

Besluit tot wijziging van de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden

Vastgesteld in de bestuursvergadering van 8 december 2008

Het bestuur van de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten;
Gelet op artikel A-130.7 van de Verordening gedragscode;
Besluit, de leden gehoord en na overleg met het bestuur van het Nederlands Instituut van Registeraccountants, als volgt:

Artikel I

De Nadere voorschriften controle- en overige standaarden worden als volgt gewijzigd:

Er wordt na Standaard 4400 een Standaard ingevoegd, luidende:

STANDAARD 4410 OPDRACHTEN TOT HET SAMENSTELLEN VAN FINANCIËLE OVERZICHTEN

Inleiding	1 - 3
Doel van een samenstellingsopdracht	4
Algemene uitgangspunten inzake een samenstellingsopdracht	5 - 6
Vaststellen van de opdrachtvoorwaarden	7 - 8
Planning	9
Documentatie	10
Uit te voeren werkzaamheden	11 - 16
Verantwoordelijkheid van de leiding	17
Rapportering	18

Inleiding

1. Deze standaard voor aan assurance verwante opdrachten heeft ten doel grondslagen en werkzaamheden vast te stellen en aanwijzingen te geven omtrent de vaktechnische verantwoordelijkheid van de accountant bij de uitvoering van opdrachten tot het samenstellen van een financieel overzicht¹ en omtrent de vorm en inhoud van de rapportage die de accountant in het kader van dergelijke opdrachten uitbrengt.

2. In deze standaard wordt verstaan onder:

Administratieve dienstverlening:	de overige opdracht waarbij een accountant een rechtspersoon ondersteunt bij het uitvoeren van de werkzaamheden zoals bedoeld in artikel 10 lid 1 van BW2.
----------------------------------	--

¹ Daar waar in deze standaard verwezen wordt naar een financieel overzicht kan ook gelezen worden een combinatie van financiële overzichten.

Voor niet-rechtspersonen zoals de eenmanszaak betreft dit vergelijkbare werkzaamheden.

Financieel overzicht een gestructureerde weergave van de aan de administratie ontleende financiële informatie, gewoonlijk voorzien van bijbehorende toelichtingen, met het doel inzicht te geven in de economische middelen of verplichtingen van de entiteit op een bepaald tijdstip of de wijzigingen daarin over een bepaalde periode, overeenkomstig de van toepassing zijnde grondslagen voor de financiële verslaggeving. De term kan betrekking hebben op een volledige set van financiële overzichten (veelal een jaarrekening). Er kan echter ook sprake zijn van een afzonderlijk financieel overzicht zoals een balans of een staat van baten en lasten met de daarbij behorende toelichtingen. Het begrip financieel overzicht maakt deel uit van het begrip financiële informatie, zoals opgenomen in onderdeel a van de in de Verordening gedragscode opgenomen definities.

Een belastingaangifte c.q. de bijlagen daarbij worden in het kader van deze standaard niet aangemerkt als een financieel overzicht.

jaarrekening: een complete set van financiële overzichten over een boekjaar volgens het toegepaste verslaggevingsstelsel. Voor rechtspersonen betreft de jaarrekening de informatie bedoeld in artikel 10 lid 2 van BW2, waaronder ook begrepen de jaarrekening zoals gedefinieerd in titel 9 BW2.

Voor niet-rechtspersonen zoals de eenmanszaak, of de personenvennootschap, betreft dit vergelijkbare verantwoordingen.

samenstellen: het opstellen van een financieel overzicht op basis van de criteria zoals opgenomen in een verslaggevingsstelsel aan de hand van door de entiteit aangeleverde financiële informatie;

De ‘opdracht tot het samenstellen van financiële informatie’ zoals opgenomen in de definities van de VGC omvat tevens de ‘opdracht tot het samenstellen van een financieel overzicht’

3. Hoewel deze standaard niet ten doel heeft grondslagen en werkzaamheden vast te stellen en aanwijzingen te geven omtrent de vaktechnische verantwoordelijkheid van een accountant bij de uitvoering van een andersoortige opdracht, zoals administratieve dienstverlening of het samenstellen van een ander overzicht dan een financieel overzicht, kan de accountant bij de uitvoering van een dergelijke andersoortige opdracht desgewenst en voor zover relevant gebruik maken van deze standaard. De opdracht inzake het aan een entiteit verstrekken van beperkte hulp bij het opstellen van een financieel overzicht (bijvoorbeeld bij de keuze van een aanvaardbare waarderingsgrondslag) wordt niet als een samenstellingsopdracht aangemerkt.

