberekening;
- 2 historische financiële informatie die geen financieel overzicht zijn zoals een balans of winst-en-verliesrekening zonder toelichtingen;
- 3 andere dan historische financiële informatie zoals bijvoorbeeld een prognose voor een potentiële geldschiet;er;
- 4 niet-financiële informatie.

Wanneer geen sprake is van bovengenoemde informatie, gaat de accountant na of sprake kan zijn van een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden onder Standaard 4400 of transactiegerelateerde adviesdienst onder Standaard 5500N.

Stap 8: Wordt primair de verslaggevingskennis van de accountant ingeschakeld?

Het doel van Standaard 4410 is:

- het management ondersteunen bij het opstellen en presenteren van financiële informatie; en
- het toepassen van deskundigheid op het gebied van administratieve verwerking en financiële verslaggeving.

Wanneer de accountant primair verslaggevingskennis toepast dan overweegt de accountant om standaard 4410 vrijwillig toe te passen. Deze overweging past bij het doel van Standaard 4410. Een samenstellingsverklaring maakt de verantwoordelijkheid en betrokkenheid van de accountant bij de rapportage duidelijk omdat er een duidelijk normenkader is voor de samenstellingsopdracht. De betrokkenheid van de accountant kan ook - met behulp van hetgeen in deze handreiking is opgenomen - richting de gebruikers van de rapportage duidelijk worden gemaakt. Dit doet de

¹⁸ Vanuit Standaard 4410 paragraaf 17 letter d wordt verwezen naar Standaard 200 paragraaf 13, onderdeel g waar de definitie van een financieel overzicht is opgenomen. Standaard 4410.A3A vult hierop aan: 'in deze standaard wordt onder toelichtingen niet verstaan enkel cijfermatige specificaties, zoals een verdere uitsplitsing of rubricering van de post algemene kosten'.

¹⁹ Zie [Standaard 4410.2 onderdeel 1a tot en met 1c](#).

²⁰ Zie [NBA-handreiking 1136: 'Standaard 4410 inzake samenstellingsopdrachten'](#), paragraaf 2.4.4 waarin onder meer is opgenomen: 'Is in de bijlage een balans en winst-en-verliesrekening zonder toelichting opgenomen? Dan is de bijlage geen financieel overzicht maar een andere vorm van historische financiële informatie. De accountant hoeft Standaard 4410 niet toe te passen, dit mag echter wel. Maar het is ook mogelijk dat een bijlage van een fiscale aangifte kwalificeert als een financieel overzicht. Is die bijlage een complete jaarrekening met waarderingsgrondslagen en toelichtingen? Dan kwalificeert de bijlage als een financieel overzicht waarop Standaard 4410 verplicht van toepassing is'.

accountant door onder andere de uitgevoerde werkzaamheden te beschrijven. Voor meer informatie wordt verwezen naar de paragrafen 2.3 en 2.4 van [NBA-handreiking 1136: 'Standaard 4410 inzake samenstellingsopdrachten'](#).

Stap 9: Wordt voldaan aan het doel en de vereisten van een opdracht tot overeengekomen specifieke werkzaamheden?

Wanneer de accountant het management niet ondersteunt bij het opstellen en presenteren van informatie is de vraag of sprake is van een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden volgens Standaard 4400. Het doel van een dergelijke opdracht is het met de opdrachtgever overeenkomen en uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden en het communiceren van de bevindingen ervan.

De accountant verkrijgt voordat de 4400-opdracht wordt aanvaard of gecontinueerd inzicht in de doelstelling van de opdracht en is alert op aanwijzingen dat de gevraagde werkzaamheden niet geschikt zijn voor het doel van een 4400-opdracht²¹. Zo is van belang dat de opdrachtgever en gebruikers niet verwachten dat de accountant een oordeel of assurance-conclusie geeft. Het is dus de vraag wat de opdrachtgever en gebruikers wensen en of de accountant deze vraag in de vorm van een 4400-opdracht kan beantwoorden.

Bij dit type werkzaamheden gaat het om specifieke vragen van een opdrachtgever om objectief te beschrijven wat de accountant heeft gezien. De werkzaamheden van de accountant bestaan veelal uit het vergelijken van twee verschillende zaken en het objectief beschrijven welke verschillen of overeenkomsten de accountant heeft gezien. Zie de voorbeelden [Standaard 4400, paragraaf A31A tot en met A36 en bijlage 2](#).

De situatie kan zich voordoen dat de accountant vooraf niet weet of de overeengekomen specifieke werkzaamheden kunnen worden uitgevoerd. Dit is bijvoorbeeld het geval wanneer de werkzaamheden onderzoekend van aard zijn en/of de werkzaamheden vooraf onvoldoende concreet zijn om deze met de beoogde gebruikers te kunnen afstemmen, zoals bij adviesdiensten. In dat geval sluit een overige opdracht beter aan op de behoeften van de beoogde gebruikers.

Het komt voor dat de opdrachtgever of gebruiker iets anders verwacht dan een objectieve beschrijving van wat de accountant heeft gezien. Ook kan de accountant de specifieke werkzaamheden niet altijd vooraf overeenkomen met de beoogde gebruikers of een vertegenwoordiging ervan. In die situaties gaat de accountant na welk type opdracht passender is in de betreffende situatie.

Standaard 4400 geeft in de paragrafen 21, 22 en 22A voorwaarden waaraan een 4400-opdracht moet voldoen. Alleen wanneer aan alle eisen van Standaard 4400-opdrachten kan worden voldaan, is deze van toepassing. De accountant gaat aan de hand van de volgende vereisten van Standaard 4400 na of sprake kan zijn van een opdracht tot overeengekomen specifieke werkzaamheden:

1 Erkent de opdrachtgever dat de verwachte specifieke werkzaamheden die de accountant zal uitvoeren, geschikt zijn voor het doel van de opdracht?

Vooraf van belang is dat de opdrachtgever en gebruikers niet verwachten dat de accountant een oordeel of assurance-conclusie geeft. De opdrachtgever en andere beoogde gebruikers overwegen voor zichzelf de overeengekomen specifieke werkzaamheden en bevindingen die door de accountant zijn gerapporteerd en trekken hieruit eigen conclusies.

Is de opdrachtgever niet de beoogde gebruiker of de vertegenwoordiger van de opdrachtgever?
Dan neemt de accountant één of meer maatregelen uit paragraaf 22A van Standaard 4400 zodat

²¹ Zie 4400.21 en 4400.A28.

ook voor die gebruikers van de rapportage de uit te voeren specifieke werkzaamheden passend zijn voor het doel van de opdracht.

Let op:

Soms is een accountantsprotocol beschikbaar dat door de werkgroep Controleprotocollen (COPRO) van de NBA is beoordeeld²². Wanneer een dergelijk protocol aanwezig is, wordt dat gevolgd. Soms heeft echter de opdrachtgever een accountantsprotocol ontvangen dat **niet** door de NBA is beoordeeld²³. In die situaties moet de accountant nagaan of dat protocol voldoet aan de actuele wet- en regelgeving.

2 *Verwacht de accountant in staat te zijn om informatie te krijgen die nodig is om de overeengekomen specifieke werkzaamheden uit te voeren?*

Wanneer de accountant niet weet of verwacht dat de benodigde informatie beschikbaar is, kan de accountant de opdracht niet uitvoeren.

3 *Kan de accountant de overeengekomen specifieke werkzaamheden en daarmee samenhangende bevindingen objectief beschrijven?*

Dit houdt in dat de accountant bewoordingen hanteert die duidelijk zijn, niet misleidend en niet vatbaar voor verschillende interpretaties. Wanneer de opdrachtgever of beoogde gebruikers een oordeel vragen van de accountant, kan de accountant niet aan dit vereiste voldoen. In die situatie past een ander type opdracht beter bij de behoeften van de beoogd gebruikers.

Verder komt het in de praktijk voor dat de vraag van de opdrachtgever niet in de vorm van feitelijke bevindingen kan worden gerapporteerd. Dit is bijvoorbeeld het geval bij prognoses. Prognoses of toekomstgerichte financiële informatie omvat immers geen feitelijkheden maar een schatting van toekomstige opbrengsten, kosten en dergelijke.

4 *Kan de accountant de relevante ethische voorschriften naleven?*

Wanneer de accountant constateert dat -bij de acceptatie van de opdracht of tijdens de uitvoering ervan- niet aan de vereisten van de VGBA en NV NOCLAR wordt voldaan, kan de accountant de opdracht niet zodanig verder uitvoeren.

5 *Kan de accountant de onafhankelijkheidsvoorschriften naleven wanneer dit verplicht is?*

Soms moet de accountant ook bij een 4400-opdracht de onafhankelijkheidsvoorschriften naleven. Dit zal bijvoorbeeld het geval zijn wanneer de opdrachtgever dit wenst of wanneer de accountant een controleopdracht uitvoert en daarnaast een opdracht inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden bij dezelfde opdrachtgever heeft. De accountant kan in dergelijke situaties alleen een 4400-opdracht accepteren als er geen redenen zijn dat de onafhankelijkheid niet kan worden gehandhaafd. Wanneer de accountant niet de onafhankelijkheidsvoorschriften hoeft na te leven, wordt er geen specifieke aandacht aan de onafhankelijkheid besteed.

Stap 10: Is sprake van een transactiegerelateerde adviesdienst volgens 5500N?

Standaard 5500N geeft handvatten voor transactiegerelateerde adviesdiensten. Dat zijn opdrachten waarbij de accountant adviseert over een voorgenomen transactie van de opdrachtgever. In de Standaard zijn voorbeelden genoemd van transactiegerelateerde adviesdiensten. Wanneer sprake is van één van deze voorbeelden wordt Standaard 5500N toegepast²⁴.

²² Zie <https://www.nba.nl/wet--en-regelgeving/controleprotocollen/>. De naam 'controleprotocollen' suggereert dat in die situaties steeds een redelijke mate van zekerheid wordt verstrekt. Dat is echter niet het geval. Er zijn veel verschillende accountantsprotocollen, sommige worden onder de 800-categorie uitgevoerd, anderen onder Standaard 4400.

²³ Accountants kunnen protocollen die nog niet zijn beoordeeld aanmelden bij de werkgroep COPRO, zie [Werkgroep Controleprotocollen \(COPRO\) \(nba.nl\)](#).

²⁴ Zie [Standaard 5500N.9](#)

Een veelvoorkomend voorbeeld van een transactiegerelateerde adviesdiensten is de waardering van een onderneming of een actief. Een dergelijke waardering kan een potentiële verkoper of koper houvast bieden in de onderhandelingen met de andere partij. De accountant zal in de rapportage van deze opdracht een gemotiveerde analyse opnemen met als uitkomst een bedrag of een bandbreedte van bedragen.

Standaard 5500N geeft onder meer handvatten hoe de accountant moet omgaan met tegengesteld belangen. De Standaard maakt onderscheid tussen een concurrerend en conflicterend belang.

Let op

Naast Standaard 5500N gelden aanvullende eisen gelden die niet in deze standaard zijn opgenomen. Dat geldt bijvoorbeeld voor de bewoordingen in de rapportering maar bijvoorbeeld ook voor de opdrachtbevestigingen (NV NOCLAR, Wwft, AVG en fraude).

Overige opdracht

Wanneer alle stappen zijn doorlopen en geen Standaard passend is in de betreffende situatie, is sprake van een overige opdracht..

Bij overige opdrachten gaat het veelal om administratieve dienstverlening, de daaruit voortvloeiende vragen of overzichten en het verzorgen van fiscale aangiften. Verder zijn adviesopdrachten die niet als een transactiegerelateerde adviesdienst kwalificeren, een overige opdracht zoals beschreven in deze handreiking.

Wanneer ook na het doorlopen van de opdrachtgenerator niet geheel duidelijk is wat de aard van de opdracht is, kan de accountant vaktechnisch advies inwinnen. De accountant documenteert de overwegingen die ten grondslag liggen aan het bepalen van de aard van de opdracht in het dossier.

Naast de VGBA en NV NOCLAR en hetgeen in deze handreiking is opgenomen, kunnen de volgende NBA-handreikingen verduidelijking bieden bij de uitvoering van overige opdrachten. Wanneer een overige opdracht het best passend is in de specifieke situatie, is de vervolgvraag altijd of er sprake is van een geschil of een persoonsgericht onderzoek.

NBA-handreiking	Toepassing
NBA-handreiking 1130: 'Voorbeelden toepassing van de VGBA'	Uitleg van de fundamentele beginselen in de VGBA en de wijze waarop moet worden omgegaan met mogelijke bedreigingen, uitgewerkt in 10 voorbeelden.
NBA-handreiking 1127: 'Opdrachten uitgevoerd ter ondersteuning bij (potentiële) geschillen'	Deze NBA-handreiking is toepasbaar in die gevallen waarin de accountant weet dan wel redelijkerwijs kan vermoeden dat het product zal worden gebruikt in een geschil.
NBA-handreiking 1112: 'Persoonsgerichte onderzoeken'	Deze handreiking gaat specifiek over persoonsgericht onderzoeken. Het betreft aan een accountant verleende opdrachten waarvan het object bestaat uit het functioneren, handelen of nalaten van handelen van een (rechts)persoon.

2.4 Voorbeeld toepassing opdrachtgenerator

Aan de hand van een voorbeeld wordt toegelicht hoe de accountant nagaat welke Standaard van toepassing kan zijn om de aard van een opdracht te bepalen.

1 Een prognose als onderdeel van een investeringsbegroting

De controller van een windpark stelt een prognose op ten behoeve van investeringen in een nieuw windpark. Het doel van de prognose is om overheid, financiers en energiebedrijven bij elkaar te brengen om de nieuwe investering vorm te geven. Het bestuur van de onderneming vraagt de accountant bij de prognose een bepaalde mate van zekerheid af te geven. De accountant verricht ook de jaarrekeningcontrole bij deze opdrachtgever.

2 Een prognose voor de bank

Een kleine ondernemer wenst de financiering bij de bank uit te breiden met een nieuwe lening. De bank heeft de ondernemer gevraagd om een geprognosticeerde balans en winst-en-verliesrekening met uitgangspunten, waarderingsgrondslagen en toelichtingen aan te leveren. De ondernemer vraagt zijn accountant deze opdracht uit te voeren. De accountant heeft een opdracht tot het samenstellen van de jaarrekening. De ondernemer verstrekt deze jaarrekening ook jaarlijks aan de bank.

3 Een prognose voor administratieve doeleinden

Een kleine ondernemer vraagt een accountant een geprognosticeerde winst-en-verliesrekening op te stellen zodat de ondernemer de gerealiseerde omzet en kosten hiermee periodiek kan vergelijken. De accountant heeft daarnaast de opdracht tot het samenstellen van de jaarrekening.

Een prognose als onderdeel van een investeringsbegroting

In het eerste voorbeeld vraagt de opdrachtgever -en wellicht ook de gebruiker- een bepaalde mate van assurance ([stap 1](#)). De accountant gaat na of de opdracht aan de vijf elementen van een assurance-opdracht voldoet ([stap 2](#)). Als dat het geval is, is de vervolgvraag of het object van onderzoek historische financiële informatie is ([stap 3](#)). In dit voorbeeld is daarvan geen sprake. Het gaat in dit voorbeeld om toekomstgerichte financiële informatie, welke onder Standaard 3400 'Onderzoek van toekomstgerichte financiële informatie' zal worden uitgevoerd.

Een prognose voor de bank

In voorbeeld 2 vragen de opdrachtgevers geen assurance ([stap 1](#)). In dit voorbeeld ondersteunt de accountant het management bij het opstellen en presenteren van (niet-) financiële informatie ([stap 5](#)). Een prognose is toekomstgerichte financiële informatie en kwalificeert niet als een financieel overzicht ([stap 6](#)). Een financieel overzicht is immers een gestructureerde weergave van historische financiële informatie inclusief waarderingsgrondslagen en toelichtingen. Omdat een prognose geen financieel overzicht is, is Standaard 4410 niet verplicht van toepassing. In deze situatie ondersteunt de accountant het management bij het opstellen van andere dan financiële informatie ([stap 7](#)). Hierbij wordt in voorbeeld 2 de verslaggevingskennis van de accountant bij een prognose ingezet ([stap 8](#)). De prognose omvat namelijk niet alleen een cijfermatige opstelling maar ook waarderingsgrondslagen en toelichtingen. De accountant past daarom in voorbeeld 2 Standaard 4410 vrijwillig toe bij het opstellen van de prognose.

Een prognose voor administratieve doeleinden

In voorbeeld 3 bestaat de geprognosticeerde winst-en-verliesrekening alleen uit een cijfermatig overzicht zonder toelichtingen of waarderingsgrondslagen. Ook in dit voorbeeld doorloopt de accountant de stappen zoals in voorbeeld 2 opgenomen. De accountant stelt alleen een cijfermatig overzicht op en past in voorbeeld 3 geen verslaggevingskennis toe ([stap 8](#)). In dit voorbeeld kan de accountant de opdracht in de vorm van een overige opdracht uitvoeren, met in achtneming van hetgeen in deze handreiking is opgenomen.

3 Uitwerking van overige opdrachten

Dit hoofdstuk in het kort:

- Welke werkzaamheden verrichten accountants om een overige opdracht uit te voeren (zie paragraaf [3.3](#))?
- Is voor iedere overige opdracht een afzonderlijke opdrachtbevestiging nodig (zie paragraaf [3.2](#))?
- Wat documenteren accountants bij overige opdrachten (zie paragraaf [3.3](#))?
- Welke elementen nemen accountants op in de rapportage bij overige opdrachten (zie paragraaf [3.4](#))?
- Welke bewoordingen hanteren accountants bij de rapportage van een overige opdrachten (zie paragraaf [3.4](#))?

3.1 Inleiding

Voor de overige opdrachten in deze handreiking zijn alleen de VGBA en NOCLAR van toepassing. Er is voor deze opdrachten geen nadere uitwerking in de Standaarden. De toelichting op de VGBA geeft nadere duiding die bruikbaar is voor overige opdrachten. Ook kunnen de tuchtrechtspraak invulling geven aan de fundamentele beginselen van de VGBA en de toepassing van NOCLAR. In dit hoofdstuk zijn aandachtspunten opgenomen waar accountants bij de uitwerking van overige opdrachten rekening mee kunnen houden.

De regelgeving van de VGBA en NOCLAR is principle based, zodat bij de toepassing ervan rekening kan worden gehouden met de grootte en complexiteit van de opdracht, de gebruikers van een rapportage en de aard en omvang van het kantoor. Een overige opdracht kan dus verschillend worden ingevuld.

3.2 Aanvaarding en continuering

De aanvaarding en continuering van een opdracht kent verschillende elementen.

3.2.1 Wwft

Instellingen van belastingadviseurs en accountants²⁵ hebben een poortwachtersfunctie. Die poortwachtersfunctie moet cliënten afhouden van witwassen en financieren van terrorisme. Dit betekent dat accountants die onder de Wwft vallen voor alle opdrachtgevers cliëntenonderzoek moeten uitvoeren en documenteren. Zie de [NBA-handreiking 1124: 'Richtsnoeren voor de interpretatie van de Wwft voor accountants en belastingadviseurs'](#).

3.2.2 De fundamentele beginselen

De accountant onderzoekt bij de aanvaarding en continuering van een opdracht de integriteit van de opdrachtgever. De accountant accepteert alleen opdrachtgevers waarbij er op basis van het onderzoek geen informatie is verkregen die tot de conclusie zou kunnen leiden dat de opdrachtgever niet integer is of geen integere bedoelingen heeft. Daarnaast gaat de accountant de eigen vakbekwaamheid na. Het overwegen van de eigen vakbekwaamheid zal met name bij de meer specialistische opdrachten een element zijn bij de opdrachtacceptatie. Het gaat dan om de competenties van de eindverantwoordelijk accountant, het team, het eventueel inschakelen van deskundigen maar bijvoorbeeld ook of voldoende tijd beschikbaar is om de opdracht uit te voeren. Zie de voorbeelden 1.A en 1.B uit [NBA-handreiking 1130: 'Voorbeelden toepassing van de VGBA'](#).

²⁵ Als Wwft-instelling worden volgens [paragraaf 4.1.1 van de NBA-handreiking 1124](#) aangemerkt:

- Accountantsorganisaties en accountantskantoren (openbaar accountants)
- Accountantsafdelingen (intern en overheidsaccountants) zijn geen instelling, maar kunnen er wel onderdeel van zijn.
- Een accountant in business (hierna: AIB) in dienstbetrekking is geen instelling, maar kan wel werken bij een Wwft-instelling.
- Een zelfstandige AIB kwalificeert alleen als instelling, wanneer deze zelfstandig onafhankelijk beroepsactiviteiten uitoefent. Dit is bijvoorbeeld een zelfstandige AIB die in opdracht van een opdrachtgever zelfstandig onafhankelijk een due diligence uitvoert.

3.2.3 Onafhankelijkheid²⁶

Accountants handelen bij alle professionele diensten objectief. Onafhankelijkheid is alleen van toepassing wanneer sprake van een assurance opdracht en op verzoek van de opdrachtgever bij 4400-opdrachten. Overige opdrachten kunnen wel impact hebben op de onafhankelijkheid van andere (assurance)opdrachten binnen hetzelfde kantoor of netwerk. Zo zou bijvoorbeeld door het uitvoeren van een adviesopdracht sprake kunnen zijn van een bedreiging van de onafhankelijkheid bij een collega accountant die een assurance-opdracht uitvoert bij diezelfde opdrachtgever. Zie hoofdstuk 2 van [NBA-handreiking 1131: Voorbeelden toepassing van de ViO van accountants bij assurance-opdrachten](#)

3.2.4 Opdrachtvoorwaarden

Het is van belang om met de opdrachtgever duidelijk te communiceren over de uit te voeren werkzaamheden en opdrachtvoorwaarden. Een schriftelijke opdrachtbevestiging is niet verplicht voor overige opdrachten²⁷, maar kan wel gewenst zijn als bevestiging van mondelinge afspraken met de opdrachtgever.