Doel van een samenstellingsopdracht

4. Voor de accountant is het doel van een samenstellingsopdracht het verzamelen, verwerken, rubriceren en samenvatten van financiële informatie tot een financieel overzicht, waarbij de accountant wordt ingeschakeld vanwege zijn deskundigheid op het gebied van ver-

slaggeving, en niet vanwege zijn deskundigheid op controlegebied. Dit houdt in het algemeen in het omzetten van gedetailleerde gegevens in een hanteerbare en begrijpelijke vorm zonder dat vereist wordt dat de beweringen die aan de informatie ten grondslag liggen, waaronder de beweringen dat de informatie juist en volledig is, worden gecontroleerd of beoordeeld. De uit te voeren werkzaamheden zijn er niet op gericht en stellen de accountant niet in staat enige zekerheid omtrent de getrouwheid van een financieel overzicht te verschaffen. De gebruikers van een samengesteld financieel overzicht kunnen echter enige toegevoegde waarde ontleen aan de betrokkenheid van de accountant, aangezien hij verplicht is de werkzaamheden met professionele deskundigheid en zorgvuldigheid uit te voeren. Algemene uitgangspunten inzake een samenstellingsopdracht.

5. De accountant dient te voldoen aan de regelgeving zoals opgenomen in de Verordening Gedragscode. De gedragscode stelt eisen aan de accountant ten aanzien van:

- a. integriteit;
- b. objectiviteit;
- c. deskundigheid en zorgvuldigheid;
- d. geheimhouding; en
- e. professioneel gedrag.

Onafhankelijkheid is geen vereiste voor het uitvoeren van een samenstellingsopdracht.

6. De accountant die toestaat dat zijn betrokkenheid bij een door hem samengesteld financieel overzicht aan een derde partij kenbaar wordt gemaakt, dient bij dit financieel overzicht een samenstellingsverklaring uit te brengen.

Een accountant wordt geacht betrokken te zijn bij een samengesteld financieel overzicht indien hij rapporteert omtrent dat samengesteld financieel overzicht of indien hij toestaat dat zijn naam in professioneel opzicht in verband wordt gebracht met dat financieel overzicht. Indien de accountant niet op deze wijze betrokken is, kunnen derden niet uitgaan van verantwoordelijkheid van de accountant. Indien de accountant merkt dat een partij zijn naam op oneigenlijke wijze gebruikt in verband met een samengesteld financieel overzicht, eist hij dat deze partij dit gedrag beëindigt. De accountant beoordeelt tevens welke andere stappen hij moet nemen, zoals het op de hoogte stellen van alle hem bekende derde partijen van het oneigenlijke gebruik van zijn naam, of het inwinnen van juridisch advies.

Indien de accountant niet toestaat dat zijn betrokkenheid bij een door hem samengesteld financieel overzicht aan een derde partij kenbaar wordt gemaakt is paragraaf 18 niet van toepassing

Vaststellen van de opdrachtvoorwaarden

7. De accountant dient zich ervan te overtuigen dat er tussen de opdrachtgever en hem overeenstemming bestaat over de voorwaarden van de opdracht. De onderwerpen die daarbij onder meer aan de orde kunnen komen zijn:

- a. de aard van de opdracht, met inbegrip van het feit dat het geen controle of beoordelingsopdracht betreft en dat door de aard van de werkzaamheden geen zekerheid omtrent de getrouwheid wordt verstrekt;
- b. het feit dat, gezien de aard van de opdracht, niet mag worden verwacht, dat eventuele onjuistheden, onwettig handelen of andere onrechtmatigheden, zoals fraude of verduisteringen worden ontdekt;
- c. de door de entiteit te verstrekken gegevens;

- d. het feit dat de leiding van de entiteit verantwoordelijk is voor de volledigheid en juistheid van de aan de accountant verstrekte gegevens en voor de volledigheid en juistheid van het aan de hand daarvan samengestelde financiële overzicht;
- e. de grondslagen voor waardering en resultaatbepaling van het samengesteld financieel overzicht en het gegeven dat deze grondslagen alsmede mogelijke afwijkingen daarvan afzonderlijk zullen worden vermeld in het financieel overzicht;
- f. het verwachte gebruik en de verspreiding van het samengestelde overzicht;
- g. de vorm en inhoud van de rapportage die met betrekking tot het samengestelde financieel overzicht zal worden uitgebracht indien de betrokkenheid van de accountant kenbaar wordt gemaakt.

8. Een opdrachtbevestiging is een nuttig hulpmiddel bij het plannen van een samenstellingsopdracht. Het is zowel in het belang van de opdrachtgever als van de accountant dat de accountant de opdrachtgever een bevestiging met de belangrijkste voorwaarden van de opdracht doet toekomen. Door een schriftelijke opdrachtbevestiging wordt de aanvaarding van de opdracht door de accountant bekrachtigd. Tevens wordt met de opdrachtbevestiging beoogd misverstanden te voorkomen over de doelstelling en de reikwijdte van de opdracht, de aard van de verantwoordelijkheid van de accountant en de wijze van rapportering. Daarnaast kan de accountant in de opdrachtbevestiging aangeven welke additionele werkzaamheden hij eventueel zal uitvoeren.

Planning

9. De accountant dient zijn werkzaamheden zodanig te plannen dat de opdracht doeltreffend wordt uitgevoerd.

Documentatie

10. De accountant dient de aangelegenheden vast te leggen die van belang zijn om aan te kunnen tonen dat de opdracht is verricht in overeenstemming met deze standaard en de voorwaarden van de opdracht.

Uit te voeren werkzaamheden

11. De accountant dient een globaal beeld te verkrijgen van de bedrijfsactiviteiten inclusief de inrichting van de administratie van de entiteit. Voorts dient hij bekend te zijn met de gebruikelijke grondslagen van waardering en resultaatbepaling van de bedrijfstak waarin de entiteit werkzaam is. Dit geldt evenzeer voor de opzet en inhoud van een financieel overzicht dat in de gegeven omstandigheden passend is.

12. Om een financieel overzicht te kunnen samenstellen wordt van de accountant verwacht dat hij een globaal inzicht heeft in de aard van de activiteiten van de entiteit, de wijze waarop de administratie is ingericht en in de waarderings- en resultaatbepalingsgrondslagen waarop het financieel overzicht zal worden gebaseerd. Gewoonlijk bezit de accountant deze kennis van zaken uit hoofde van zijn ervaring met de entiteit of verkrijgt hij deze kennis door het inwinnen van inlichtingen.

12a. De accountant presenteert de door de entiteit aangeleverde financiële informatie in een financieel overzicht en licht dit toe op basis van het van toepassing zijnde verslaggevingsstelsel.

13. Tenzij elders in deze standaard vermeld, hoeft de accountant niet:

- a. bij de leiding van de entiteit inlichtingen in te winnen om de betrouwbaarheid en volledigheid van de verstrekte informatie vast te stellen;
- b. de maatregelen van interne beheersing te beoordelen of te toetsen;
- c. verkregen informatie te verifiëren; en
- d. ontvangen toelichtingen te verifiëren.