Het is in ieder geval verstandig om in de doorlopende opdrachtbevestiging voor de administratieve dienstverlening en/of het samenstellen van de jaarrekening een passage op te nemen over overige opdrachten. Een voorbeeldtekst daarvoor is hieronder opgenomen.

Voorbeeld passage overige opdrachten in de doorlopende opdrachtbevestiging

Op uw verzoek ondersteunen en adviseren wij u op administratief of fiscaal gebied. De exacte werkzaamheden, de omvang ervan en de wijze waarop wij rapporteren of adviseren, spreken wij vooraf met u af. Deze werkzaamheden zijn qua aard niet gericht op het verstrekken van enige zekerheid. Het is onze verantwoordelijkheid deze opdrachten op een deskundige wijze uit te voeren. Het is steeds uw verantwoordelijkheid om ons te voorzien van de benodigde informatie.

De accountant kan in specifieke situaties deze opdracht in de doorlopende opdrachtbevestiging nader overeenkomen. Dit kan in een aanvullende mail onder verwijzing naar de doorlopende opdrachtbevestiging. Ook kan de accountant overwegen om voor uitgebreidere of qua aard meer risicovolle overige opdrachten zoals een persoonsgericht onderzoek, advisering over herstructurering of het opstellen van de bijlage bij de aangifte inkomstenbelasting, een afzonderlijke opdrachtbevestiging met de opdrachtgever overeen te komen. In [bijlage 1 van deze handreiking](#) is daarvoor een voorbeeld opgenomen. Het kantoor kan in haar kwaliteitsmanagementsysteem benoemen voor welk type overige opdrachten de opdrachtacceptatie van overige opdrachten afzonderlijk worden overeengekomen.

Wanneer de accountant geen doorlopende opdracht heeft tot bijvoorbeeld het samenstellen van de jaarrekening en een overige opdracht verkrijgt, zal de accountant ook overwegen om voor die overige opdracht een opdrachtbevestiging overeen te komen met de opdrachtgever. In die situatie zal de accountant sowieso extra werkzaamheden uitvoeren omdat de accountant de opdrachtgever niet kent en niet kan steunen op eerdere door hem uitgevoerde werkzaamheden.

²⁶ Accountants die assurance-opdrachten uitvoeren zijn gehouden aan de [Verordening inzake Onafhankelijkheid](#).

²⁷ Zie onder meer tuchtrechtspraak [21/925 21/1525 Wtra](#) paragraaf 5.6: *Het gaat bij deze opdracht om de uitvoering van werkzaamheden waarop geen afzonderlijke regelgeving uit de Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden van toepassing is. Klagers kunnen hun standpunt, dat betrokkene haar opdracht schriftelijk had moeten bevestigen, daarom niet met succes baseren op de regelgeving die voor accountants geldt. En verder: Hoewel het in z'n algemeenheid steeds wijs is om de opdracht schriftelijk te bevestigen, geldt voor de accountant geen algemene norm die bij de genoemde werkzaamheden een schriftelijke opdrachtbevestiging voorschrijft.*

3.3 Uitvoering

De exacte werkzaamheden verschillen per type overige opdracht. De fundamentele beginselen uit de VGBA, de NV NOCLAR en de invulling ervan in de toelichting op deze regelgeving en tuchtrechtspraken brengen een aantal aandachtspunten voor de uitvoering van overige opdrachten met zich mee.

3.3.1 *Kritisch over de ontvangen informatie*²⁸

Alle accountants hebben bij de uitvoering van de werkzaamheden een onderzoekende geest als grondhouding. Een onderzoekende geest draagt eraan bij dat accountants zich houden aan de fundamentele beginselen. Accountants zijn onder meer alert op omstandigheden die kunnen duiden op eventuele afwijkingen en varen niet blind op ontvangen informatie van de opdrachtgever of derden. Als een accountant zich bewust wordt dat zaken niet kloppen, vragen oproepen en/of tegenstrijdig zijn, dan communiceert de accountant daarover met het management en vraagt om aanvullende informatie.

Krijgt de accountant geen of onvoldoende aanvullende informatie dan neemt de accountant maatregelen. Als geen toereikende maatregelen mogelijk zijn, dan geeft de accountant de opdracht terug. De accountant weegt in deze situatie de belangen van alle betrokken af voordat de opdracht eventueel kan worden opgezegd ²⁹. Zie ook de [NBA-handreiking 1137: 'Corruptie, de werkzaamheden van de accountant'](#). Hetgeen in deze handreiking in hoofdstuk 9 is opgenomen over samenstellingsopdrachten vloeit grotendeels voort uit de fundamentele beginselen en geldt in die zin ook voor overige opdrachten.

3.3.2 *Deugdelijke grondslag*³⁰

Accountants doen alleen mededelingen over de uitkomst van een professionele dienst, voor zover de vakbekwaamheid en de verrichte werkzaamheden daarvoor een 'deugdelijke grondslag' vormen. Dit staat niet letterlijk in de VGBA. Vakbekwaamheid en zorgvuldigheid brengt dat mee.

Het fundamentele beginsel vakbekwaamheid en zorgvuldigheid vereist dat voor iedere (overige) opdracht een deugdelijke grondslag aanwezig is. Dit houdt in dat wanneer een accountant bijvoorbeeld in de gemaakte rekenkundige opstelling keuzes heeft gemaakt die relevant zijn voor de uitkomst van die berekening, documenteert waarop die keuzes zijn gebaseerd.

3.3.3 *Objectiviteit*³¹

Accountants letten op eventuele vooringenomenheid. Dat kan de professionele oordeelsvorming beïnvloeden. Om dat risico te verkleinen, moeten accountants zich altijd afvragen hoe een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde dezelfde informatie waarschijnlijk uitlegt.

Het fundamentele beginsel objectiviteit vraagt bij met name adviesopdrachten extra aandacht. Op het moment dat belangenconflicten ontstaan gaat de accountant na of maatregelen kunnen worden genomen om de bedreiging van de objectiviteit te mitigeren. Wanneer dat mogelijk is, voert de accountant die maatregelen tijdig uit en maakt daarvan een vastlegging. Tijdig betekent het

²⁸ Zie [artikel 19 van de toelichting op de VGBA](#) en onder meer tuchtrechtspraak [22/927 Wtra](#) paragraaf 5.2.8: *De Accountantskamer is daarom van oordeel dat betrokkene de bedragen waarvan hij in zijn analyse is uitgegaan onvoldoende kritisch heeft getoetst en (mede daarom) de resultaten van zijn analyse onvoldoende heeft onderbouwd. Hij heeft daarmee gehandeld in strijd met de fundamentele beginselen van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid en van objectiviteit.*

²⁹ Zie [artikel 21 VGBA](#), de [NBA-handreiking 1130 'Voorbeelden toepassing van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants \(VGBA\)'](#) en de [paragraaf 7.3 van de toelichting op de VGBA](#).

³⁰ Zie [artikel 12 van de toelichting op de VGBA](#) en onder meer [20/234 Wtra](#) paragraaf 4.2: *Uit deze gedrags- en beroepsregels vloeit onder meer voort dat het rapport geen onjuiste informatie mag bevatten en dat de bevindingen en/of conclusies van het rapport een deugdelijke grondslag moeten hebben. Deze deugdelijke grondslag moet in beginsel uit het rapport zelf blijken.*

³¹ Zie [artikel 20 van de toelichting op de VGBA](#) en onder meer [22/1427 Wtra](#) paragraaf 5.11: *Accountantskamer stelt voorop dat een accountant verplicht is om omstandigheden te identificeren en te beoordelen die een bedreiging kunnen zijn voor het zich houden aan de fundamentele beginselen. Wanneer een accountant constateert dat er sprake is van een bedreiging, dan moet hij een toereikende maatregel nemen die ertoe leidt dat hij zich houdt aan de fundamentele beginselen.*

moment dat de mogelijke bedreiging zich voor de eerste maal voordoet. Zie voorbeeld 5 'Omgaan met tegenstrijdige belangen' uit de [NBA-handreiking 1130: 'Voorbeelden toepassing van de VGBA'](#).

3.3.4 Hoor en wederhoor

In sommige situaties overweegt de accountant om hoor- en wederhoor uit te voeren. Dit zal bijvoorbeeld het geval zijn bij persoonsgerichte onderzoeken. Onder hoor wordt verstaan het in het kader van een onderzoek aan betrokkene(n) en /of derde(n) mondeling of schriftelijk vragen om informatie al dan niet aan de hand van overgelegde documenten. Onder wederhoor wordt verstaan het in de gelegenheid stellen van een betrokkene kennis te nemen van en te reageren op de bevindingen. Zie de [NBA-handreiking 1112: 'Persoonsgerichte onderzoeken'](#) en de [NBA-handreiking 1127: 'Opdrachten uitgevoerd ter ondersteuning \(mogelijke\) potentiële geschillen'](#).

3.3.5 Documentatie

De wijze en diepgang van documentatie zal per opdracht verschillen. Bij een eenvoudige opdracht kan de documentatie bijvoorbeeld enkel bestaan uit een mailwisseling met de opdrachtgever. In andere situaties bestaat de documentatie uit een geheel dossier met daarin onder meer de planning van de werkzaamheden, inzicht in de onderneming van de opdrachtgever, de gebruikte informatie, de uitkomsten van de uitgevoerde werkzaamheden en de geconstateerde zaken die professionele oordeelsvorming van de accountant vragen. Uit de documentatie van een uitgebreidere overige opdracht zal duidelijk blijken op welke wijze opdrachtverstrekking heeft plaatsgevonden. Ook documenteren accountants de communicatie met de opdrachtgever. Dit zal in sommige situaties in de vorm van een gespreksverslag zijn, in andere gevallen omvat dit een mail. Ook de verstrekte brief neemt de accountant op in het opdrachtdossier.

3.4 Rapportage

Ook bij de rapportage is het van belang dat gebruikers niet in verwarring worden gebracht over de aard van de opdracht. Er is geen vormvoorschrift voor het rapporteren over overige opdrachten. Accountants kunnen over de overige opdracht rapporteren in de vorm van een brief of mail, maar ook andere rapportagevormen kunnen toegepast worden. Accountants richten de rapportage zodanig in dat daaruit de aard van de aanvaarde opdracht en uitgevoerde werkzaamheden voor alle gebruikers voldoende duidelijk blijkt. In het vervolg van deze handreiking wordt, omwille van de leesbaarheid, de rapportagevorm 'brief' uitgewerkt, maar de uitleg geldt evenzeer voor andere rapportagevormen.

3.4.1 Inhoud van de brief

Uit tuchtrechtspraken blijkt dat accountants op een heldere, transparante en evenwichtige wijze rapporteren. Dat wil zeggen onderbouwd met informatie die naar zijn aard en omvang voldoende en geschikt is om als basis voor de rapportage te kunnen fungeren en zo kan bijdragen aan de objectieve waarheidsvinding. Deze verwachting baseert de rechter op de taak van een accountant in het maatschappelijk verkeer, de specifieke vakbekwaamheid en verantwoordelijkheid om te handelen in het algemeen belang.