14. **Indien de accountant constateert dat de door het bestuur van de entiteit verstrekte gegevens onjuist, onvolledig of anderszins onbevredigend zijn, dient de accountant te overwegen om de in paragraaf 13 genoemde werkzaamheden alsnog uit te voeren en de leiding van de entiteit aanvullende informatie te vragen. Indien de leiding van de entiteit weigert deze informatie te verstrekken, dient de accountant zijn opdracht terug te geven en de opdrachtgever op de hoogte te stellen van de redenen van de teruggave van de opdracht.**

15. **De accountant dient een door hem samengesteld financieel overzicht door te lezen en een afweging te maken of dit overzicht toereikend van opzet en vrij van afwijkingen van materieel belang lijkt te zijn.** In dit verband zijn onder afwijkingen ook begrepen:

- a. onjuiste hantering van de van toepassing zijnde grondslagen voor de financiële verslaggeving;
- b. het niet vermelden van de grondslagen voor de financiële verslaggeving en de bekend geworden afwijkingen daarvan; en
- c. het niet vermelden van andere belangrijke zaken die de accountant heeft geconstateerd.

De van toepassing zijnde grondslagen voor de financiële verslaggeving en de bekend geworden afwijkingen daarvan dienen in het financieel overzicht te worden vermeld, maar de effecten daarvan hoeven niet te worden gekwantificeerd.

16. **Indien de accountant afwijkingen van materieel belang constateert, dient hij met de opdrachtgever te overleggen over de noodzakelijke aanpassingen. Indien deze aanpassingen niet worden aangebracht en het financieel overzicht daardoor als misleidend kan worden aangemerkt, dient de accountant zijn opdracht terug te geven.**

16A. Indien de accountant bij de uitvoering van een samenstellingsopdracht op signalen van fraude of onwettig handelen stuit, dient hij te handelen overeenkomstig hetgeen is voorgeschreven in Standaard 240, "De verantwoordelijkheid van de accountant in verband met fraude in het kader van de controle van financiële overzichten" en Standaard 250, "Het belang van wetten en regelgeving bij de controle van financiële overzichten". De accountant dient hierbij rekening te houden met de aard en reikwijdte van de samenstellingsopdracht.

Verantwoordelijkheid van de leiding

17. **De accountant dient van de leiding van de entiteit een bevestiging te ontvangen dat zij verantwoordelijk is voor de toereikende presentatie van het financieel overzicht en van de goedkeuring van het financieel overzicht.** Een dergelijke bevestiging kan worden verkregen door een bevestigingsbrief van de leiding van de entiteit, die betrekking heeft op de juistheid en volledigheid van de onderliggende gegevens en van de verstrekking aan de accountant van alle van materieel belang zijnde en relevante gegevens.

Rapportering

18. In de samenstellingsverklaring dient het volgende te zijn opgenomen²:

- a. opschrift;**
- b. geadresseerde;**
- c. de vermelding dat de opdracht is uitgevoerd in overeenstemming met Nederlands recht, waaronder de standaard met betrekking tot samenstellingsopdrachten;**

² Het kan voor de accountant gewenst zijn te verwijzen naar het speciale doel of de partij waarvoor het financieel overzicht is bestemd. Als alternatief of als aanvulling kan de accountant uit voorzorg een passage opnemen om te voorkomen dat de rapportage voor andere doeleinden wordt gebruikt dan is afgesproken.

- d. identificatie van het financiële overzicht met de opmerking dat deze is gebaseerd op van de leiding van de entiteit verkregen informatie;**
- e. de vermelding dat de leiding van de entiteit verantwoordelijk is voor het financiële overzicht dat door de accountant is samengesteld;**
- f. de mededeling dat geen zekerheid omtrent de getrouwheid wordt verstrekt;**
- g. indien van toepassing, een paragraaf waarin de aandacht gevestigd wordt op de toelichting op van materieel belang zijnde afwijkingen van de van toepassing zijnde grondslagen voor de financiële verslaggeving;**
- h. datum van de samenstellingsverklaring;**
- i. adres van de accountant; en**
- j. ondertekening (naam accountant met vermelding van zijn titel en de naam van de accountantspraktijk).**