Meer concreet overweegt de accountant om in ieder geval de volgende elementen op te nemen in de rapportage van een overige opdracht:

- 1 Het doel van de opdracht
- 2 Waaraan zijn de gebruikte gegevens ontleend
- 3 Welke werkzaamheden zijn al dan niet uitgevoerd
- 4 Voor wie is de rapportage bedoeld
- 5 Desgewenst tot welke uitkomsten de werkzaamheden hebben geleid
- 6 Dat geen assurance of aan assurance verwante werkzaamheden zijn verricht en geen zekerheid wordt verstrekt en dat de accountant gehouden is aan de VGBA en NV NOCLAR

Het maakt bij bovengenoemde elementen niet uit of het om een uitgebreide rapportage gaat of een korte mail aan de opdrachtgever. Voor de inhoud van de elementen geldt uiteraard wel het principe van schaalbaarheid.

Ad 1 Het doel van de opdracht

Dit kan zijn de vraag van de opdrachtgever of de reden waarom de vraag aan de accountant is gesteld. Wanneer de opdrachtvoorwaarden afzonderlijk voor de overige opdracht zijn overeengekomen met de opdrachtgever, komt het doel in de brief overeen met het doel zoals verwoord in de opdrachtbevestiging. Ook kan de accountant overwegen om toe te voegen dat de brief mogelijk niet geschikt is voor een ander doel.

Ad 2 Waaraan zijn de gebruikte gegevens ontleend

Hetgeen in de brief is opgenomen, heeft een deugdelijke grondslag. Gebruikers moeten kunnen begrijpen waarop de deugdelijke grondslag is gebaseerd. Daarom wordt in de brief aangegeven waaraan de gebruikte gegevens zijn ontleend. Dat kan zijn de financiële administratie, een bespreking met de opdrachtgever of bijvoorbeeld de jaarrekening waarbij de accountant een samenstellings- beoordelings- of controleverklaring heeft afgegeven.

Ad 3 Welke werkzaamheden zijn al dan niet uitgevoerd

Voor gebruikers van een rapportage moet duidelijk zijn welke werkzaamheden de accountant wel of (specifiek) niet heeft uitgevoerd. Bij een uitgebreide brief, zoals bijvoorbeeld bij een adviesopdracht, zal de accountant de uitgevoerde werkzaamheden uitgebreid beschrijven en onderbouwen. Wanneer het gaat om een beknopte overige opdracht zal de accountant kunnen volstaan met het aangeven waaraan de betreffende informatie is ontleend.

Ad 4 Voor wie is de brief bedoeld

De accountant houdt bij de omvang en diepgang van de werkzaamheden rekening met de gebruikers van de brief. De accountant benoemt daarom expliciet in de brief:

- de gebruikers van de brief;
- dat de brief mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden maar uitsluitend bestemd is voor de geïdentificeerde gebruiker(s) en
- dat de brief niet mag worden verspreid aan of worden gebruikt door anderen dan deze gebruiker(s).

Dit zorgt ervoor dat wanneer de brief aan anderen dan de gebruikers ter beschikking wordt gesteld, voor die anderen duidelijk is dat de accountant die anderen bij de werkzaamheden niet in acht heeft genomen.

Ad 5 Tot welke uitkomsten de werkzaamheden hebben geleid

Bij een adviesopdracht zal de accountant in een brief ook de adviezen of verschillende scenario's weergeven. Ingeval van een 'opgave netto-omzet' zoals in [voorbeeld 1 van hoofdstuk 4](#) verwoordt de accountant de uitkomsten in een brief met daarbij de gewaarmerkte bijlage bij de brief. Op de bijlage wordt dan bijvoorbeeld opgenomen 'gewaarmerkt overzicht behorende bij brief dd. [datum brief]'. In de aanbiedingsbrief of mail benadrukt de accountant dat de opdrachtgever beide stukken aan de vragende partij moet doorsturen.

Ad 6 Dat geen assurance of aan assurance verwante werkzaamheden zijn verricht en geen zekerheid wordt verstrekt

De accountant richt de brief zodanig in dat daaruit voor alle betrokken partijen voldoende duidelijk blijkt dat het niet gaat om een assurance- of een aan assurance verwante opdracht. Is daaraan voldaan, dan is er strikt genomen geen noodzaak tot het opnemen van de zin 'Wij hebben geen

assurance of aan assurance verwante werkzaamheden uitgevoerd. Derhalve brengen wij geen oordeel of assurance-conclusie tot uitdrukking'. Echter, voor een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde kan een dergelijke zinsnede wel duidelijkheid scheppen. In het voorbeeld in [paragraaf 4.2](#) is deze zin opgenomen.

Tegenwoordig wordt steeds vaker aan de accountant gevraagd om informatie digitaal aan te leveren. Hoe gaat de accountant daarmee om?

In situaties dat accountants digitaal informatie moeten aanleveren aan een derde partij kan dat via het [PKI-overheidscertificaat](#).

Wanneer die mogelijkheid niet bestaat, verstrekt de accountant de brief met een gewaarmerkte bijlage aan de opdrachtgever. Deze kan deze brief met bijlage online invoeren in het systeem van de vragende partij of op andere wijze verstrekken aan de vragende partij.

3.4.2. Bewoordingen in de brief

Accountants mogen bij de communicatie uitgaan van een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde³². Accountants zorgen er daarom voor dat de bewoordingen van de rapportage van een overige opdracht onderscheidend zijn van een rapportage van een assurance- of aan assurance verwante opdracht. Daarom vermijdt de accountant termen die geassocieerd kunnen worden met assurance en aan assurance verwante opdrachten, termen die onduidelijk, misleidend of voor verschillende interpretaties vatbaar kunnen zijn, afhankelijk van de context waarin ze worden gebruikt. In onderstaande tabel zijn voorbeelden opgenomen.

Type termen ³³	Voorbeelden
Die worden geassocieerd met assurance of een oordeel of een conclusie impliceren. Onduidelijke of vage formuleringen	Bewoordingen als 'getrouwe weergave' of 'getrouw beeld', 'controle', 'beoordeling', 'zekerheid', 'oordeel', of 'conclusie'. certificeren, 'wij verifiëren', 'wij hebben vastgesteld' met betrekking tot de bevindingen. 'Wij hebben alle toelichtingen ontvangen en alle werkzaamheden uitgevoerd die wij nodig achtten'. Bewoordingen als 'alle' is onduidelijk.
Termen die voor verschillende interpretaties vatbaar zijn	Bij overige opdrachten kunnen bewoordingen als 'materieel' of 'significant' alleen worden gebruikt als uit de onderbouwing blijkt wat materieel of significant is.
Onnauwkeurige omschrijvingen van werkzaamheden	Bij overige opdrachten kunnen bewoordingen als 'bespreken', 'evalueren', 'testen', 'analyseren' of 'onderzoeken' alleen worden gebruikt als verdere uitleg van die woorden in de rapportage is opgenomen.
Termen die suggereren dat de bevindingen geen feitelijke resultaten weergeven	Bij een overige opdracht kan de mening van de accountant worden weergegeven, als deze een deugdelijke grondslag heeft én duidelijk in de rapportage is vermeld dat het om een mening, partijstandpunt of advies gaat.

³² Zie onder meer de [toelichting bij artikel 4 en 20 VGBA](#).

³³ We maken hierbij gebruik van uitleg in Standaard 4400, ondanks dat deze Standaard niet van toepassing is op overige opdrachten.

3.5 Voorbeeld werkstappen

Bij uitgebreidere overige opdrachten kan een werkprogramma worden gehanteerd. Hieronder is daarvan een voorbeeld opgenomen. Als de accountant onderstaande werkstappen wenst te gebruiken, zal de accountant deze werkstappen specifiekere kunnen maken voor de betreffende opdracht en desgewenst de stappen aanpassen of aanvullen.

	Afwerking
Aanvaarding en continuering • Ga na of aan de vereisten van de Wwft wordt voldaan. • Overweeg om een opdrachtbevestiging op te stellen. En zo ja, ga na dat de opdrachtbevestiging voldoet aan de NBA voorbeeldtekst (zie bijlage 1 bij deze handreiking). • Ga na of de opdrachtgever integer is en of de accountant voldoende deskundig is om de opdracht te kunnen uitvoeren. Uitvoering • Documenteer de relevante zaken om te komen tot een deugdelijke grondslag. Denk hierbij aan bespreekverslagen, berekeningen en ontvangen informatie van de opdrachtgever. • Ga na of sprake is van een mogelijke bedreiging van de fundamentele beginselen of toepassing van de NV NOCLAR. Zo ja, hanteer het stappenplan uit de NBA-handreiking 1130: 'Voorbeelden toepassing van de VGBA'. Rapportage • Stel vast dat alle benodigde werkzaamheden zijn uitgevoerd en adequaat zijn gedocumenteerd. • Stel vast dat is voldaan aan de vraag van de opdrachtgever resp. de overeengekomen opdrachtvoorwaarden. • Stel de rapportage op en neem daarin op: • Het doel van de opdracht. • Waaraan zijn de gebruikte gegevens ontleend. • Welke werkzaamheden zijn al dan niet uitgevoerd. • Voor wie is de brief bedoeld. • Tot welke uitkomsten de werkzaamheden hebben geleid. • Dat geen assurance of aan assurance verwante werkzaamheden zijn verricht en geen zekerheid wordt verstrekt. • Houd in de brief rekening met de bewoordingen. • Documenteer de definitieve versie van de brief.	

4 Voorbeelden van overige opdrachten

Dit hoofdstuk in het kort:

- Welke voorbeelden zijn er van overige opdrachten (zie paragraaf 4.2 tot en met 4.5)?
- Welke werkzaamheden voert de accountant uit bij een overige opdracht (zie paragraaf 4.2 tot en met 4.4)?
- Hoe ziet een rapportage van een overige opdracht er concreet uit (zie paragraaf 4.2)?

4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk zijn een aantal voorbeelden opgenomen van overige opdrachten. Een drietal voorbeelden zijn uitgewerkt waarbij ook de overwegingen waarom in dit voorbeeld sprake is van een overige opdracht zijn opgenomen. In paragraaf 4.5 zijn een aantal andere voorbeelden kort benoemd.

4.2 Omzetopgave

Externe partijen van een opdrachtgever vragen om een opgave van de omzet inclusief een 'stempel' van een accountant. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn voor het bepalen van de hoogte van de contributie van een branchevereniging waar de opdrachtgever bij is aangesloten.

Situatie

Een opdrachtgever ontvangt een standaard contributief formulier van zijn branchevereniging met de vraag om -naast de NAW-gegevens- de omzet over het afgelopen jaar te vermelden. Op basis van het contributief formulier stelt de branchevereniging de contributie voor deze onderneming vast. De branchevereniging vraagt de ondernemer om dit formulier in te vullen en een accountant te laten aangeven dat de omzet aansluit met de omzet volgens de jaarrekening. De accountant heeft een doorlopende opdracht tot het samenstellen van de jaarrekening.

Let op:

In de praktijk geeft de opdrachtgever het standaard formulier aan de accountant met het verzoek deze in te vullen en te ondertekenen. Een accountant kan hier beter niet op ingaan omdat de aard van de opdracht niet altijd duidelijk is en de door de opdrachtgever gehanteerde bewoordingen wellicht een bepaalde vorm van assurance aangeven. In het vorige hoofdstuk en in de voorbeelden in dit hoofdstuk wordt aangegeven hoe de accountant het beste kan handelen.

Wat is de aard van de opdracht

Om de aard van de opdracht te kunnen bepalen is van belang om duidelijk te krijgen wat het doel is van de vraag van de opdrachtgever en andere gebruikers van de rapportage. De accountant doet hiervoor navraag bij de betrokken partijen.

Het doel van de opdracht in dit voorbeeld is het overnemen van de netto-omzet uit de samengestelde jaarrekening in een brief en deze aan de opdrachtgever te sturen, waarna deze de brief doorstuurt aan de branchevereniging. Op basis van de [opdrachtgenerator](#) kan deze opdracht worden uitgevoerd in de vorm van een overige opdracht.

De overwegingen van de accountant in dit voorbeeld zijn:

- De aard van de opdracht houdt in dat de branchevereniging geen assurance vraagt ([stap 1](#)).
- De accountant ondersteunt het management bij het opstellen en presenteren van (niet-) financiële informatie ([stap 5](#)).
- In dit voorbeeld is geen sprake van historische financiële informatie die kwalificeert als een financieel overzicht ([stap 6](#)). Toepassing van Standaard 4410 is daarmee niet verplicht.

- Wel is sprake van andere informatie dan een financieel overzicht ([stap 7](#)). De accountant neemt in dit voorbeeld de omzet volgens de jaarrekening over in een brief en past niet primair verslaggevingskennis ([stap 8](#)). De betrokken accountant kan de opdracht uitvoeren in de vorm van een overige opdracht.

Wanneer de accountant niet het management ondersteunt bij het opstellen en presenteren van financiële informatie, is de vervolgvraag of de opdracht onder Standaard 4400 kan worden uitgevoerd ([stap 9](#)). In dat geval moet de accountant de specifieke werkzaamheden vooraf afstemmen met de branchevereniging, de werkzaamheden en bevindingen objectief beschrijven en zal de branchevereniging op basis van de rapportage van de accountant zelf een conclusie moeten trekken.

Wanneer de accountant constateert dat de opdracht niet onder Standaard 4400 kan worden uitgevoerd, gaat de accountant na of sprake is van een transactiegerelateerde adviesdienst. De in het voorbeeld beschreven situatie is niet genoemd in Standaard 5500N ([stap 10](#)). Een dergelijke opdracht kwalificeert dan ook niet als een transactiegerelateerde adviesdienst.

Hieronder is verder uitgewerkt hoe de accountant deze overige opdracht vorm kan geven.

Opdrachtaanvaarding overige opdracht omzetopgave

Hiervoor wordt verwezen naar hetgeen in [paragraaf 3.2](#) is opgenomen.

Werkzaamheden overige opdracht omzetopgave

De werkzaamheden van deze overige opdracht bestaan uit ontlenen van de gevraagde gegevens aan de jaarrekening waarbij de accountant een samenstellingsverklaring heeft verstrekt. De inhoudelijke werkzaamheden ten aanzien van de netto-omzet zoals bijvoorbeeld de afgrenzing zijn in dit voorbeeld al gedaan bij het samenstellen van de jaarrekening. De accountant neemt ook kennis van de aard van de vraag van de branchevereniging. Soms bevatten dergelijke vragen van derden uitzonderingen of veronderstellingen waar de accountant rekening mee moet houden. Wanneer de accountant nog vragen heeft of bijvoorbeeld vermoedt niet helemaal te kunnen vertrouwen op de ontvangen informatie, dan doet de accountant navraag bij de opdrachtgever of de derde partij, in dit geval de branchevereniging.

Hoe handelt een accountant in dit voorbeeld wanneer er geen samenstellingsopdracht is?

In de praktijk komt het voor dat de accountant geen samenstellingsopdracht heeft, maar alleen een opdracht tot het voeren van de administratie. Ook in die situaties kan de vraag zoals opgenomen in het voorbeeld op vergelijkbare wijze worden uitgevoerd, maar zal de accountant mogelijk meer inhoudelijke werkzaamheden moeten uitvoeren. In de brief wordt dan verwezen naar de financiële administratie en geeft de accountant aan welke werkzaamheden zijn uitgevoerd.

Hoe handelt een accountant in dit voorbeeld wanneer de jaarrekening door een andere accountant is samengesteld?

Ook wanneer de jaarrekening door een andere accountant is samengesteld, zal de accountant meer werkzaamheden verrichten. Accountants kunnen immers niet 'zomaar' steunen op de werkzaamheden van een andere accountant. Bij de aanvaarding van een dergelijke opdracht is de accountant kritisch op de vraag waarom de opdrachtgever deze vraag aan een andere accountant stelt, dan die de jaarrekening heeft samengesteld. Wanneer hiervoor een aanvaardbare reden aanwezig is, is het aan te raden met de opdrachtgever een opdrachtbevestiging overeen te komen. Verder verkrijgt de accountant in ieder geval inzicht in de activiteiten van de onderneming, de wijze waarop de administratie is ingericht en de relevante contributievooraardelen. Op basis van de VGBA wordt van iedere accountant immers verwacht dat er altijd een deugdelijke grondslag is voor de uit te voeren werkzaamheden.

Brief overige opdracht omzetopgave

De brief omvat de in [paragraaf 3.4](#) genoemde elementen. In de brief wordt in dit voorbeeld verwezen naar de netto-omzet volgens de door de accountant samengestelde jaarrekening. In de bijlage bij de brief wordt een overzicht opgenomen van het bedrag van de omzetopgave dat is ontleend aan de financiële administratie of jaarrekening. Deze bijlage is gewaarmerkt opgenomen bij de brief. In de aanbestedingsbrief of mail benadrukt de accountant dat de opdrachtgever beide stukken aan de vragende partij moet doorsturen.

In dit voorbeeld kan de brief er als volgt uitzien³⁴.

Onderwerp: Opgave netto-omzet

Datum: (Datum)

Aan: (Naam opdrachtgever)

Branchevereniging Y (of beoogd gebruikers) heeft u verzocht om een brief van een accountant van de netto-omzet van (naam opdrachtgever) over (jaar of periode) ten behoeve van het bepalen van de contributie over het (boekjaar).

Op basis van dit verzoek berichten wij u als volgt:

- Wij hebben kennis genomen van het verzoek van Y (of de beoogde gebruikers) dd.(datum).
- De in de bijgevoegde, door ons gewaarmerkte, opgave vermelde totale netto-omzet in (boekjaar) ad (bedrag) sluit aan op de door ons voor (naam entiteit(en)) samengestelde jaarrekening over 20XX). Door ons zijn na het samenstellen van de jaarrekening geen samenstellende werkzaamheden meer verricht.
- Wij hebben geen assurance of aan assurance verwante werkzaamheden uitgevoerd. Derhalve brengen wij geen oordeel of assurance-conclusie tot uitdrukking. Onze werkzaamheden zijn namelijk beperkt tot het kennis nemen van de aangeleverde documenten en het nagaan dat deze aansluit met de door ons samengestelde jaarrekening.
- Wij zijn bij deze opdracht gehouden aan de naleving van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en NOOn-Compliance with Laws And Regulations (NV NOCLAR).
- U bent er verantwoordelijk voor dat de informatie die wij van u hebben verkregen juist en volledig is en dat u ons alle relevante informatie heeft aangeleverd.

De opgave netto-omzet is opgesteld voor (omschrijving specifieke verspreidingskring) met als doel (naam entiteit) in staat te stellen te voldoen aan (omschrijving vereisten, doel, contract, etc.). Hierdoor is de opgave netto-omzet mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden. Onze brief is derhalve uitsluitend bestemd voor (naam entiteit) en (omschrijving specifieke verspreidingskring) en dient niet te worden verspreid aan of te worden gebruikt door anderen.

Wij vertrouwen erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd en zijn graag bereid de inhoud van deze brief verder toe te lichten.

Plaats, datum

Naam accountantspraktijk

Naam accountant en ondertekening

Bijlage: Gewaarmerkte opgave netto-omzet

³⁴ De in het voorbeeld opgenomen oranje tekst moet opdracht specifiek worden gemaakt.

4.3 Verzekerd belang

De meest voorkomende variant van dit type opdracht is een opgave van het verzekerd belang inzake de bedrijfsschadeverzekering. Wanneer het verzekerde belang te laag wordt berekend, kan de opdrachtgever onderverzekerd zijn. Aan de andere kant betaalt de opdrachtgever (onnodig) te veel premie als het te verzekeren belang te hoog wordt berekend.

Situatie

Een opdrachtgever ontvangt een vraag van de verzekeringsmaatschappij om het verzekerd belang door te geven ten behoeve van de jaarlijkse afrekening van de bedrijfsschadeverzekering. De verzekeringsmaatschappij wenst dat een accountant het verzekerd belang berekent. De opdrachtgever vraagt de accountant hiervoor zodat deze de opgave kan versturen aan de verzekeringsmaatschappij. De accountant heeft in deze situatie een doorlopende opdracht tot het samenstellen van de jaarrekening.

Wat is de aard van de opdracht?

De accountant doet navraag bij de betrokken partijen om de aard van de opdracht te bepalen.

Op basis van de [opdrachtgenerator](#) kan deze opdracht worden uitgevoerd in de vorm van een overige opdracht. Overwegingen hierbij zijn in dit voorbeeld:

- Wanneer de accountant een doorlopende opdracht heeft tot het controleren of beoordelen van de jaarrekening, kan -als dit door de externe partij wordt gevraagd- veelal een beoordelingsopdracht verzekerd belang worden uitgevoerd. De NBA heeft in de verklaringengenerator voorbeelden opgenomen van een beoordelingsverklaringen verzekerd belang.³⁵
- Als het niet wenselijk of mogelijk is om een assurance-opdracht uit te voeren ([stap 1](#)), gaat de betrokken accountant na of de opdracht als een aan assurance verwante opdracht kan worden uitgevoerd. De eerste vraag hierbij is of de accountant het management ondersteunt bij het opstellen en presenteren van (niet-) financiële informatie ([stap 5](#)). In dit voorbeeld ondersteunt de accountant het management bij opstellen van de jaarlijkse afrekening van de bedrijfsschadeverzekering.
- Vervolgens is de vraag of sprake is van een financieel overzicht ([stap 6](#)). In deze situatie is sprake van andere informatie dan een financieel overzicht ([stap 7](#)) en berekent de accountant het verzekerd belang. De accountant past primair andere kennis toe dan die op verslaggevingsgebied ([stap 8](#)), namelijk het berekenen van het verzekerd belang. De accountant kan de opdracht daarom uitvoeren als een overige opdracht.
- De accountant kan uiteraard wel Standaard 4410 vrijwillig toepassen en de voorbeeld samenstellingsverklaring ([nummer 5.2.1 van de verklaringengenerator](#)) hanteren.
- Dit voorbeeld gaat over het ondersteunen van het management bij opstellen en presenteren van financiële informatie en valt daarmee niet onder de Standaard 4400 voorwaarden. De accountant zou deze afweging wel kunnen maken wanneer de opdrachtgever de berekening maakt en de accountant vraagt deze berekening te vergelijken met bijvoorbeeld de definitie van het verzekerd belang conform de verzekeringspolis. Ook in die situatie moet aan alle vereisten van Standaard 4400 worden voldaan (zie [stap 9](#)).

Hieronder is verder uitgewerkt hoe de accountant deze overige opdracht vorm kan geven.

Opdrachtaanvaarding overige opdracht verzekerd belang

Hiervoor wordt verwezen naar hetgeen in [paragraaf 3.2](#) is opgenomen.

³⁵ Zie de [NBA-verklaringengenerator](#), voorbeeld nummer 2.3.1

Werkzaamheden overige opdracht verzekerd belang.

De basis voor de werkzaamheden van de accountant en de kennis van de onderneming van de opdrachtgever die nodig is voor het uitvoeren van deze opdracht, komt in dit voorbeeld voort uit de bestaande opdracht voor het samenstellen van de jaarrekening.

Hieronder zijn een aantal relevante -niet limitatieve- werkzaamheden opgenomen:

- Neem kennis van de meest recente polisbladen en voorwaarden. Van belang is bijvoorbeeld welke oorzaken, periode en locaties verzekerd zijn alsmede voor welke kosten dekking wordt verkregen. Vermeld dit ook in de brief en noem de naam van de verzekeraar en de datum polisvoorwaarden.
- Stel vast welke kosten als vast en welke als variabel worden aangemerkt op basis van de polisvoorwaarden.
- Stel vast dat de bedragen in de opgave verzekerd belang aansluiten op de administratie waarop de definitieve jaarrekening waarbij een samenstellingsverklaring is verstrekt, aan is ontleend
- Ga de hoogte van het berekende verzekerde belang na in relatie tot voorgaande jaren en analyseer eventuele fluctuaties.
- Bespreek de wijze waarop de berekening tot stand is gekomen, de gehanteerde aannames en uitgangspunten en uitkomsten met de opdrachtgever. In dit voorbeeld bespreekt de accountant bijvoorbeeld het onderscheid tussen vaste en variabele kosten.
- Vraag akkoord van de opdrachtgever op de berekeningen, veronderstellingen en uitkomst, en leg dit vast in het dossier.
- De accountant documenteert de berekening en de bespreking met de opdrachtgever.

Wat doe je wanneer de opdrachtgever de opgave verzekerd belang lager (of juist veel hoger) wenst vast te stellen dan volgens jouw expertise moet worden berekend?

De accountant gaat uit van de informatie van de opdrachtgever tenzij de accountant zich ervan bewust wordt niet uit te kunnen gaan van deze informatie. In dat geval doet de accountant navraag bij de opdrachtgever en verricht de accountant desgewenst aanvullende werkzaamheden om na te gaan of de informatie klopt. Vraagt de opdrachtgever bewust om een te lage (of veel hogere) opgave verzekerd belang? Onethisch gedrag van een opdrachtgever kan gevolgen hebben voor huidige opdrachtuitvoering en de klant- en opdrachtcontinuïteit van andere opdrachten.

Wij verwijzen hiervoor naar *Voorbeeld 1.A Aanvaarding en continuering - van een klant of een dienstverband* en *Voorbeeld 6 Omgaan met druk om te handelen tegen de regels van de VGBA* uit [NBA-handreiking 1130: 'Voorbeelden toepassing van de VGBA'](#).

Brief overige opdracht verzekerd belang

Voor deze brief wordt verwezen naar [paragraaf 4.2](#) en de aandachtspunten in [hoofdstuk 3](#).

4.4 Advies

Accountants kunnen veel verschillende adviesopdrachten uitvoeren. Het kan dan bijvoorbeeld gaan om fiscale of bedrijfseconomische advisering, advisering in het kader van de informatievoorziening binnen een organisatie of bij een herstructurering.

Situatie

Een opdrachtgever wenst een bedrijfspand aan te schaffen en vraagt de accountant om advies in welke hoedanigheid - privé of juist zakelijk- of door welke vennootschap het pand het beste kan worden aangekocht. De opdrachtgever vraagt de accountant verschillende scenario's uit te werken en de voor- en nadelen ervan te rapporteren.

Wat is de aard van de opdracht?

De accountant doet navraag bij de betrokken partijen om de vraag van de opdrachtgever en andere gebruikers van de adviesbrief helder te krijgen.

Op basis van de [opdrachtgenerator](#) kan deze opdracht worden uitgevoerd in de vorm van een overige opdracht. Overwegingen hierbij zijn in dit voorbeeld:

- Bij een adviesvraag wordt veelal geen zekerheid door de opdrachtgever gevraagd ([stap 1](#)), ook kan de accountant in deze situaties geen zekerheid afgeven.
- De opdrachtgever vraagt om een advies. Daarmee is geen sprake van het ondersteunen van de opdrachtgever bij het opstellen en presenteren van (niet-) financiële informatie ([stap 5](#)).
- In dit voorbeeld zal de accountant de opdracht ook niet onder Standaard 4400 kunnen uitvoeren. De uit te voeren werkzaamheden zijn immers vooraf niet bekend en kunnen dan ook niet met de opdrachtgever worden afgestemd ([stap 9](#)).
- Ook wordt dit voorbeeld niet genoemd in Standaard 5500N ([stap 10](#)). De adviesopdracht in dit voorbeeld is daarom een overige opdracht waarop geen Standaard van toepassing is.

Hieronder is verder uitgewerkt hoe de accountant deze overige opdracht vorm kan geven.

Opdrachtaanvaarding overige opdracht advies

De accountant gaat aan de hand van alle relevante factoren na of de opdracht kan worden geaccepteerd, zie [paragraaf 3.2](#).

De accountant overweegt in dit voorbeeld of een afzonderlijke opdrachtbevestiging wordt overeengekomen. Wanneer sprake is van een uitgebreidere adviesopdracht heeft dat de voorkeur. Op die manier komt de accountant met de opdrachtgever schriftelijk overeen tot hoever de opdracht strekt en wie bij het onderzoek betrokken zullen worden. In [bijlage 1 van deze handreiking](#) is een voorbeeld opdrachtbevestiging opgenomen voor een overige opdracht.

Wanneer de accountant geen afzonderlijke opdrachtbevestiging overeenkomst is het aan te raden om in de doorlopende opdrachtbevestiging voor de administratieve dienstverlening en/of het samenstellen van de jaarrekening een passage op te nemen over overige opdrachten.

Werkzaamheden overige opdracht advies

Vervolgens verricht de accountant onderzoek om tot een advies te komen. De accountant voert in dit voorbeeld onder meer de volgende werkzaamheden uit:

- Het opstellen van een planning welke scenario's in dit voorbeeld worden onderzocht, welke informatie de accountant daarvoor nodig heeft en welke werkstappen zullen worden uitgevoerd.
- Het opvragen van benodigde informatie en analyse hiervan (zoals bijvoorbeeld de kostprijs pand, het doel van de aanschaf, wel of geen overdrachtsbelasting of BTW en de wijze van financiering).
- Het doorrekenen van scenario's en het aangeven van de voor- en nadelen van elk scenario.
- Het documenteren van de uitkomsten van de werkzaamheden van elk scenario in een dossier inclusief de zaken die relevant zijn om met de opdrachtgever te bespreken en/of in de brief te verwerken.
- Het opstellen van een brief met bijlagen en deze bespreken met de opdrachtgever. Indien noodzakelijk aanpassingen doorvoeren en de definitieve versie met de opdrachtgever delen.
- Het documenteren van informatie, besprekingen, rapportages in het adviesdossier.

Brief overige opdracht advies

Voor deze brief wordt verwezen naar aandachtspunten in [hoofdstuk 3](#). Specifiek in dit voorbeeld is relevant dat de rapportage aansluit bij hetgeen in de opdrachtbevestiging is overeengekomen. Ook verwoordt de accountant duidelijk de voor- en nadelen van de verschillende scenario's.

4.5 Andere voorbeelden van overige opdrachten

De categorie overige opdrachten die in deze handreiking is uitgewerkt, kent veel verschillende voorbeelden. In dit onderdeel wordt een aantal van deze voorbeelden beknopt behandeld. Uiteraard geldt ook voor deze opdrachten dat opdrachten verschillende verschijningsvormen kunnen hebben en dat verschillende regelgeving van toepassing kan zijn.

4.5.1 Tussentijdse cijfers

Een overzicht van tussentijdse cijfers in de vorm van een kolommenbalans of een dashboard is veelal direct ontleend aan de financiële administratie en niet voorzien van waarderingsgrondslagen en/of toelichtingen. In die situatie is geen sprake van een financieel overzicht, wordt de verslaggevingsdeskundigheid van de accountant niet primair aangewend en kan de opdracht als een overige opdracht worden uitgevoerd.

Wanneer wel waarderingsgrondslagen en toelichtingen zijn opgenomen in de rapportage, bijvoorbeeld omdat de tussentijdse cijfers aan derden wordt verstrekt in het kader van een financiering of overname, zal de rapportage veelal kwalificeren als een financieel overzicht. Bij een financieel overzicht is Standaard 4410 verplicht. Zie de voorbeelden in paragraaf 2.4.1 van de [NBA-handreiking 1136: 'Standaard 4410 inzake samenstellingsopdrachten'](#).

Ook is het mogelijk dat de accountant niet rapporteert in de vorm van een financieel overzicht maar wel verslaggevingskennis toepast. Dit zou bijvoorbeeld het geval kunnen zijn bij een continuïteitsissue. De accountant overweegt in die situatie Standaard 4410 toe te passen (zie [stap 8 van de opdrachtgenerator](#)).

4.5.2 Verzorgen salarisadministraties

Het verzorgen van salarisadministraties is een vorm van administratieve dienstverlening en kwalificeert als een overige opdracht. Voor dit type opdracht geldt hetzelfde als hiervoor voor tussentijdse cijfers is opgenomen.

4.5.3 Gecombineerde rapportage

In de kredietverlening komt het vaak voor dat meerdere rechtspersonen of vennootschappen samen een lening aangaan. Voor het monitoren van het kredietrisico van de verstrekte leningen door banken, is de gecombineerde rapportage ontwikkeld.

Wanneer de kredietnemers een groep vormen volgens het jaarrekeningrecht, kan hiervoor een geconsolideerde jaarrekening worden gebruikt. Als de kredietnemers samen géén groep vormen, is meestal geen financiële informatie beschikbaar voor het geheel. De banken hebben hiervoor de 'financieringstaxonomie Gecombineerde Rapportage' gepubliceerd. Deze [rapportage in SBR](#) bestaat uit alleen cijfers en kwalificeert niet als een financieel overzicht. In de [Instructie Gecombineerde Rapportage](#) is aangegeven dat deze rapportage een overige opdracht betreft. Meer informatie hierover is te vinden op [de website van SBR Nexus](#).

4.5.4 Know Your Customer

Volgens de Wwft moet een Wwft-instelling³⁶, dat zijn onder meer banken en accountantskantoren, cliëntenonderzoek doen voordat zij een zakelijke relatie met een opdrachtgever aangaan. Banken noemen dit cliëntenonderzoek vaak 'KYC' oftewel 'Know Your Customer'.

Banken verzoeken accountants om mee te werken aan het cliëntenonderzoek van de bank en vragen bijvoorbeeld naar de groepsstructuur van de ondernemingen van een opdrachtgever. Accountants kunnen alleen de groepsstructuur aangeven welke op een bepaalde datum is ontleend aan de informatie van de opdrachtgever of de Kamer van Koophandel. De accountant kan de opdrachtgever ondersteunen om de betreffende informatie aan te leveren bij de bank in de vorm van een overige opdracht. De brief heeft als bijlage bijvoorbeeld het organogram van de ondernemingen van de opdrachtgever. Deze bijlage is gewaarmerkt bij de brief bijvoorbeeld via een voetnoot zodat het organogram niet los kan worden gelezen van de brief. Zie voor meer informatie en een voorbeeldbrief de [FAQ's Rol accountants bij cliëntenonderzoek banken in het kader van Wwft](#).

4.5.5 Werkgeversverklaring hypotheekaanvraag

Een werkgeversverklaring is een document dat is opgesteld en ondertekend door de werkgever ten behoeve van het personeel van die werkgever. De werkgeversverklaring kan dus niet worden opgesteld door een ondernemer ten behoeve van bijvoorbeeld een zzp'er. Een accountant kan alleen een werkgeversverklaring ondertekenen voor het personeel van het eigen accountantskantoor, niet voor het personeel bij opdrachtgevers. De accountant kan wel een brief sturen aan de opdrachtgever waarin wordt aangegeven dat de betreffende medewerker is opgenomen in de salarisadministratie van de onderneming van de opdrachtgever en tegen welke arbeidsvoorwaarden. Een dergelijke brief is een overige opdracht.

4.5.6 Opdrachten in het kader van een geschil

Accountants worden ook ingeschakeld om een geschil op te lossen. Denk bijvoorbeeld aan de inbreng van een rapportage in een rechtszaak ten behoeve van een echtscheiding of bij een geschil over een erfenis. Specifiek over dit type opdrachten gaat de [NBA-handreiking 1127: 'Opdrachten uitgevoerd ter ondersteuning bij \(potentiële\) geschillen'](#).

4.5.7 Persoonsgerichte onderzoeken

Een persoonsgericht onderzoek is een onderzoek naar het functioneren, handelen of nalaten van het handelen van een persoon of een rechtspersoon. In de [NBA-handreiking 1112 Persoonsgerichte onderzoeken](#) is opgenomen dat een persoonsgericht onderzoek een overige opdracht is.

4.5.8 Opdrachten in het kader van duurzaamheid

In het kader van duurzaamheid kan de accountant verschillende opdrachten uitvoeren. Het gaat hier om andere situaties dan waar de CSRD op van toepassing is.

- Duurzaamheidsverslaggeving

De EU heeft verschillende regelgeving voor duurzaamheidsverslaggeving ontwikkeld. Bepaalde grote ondernemingen rapporteren verplicht over de duurzaamheidsprestaties via de European Sustainability Reporting Standards (hierna: ESRS) op grond van de Corporate Sustainability Reporting Directive, afgekort CSRD. Speciaal voor micro-, kleine en middelgrote ondernemingen die niet verplicht rapporteren op basis van de CSRD, heeft de EU de VSME (Voluntary Sustainability Reporting Standard for SMEs) ontwikkeld. Wanneer een accountant een rapportage opstelt volgens de verslaggevingsregels van de ESRS VSME kan Standaard 4410, aangepast waar nodig, vrijwillig worden toegepast. In die situatie past de accountant immers verslaggevingskennis toe.

³⁶ Zie voor meer informatie over Wwft-instelling, de [NBA-handreiking 1124](#), paragraaf 4.1.1.

- **Duurzaamheidsinformatie**

De accountant kan ook andere duurzaamheidsinformatie verstrekken aan de opdrachtgever, waarbij geen sprake is van een financieel overzicht of de inzet van kennis van duurzaamheidsverslaggeving. Voorbeelden van dergelijke duurzaamheidsinformatie is een enkel overzicht met de energiekosten van een pand, de brandstofkosten van het wagenpark, de opleidingskosten van personeel of bijvoorbeeld informatie uit de salarisadministratie over de verhouding man/vrouw of over het verzuim van personeel. Dergelijke informatie kwalificeert als een overige opdracht.

- **Duurzaamheidsadvies**

Accountants geven ook advies op het gebied van duurzaamheid. Denk bijvoorbeeld aan advies bij het verkrijgen van subsidie voor duurzame investeringen als zonnepanelen, advies over nieuwe bedrijfsmodellen of nieuwe regelgeving ten aanzien van het verminderen van de broeikasgasemissies. Deze advisering kwalificeert als een overige opdracht.

4.5.9 Bedrijfsschade

Bij een bedrijfsschade onderzoek door een accountant analyseert en berekent een accountant de geleden schade voor een bedrijf. Dit gebeurt vaak na een calamiteit, zoals een brand of waterschade, die de bedrijfsvoering heeft onderbroken. De accountant bepaalt de misgelopen omzet en extra kosten, waardoor de totale bedrijfsschade duidelijk wordt. De misgelopen omzet bestaat uit het verschil tussen de gerealiseerde omzet van de bedrijfsactiviteiten van de verzekerde vanaf de datum van de schade gedurende de verzekerde periode en een schatting van de omzet gedurende diezelfde periode als de schade zich niet had voorgedaan. Het bepalen van deze bedragen omvat vele schattingen en is gebaseerd op toekomstgerichte financiële informatie, ook omdat de misgelopen omzet veelal wordt berekend voordat de schadepriode verstreken is.

Bij een dergelijke opdracht zal de accountant aan de hand van de vraag van de opdrachtgever bepalen wat de aard van de opdracht is. Als de accountant een controle- of beoordelingsopdracht bij de schadelijdende partij heeft, is het niet ondenkbaar dat de gebruikers assurance vragen en dat de accountant 'assurance' kan geven bij de schadeberekening. De accountant zal dan Standaard 3400 toepassen. Wanneer geen assurance wordt gevraagd, gaat de accountant aan de hand van de opdrachtgever na of de accountant de opdracht uitvoert in de vorm van een vrijwillige samenstellingsopdracht of een overige opdracht.

4.5.10 Balanstest en uitkeringstoets

De accountant kan een opdrachtgever bij de balanstest- en uitkeringstoets op verschillende manieren ondersteunen. Dat kan onder meer in de vorm van het samenstellen van een liquiditeitsprognose of tussentijdse vermogensopstelling volgens vrijwillige toepassing van Standaard 4410 of in de vorm van een overige opdracht. Zie de ['NBA-handreiking 1133: Balanstest en uitkeringstoets door het bestuur van een BV: ondersteunende rol van de accountant \(samenstelpraktijk\)'](#).

4.5.11 WHOA verzoek 'levensvatbaarheid van de onderneming'

De WHOA, de Wet Homologatie Onderhands Akkoord, geeft de mogelijkheid voor ondernemingen om door middel van een onderhands akkoord een deel van schulden te saneren. In dergelijke situaties wordt soms een zogenaamde 'levensvatbaarheidsverklaring' van de accountant gevraagd. Nu kunnen accountants niet 'verklaren' of een ondernemer in de toekomst levensvatbaar zal zijn.

De accountant kan wel nagaan welke opdracht wel passend zou kunnen zijn aan de hand van de opdrachtgever. Wanneer de opdrachtgever een bepaalde mate van zekerheid wenst en de accountant deze kan verstrekken, zou Standaard 3400 passend kunnen zijn. Wanneer de opdrachtgever geen zekerheid wenst, zou Standaard 4410 of een overige opdracht passend kunnen zijn. Ingeval van een overige opdracht kan de accountant een brief opstellen waarin de accountant

aangeeft dat een liquiditeitsprognose is opgesteld op basis van verkregen informatie van de opdrachtgever. De accountant geeft aan dat deze prognose inclusief de onderliggende aannames met de opdrachtgever is besproken en dat deze prognose redelijk voorkomt. Daarbij geeft de accountant ook aan dat de aannames op basis waarvan deze prognose is opgemaakt met grote onzekerheid omgeven zijn. Vergelijk hiervoor de [brief inzake uitstel van belastingbetaling inzake de coronaschulden aan de Belastingdienst](#).

Bijlage 1: Voorbeeld opdrachtbevestiging overige opdracht³⁷

Geacht **bestuur**,

U heeft ons opdracht gegeven (**naam opdracht en tijdsvak**) van (**naam entiteit**) (**te adviseren of berekenen**). Deze brief is bedoeld om de voorwaarden van de aan ons verstrekte opdracht vast te leggen, alsmede de aard en beperkingen van onze werkzaamheden.

Opdracht

Wij zullen op basis van de door u verstrekte gegevens (**naam rapportage met het tijdvak**) van (**naam entiteit**) nagaan (**of adviseren of bijvoorbeeld berekenen**). Wij wijzen u erop (**aanvullen met het doel van de opdracht**).

Verantwoordelijkheid van de accountant

Wij zullen de opdracht uitvoeren in overeenstemming met Nederlands recht. Dit vereist dat wij voldoen aan de voor ons geldende ethische voorschriften van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA). Dit houdt in dat wij de opdracht professioneel, vakbekwaam en zorgvuldig, integer en objectief uitvoeren en dat wij vertrouwelijk omgaan met de door u verstrekte gegevens.

(Wij geven u advies over of ondersteunen u bij naam opdracht). We merken op dat u zelf tot een beslissing moet komen om het advies al dan niet op te volgen. Wij kwamen overeen om de opdracht dd. (**datum of tijdvak**) uit te voeren. Wij voeren geen assurance- of aan assurance verwante werkzaamheden uit. Derhalve brengen wij geen oordeel of assurance-conclusie tot uitdrukking

Verantwoordelijkheden van het bestuur

Door deze opdrachtbevestiging te ondertekenen erkent en begrijpt u dat u verantwoordelijk bent voor:

- De nauwkeurigheid en volledigheid van de aan ons ter beschikking gestelde informatie.
- U erkent en begrijpt (**evenals de eventueel beoogde gebruikers**) dat de werkzaamheden geschikt zijn voor het doel van de opdracht.
- Optioneel: Als onderdeel van onze werkzaamheden zullen wij u vragen te bevestigen dat u de verantwoordelijkheden zoals beschreven in deze brief bent nagekomen.
- (**Desgewenst aanvullen met andere verantwoordelijkheden van het bestuur**) ...

U draagt verder verantwoordelijkheid voor de volledige medewerking van uw medewerkers en het aan ons beschikbaar stellen van alle voor de opdracht benodigde vastleggingen, documentatie en andere informatie.

Fraude en naleving specifieke wet- en regelgeving

Onze opdracht is niet gericht op het ontdekken van fraude of onjuistheden of onwettig handelen. Niettemin zullen wij u informeren indien wij dergelijke zaken constateren. De primaire verantwoordelijkheid voor het voorkomen en ontdekken van fraude, onjuistheden en onwettig handelen berust bij het bestuur (**raad van commissarissen**). Als accountant zijn wij niet verantwoordelijk en aansprakelijk voor de preventie van fraude, onjuistheden en onwettig handelen.

Brief

Over de uitkomsten van onze werkzaamheden rapporteren wij in de vorm van een (**naam brief**). U heeft ons geïnformeerd dat het verwachte gebruik en de verspreiding van onze rapportage bedoeld is voor (**specificatie gebruikers**).

Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG)

Bij het uitvoeren van deze opdracht kunnen wij te maken krijgen met persoonsgegevens. Dan geldt de Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG). Voor deze opdracht zijn wij aan te merken als verwerkingsverantwoordelijke in de zin van de AVG. Voor meer informatie over de AVG verwijzen wij u graag naar de [website van de Autoriteit Persoonsgegevens](#).

Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme

Volgens de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Wwft) dienen wij cliëntonderzoek te verrichten. Verder zijn wij op grond van de Wwft verplicht een verrichte of voorgenomen ongebruikelijke transactie van of ten behoeve van een cliënt te melden aan de Financial Intelligence Unit Nederland te Zoetermeer.

Nadere voorschriften NOCLAR

Voor ons gelden de Nadere voorschriften NOCLAR (NON-Compliance with Laws And Regulations), hierna NV NOCLAR. Hierin staat hoe wij moeten handelen ingeval van niet-naleving van wet- en regelgeving door uw vennootschap. In voorkomend geval moeten wij mogelijk een relevante niet-naleving onmiddellijk melden aan een bevoegde instantie. Voor meer informatie over de NV NOCLAR verwijzen wij u graag naar de website van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (<https://nba.nl>).

Honorarium

³⁷ De oranje markering betreft tekst welke opdracht specifiek moet worden gemaakt. De blauwe markering betreft optionele tekst.

Ons honorarium is gebaseerd op de tijdbesteding van ons team, inclusief te maken kosten. De individuele uurtarieven zijn in overeenstemming met de mate van verantwoordelijkheid en de vereiste ervaring en bekwaamheid van elk der teamleden. [Ons honorarium voor verrichte werkzaamheden zal maandelijks in rekening worden gebracht op basis van de voortgang daarvan. De betalingstermijn bedraagt \(aantal\) dagen.](#)

Geldigheidsduur en Algemene Voorwaarden

De inhoud van deze opdrachtbevestiging blijft van kracht totdat de opdracht wordt beëindigd, gewijzigd of vervangen door een andersoortige opdracht. Op onze dienstverlening zijn onze Algemene Voorwaarden van toepassing, waarvan u bijgaand een exemplaar aantreft. Door ondertekening en retournering van deze opdrachtbevestiging verklaart u onze Algemene Voorwaarden te hebben ontvangen en te accepteren.

Ten slotte

Met groot genoegen aanvaarden wij de opdracht. Mocht u nog vragen hebben, aarzelt u dan niet contact met ons op te nemen. Wij verzoeken u het bijgevoegde tweede exemplaar van deze brief te ondertekenen en aan ons te retourneren. Dit ter bevestiging dat deze brief een correcte weergave is van wat wij overeenkwamen.

Hoogachtend,

[Naam accountantspraktijk en accountant](#)

Voor akkoord getekend namens, ...[\(naam entiteit\)](#)

Door [\(naam en functie\)](#) met [\(datum ondertekening\)](#)

Bijlagen:

- Algemene voorwaarden
- Tweede exemplaar van deze brief.

Bijlage 2 Vergelijking aan assurance verwante opdrachten en overige opdrachten³⁸

In onderstaande tabel zijn de belangrijkste onderdelen van de Standaarden 4400, 4410 en 5500N opgenomen. Ter vergelijking zijn de aandachtspunten zoals verwoord in deze handreiking opgenomen.

	Standaard 4400 Overeengekomen specifieke werkzaamheden (OSW)³⁹	Standaard 4410 Samenstellingsopdrachten	Standaard 5500N Transactie gerelateerde adviesdiensten	Overige opdracht zoals opgenomen in deze handreiking
Doel	4400.12: - het met de opdrachtgever overeenkomen van de OSW - het uitvoeren van de OSW; en - het communiceren van de uitgevoerde werkzaamheden en bevindingen.	4410.16: - het toepassen van deskundigheid op het gebied van administratieve verwerking en financiële verslaggeving, en - het management ondersteunen bij het opstellen en presenteren van financiële informatie.	5500N.8: het ondersteunen van de geautoriseerde gebruiker bij aspecten van het besluitvormingsproces inzake een voorgenomen transactie.	Stramien paragraaf 17, waaronder: - het verzorgen van fiscale aangiften - consultancy- en adviesvragen Standaard 4410. A3B, bijlage aangifte IB zonder toelichting.
Toepassing	4400.2 de uitvoering van opdrachten tot het verrichten van OSW m.b.t. financiële of niet-financiële onderzoeksobjecten.	4410.2 <u>verplicht</u> voor een financieel overzicht - optioneel voor andere financiële en niet-financiële informatie	5500N.9: <u>Verplicht</u> van toepassing op de genoemde voorbeelden in Standaard 5500N	- Opgaven uit de samengestelde jaarrekening aan de opdrachtgever en soms een bekende derde waarbij verslaggeving geen rol speelt - Adviesopdrachten
Voorbeelden toepassing	4400.A2 Financiële en niet financiële onderzoeksobjecten	4410.2 en A3 Inrichtingsjaarrekening volgens Titel 9 BW2, en andere (niet-) financiële informatie waarbij verslaggevingskennis nodig is zoals prognoses.	5500N.9 Voorbeelden zoals bedrijfswaarderingen, het ondersteunen bij het ontwikkelen van een businessplan ed.	Zie de voorbeelden in hoofdstuk 4 , zoals: - Opgave netto-omzet - Opdracht ter ondersteuning van geschillen - Adviesopdrachten
Specifieke voorwaarden	4400.21, 22 en 22A, waaronder: - vooraf de OSW met de opdrachtgever/vertegenwoordiger van beoogde gebruiker(s) afstemmen. - de OSW en de bevindingen objectief beschrijven.	4410.32 Uitgaan van de gegevens van de opdrachtgever tenzij de accountant zich ervan bewust wordt dat deze niet compleet, niet nauw-keurig of anderszins onbevredigend is.	5500N.13-16 De Standaard geeft guidance ingeval van een concurrerend of conflicterend belang.	Invulling van de fundamentele beginselen betekent onder meer dat wanneer de accountant nog vragen heeft, bijvoorbeeld omdat de accountant vermoedt niet helemaal te kunnen vertrouwen op de ontvangen informatie, de accountant navraag doet bij de opdrachtgever of de derde.
Opdracht-bevestiging	4400.24 De accountant komt de voorwaarden van de opdracht overeen met de opdrachtgever en legt deze en de overeengekomen werkzaamheden vast in een schriftelijke overeenkomst.	4410.24 en 25 De accountant dient, voorafgaand aan het uitvoeren van de opdracht, de overeengekomen opdrachtvoorwaarden in een opdrachtbevestiging of andere schriftelijke overeenkomst vast te leggen.	5500.17 tot en met 19" De overeengekomen opdrachtvoorwaarden worden schriftelijk vastgelegd.	Een opdrachtbevestiging is niet verplicht, wel is het aan te bevelen een juridische grondslag te hebben voor de opdracht.

³⁸ Dit overzicht geeft geen uitputtend beeld van de vereisten van een opdracht. Daarvoor moeten de Standaarden resp. deze handreiking in zijn geheel worden gehanteerd.

³⁹ In dit overzicht is de term 'overeengekomen specifieke werkzaamheden' afgekort tot 'OSW'.

	Standaard 4400 Overeengekomen specifieke werkzaamheden (OSW)³⁹	Standaard 4410 Samenstellingsopdrachten	Standaard 5500N Transactie gerelateerde adviesdiensten	Overige opdracht zoals opgenomen in deze handreiking
Werkzaamheden	4400.27 en 28 + bijlage 2 van Standaard 4400: • het vergelijken van elementen met elkaar en daaruit objectief beschrijven wat de accountant heeft gezien. • de accountant overweegt of schriftelijke bevestigingen te vragen	4410.32 tot en met 37: • zaken waarvan de accountant zich bewust wordt die niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend zijn, worden met de opdrachtgever gecommuniceerd. • de accountant verzoekt in dat geval om aanvullende of gecorrigeerde informatie. • erkenning van het management	De accountant bepaalt de benodigde werkzaamheden, waar mogelijk in overleg met de opdrachtgever.	Het uitvoeren van berekeningen en het overnemen van informatie uit de samengestelde jaarrekening. Daarbij: • zijn accountants kritisch over de ontvangen informatie en ondernemen zij actie wanneer zij zich ervan bewust worden dat informatie niet klopt. • hanteren accountants een deugdelijke grondslag • handelen accountants altijd objectief.
Documentatie	4400.35 De accountant dient het volgende in de opdrachtdocumentatie op te nemen: • de schriftelijke opdrachtvoorwaarden. • de aard, timing en omvang van de uitgevoerde overeengekomen specifieke werkzaamheden. • de bevindingen die voortvloeien uit de uitgevoerde overeengekomen specifieke werkzaamheden.	4410.38 De accountant dient het volgende in de opdrachtdocumentatie op te nemen: • significante aangelegenheden en hoe de accountant hiermee is omgegaan; • een aansluiting van de samengestelde historische financiële informatie op de onderliggende vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het management is verschaft; • een kopie van de definitieve samengestelde jaarrekening.	5500.22 tot en met 24: De beroepsbeoefenaar dient datgene vast te leggen wat van belang is om aan te tonen dat de opdracht is verricht in overeenstemming met deze Standaard en met de voorwaarden van de opdracht.	De documentatie volgt de werkzaamheden van de accountant. Daarmee zal de wijze en diepgang van documentatie per opdracht verschillen. Bij een eenvoudige opdracht zal de documentatie enkel bestaan uit een mailwisseling met de opdrachtgever. In andere situaties bestaat de documentatie een geheel dossier met daarin de planning van de werkzaamheden, inzicht in de onderneming van de opdrachtgever, de uitkomsten van de uitgevoerde werkzaamheden en de geconstateerde zaken die professionele oordeelsvorming van de accountant vragen.
Rapportage	4400.30 Rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden met onder meer: • het doel van de opdracht • de OSW en de bevindingen ervan • dat OSW geen assurance is • indien van toepassing een passage over onafhankelijkheid • dat de gebruikers een eigen afweging maken van de OSW • wie de verantwoordelijke partij is. De accountant hanteert bewoordingen die objectief de werkzaamheden en bevindingen beschrijven.	4410.40 Samenstellingsverklaring met onder meer • een beschrijving van de verantwoordelijkheden opdrachtgever en accountant • identificatie van het verslaggevingsstelsel en de (niet-) financiële informatie • werkzaamheden • verspreidingskring.	5500N.28 Schriftelijk rapport met onder meer: • het doel van de opdracht • overeengekomen opdracht • aard werkzaamheden is geen assurance • niet uitgevoerde adviesdiensten • verspreidingskring.	Brief van de accountant met daarin: • doel • waaraan de cijfers zijn ontleend • werkzaamheden die wel/niet zijn uitgevoerd • dat geen assurance of aan assurance verwante werkzaamheden zijn verricht • verspreidingskring. Daarbij hanteert de accountant bewoordingen die voor alle partijen duidelijk zijn.

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Mercuriusplein 3
2132 HA Hoofddorp
Postbus 242
2130 AE Hoofddorp

T 088 4960 301
E nba@nba.nl
I www.nba.nl