

NBA
consultaties@nba.nl

Onze ref. MS/SDB/IR

Amstelveen, 15 november 2023

Betreft: KPMG reactie Consultatie Wijzigingen in Standaard 3810N als gevolg van de gewijzigde Standaard 600

Geachte heer, mevrouw,

Met interesse hebben wij kennisgenomen van uw consultatiedocument over de Wijzigingen in Standaard 3810N als gevolg van de gewijzigde Standaard 600. Graag delen wij onze visie op de gestelde vragen.

1 Heeft u opmerkingen bij de vertaling van de wijzigingen?

Bij de beantwoording van deze vraag verwijzen we naar de IAASB ISA 600 (Revised) (hierna '600R') en de Herziene Standaard 3810N (hierna '3810N').

Ter introductie, op dit moment zien wij in de praktijk van assurance bij duurzaamheidsverslaggeving vaak dat het de groepsaccountant zelf is die de controle (of beoordeling) van zowel de groep (en het consolidatieproces) alsmede de groepsonderdelen controleert, waarbij beperkt gebruik wordt gemaakt van accountants van groepsonderdelen. Zo worden bijvoorbeeld locatiebezoeken aan productielocaties veelal door de groepsaccountant zelf uitgevoerd. Onze verwachting is dat dit de aankomende jaren, ook met de komst van de CSRD, meer decentraal gaat worden vergelijkbaar met de controle van de jaarrekening, waardoor ook de concepten van 600R zoals nu opgenomen in 3810N zeer relevant zullen zijn.

Het uitgangspunt van de NBA, bij deze aanpassing van 3810N op basis van de wijzigingen uit 600R, is het overnemen van relevante delen uit 600R waar die relevant zijn voor de controle van duurzaamheidsverslaggeving. Hierbij is de keuze gemaakt om niet alle artikelen en concepten gerelateerd aan de jaarrekeningcontrole te verwerken in 3810N omdat deze mogelijk niet altijd passend zijn bij een controle van duurzaamheidsverslaggeving. Hierdoor ontstaat de situatie dat bepaalde context en uitwerking van concepten, zoals in 600R, ontbreken in 3810N, waar deze context en uitwerking van concepten ons inziens echter wel relevant zijn, zie bijvoorbeeld onze beantwoording van vraag 3.

NBA

Betreft: KPMG reactie Consultatie Wijzigingen in Standaard 3810N als gevolg van de gewijzigde Standaard 600 Amstelveen, 15 november 2023

Om een zo consistent mogelijke aanpak voor de controle van duurzaamheidsverslaggeving en de jaarrekeningcontrole te bereiken, zou overwogen kunnen worden om een verwijzing vanuit 3810N naar 600R op te nemen, waarbij 600R dient als leidraad voor zaken waar 3810N niet voorziet, in plaats van het voorgestelde overnemen van artikelen in 3810N.

Echter, indien het uitgangspunt is om zelfstandig leesbaarheid van 3810N te bereiken dan zouden aanvullende artikelen en toepassingsgerichte teksten opgenomen moeten worden, zoals benoemd onder vraag 3.

2 Heeft u specifieke opmerkingen bij de aanpassing van paragraaf 42B?

Geen opmerkingen.

3 Heeft u opmerkingen bij de overwegingen rondom de verwerking van paragrafen uit Standaard 600 in Standaard 3810N?

In het algemeen zien wij dat niet alle artikelen vanuit 600R zijn overgenomen. In sommige situaties kan dit leiden tot het ontbreken van context of nadere uitwerking van concepten in 3810N. Dit zou er mogelijk toe kunnen leiden dat er situaties ontstaan waarbij de controleaanpak bij groepscontroles onder 600R anders is dan bij 3810N opdrachten. Ons inziens is dit onwenselijk. Het uitgangspunt zal altijd moeten zijn dat er een consistente controleaanpak is voor financiële informatie (de jaarrekeningcontrole; 600R) en niet-financiële informatie (assurance op duurzaamheidsverslaggeving; 3810N). Hieronder nemen wij ter voorbeeld een aantal aspecten op die wij relevant achten om overgenomen te worden in 3810N.

- Artikel 4 – artikel is niet overgenomen. Uitgangspunt zou moeten zijn dat de groep en groepsonderdelen voor zowel de jaarrekeningcontrole als controle op duurzaamheidsverslaggeving zoveel mogelijk gelijk zouden moeten zijn. Door onderscheid in verslaggevingsregels tussen beide situaties zullen er wel verschillen kunnen ontstaan, maar het uitgangspunt is consistentie. Wij stellen voor dit uitgangspunt te beschrijven.
- Artikel 7 – artikel is niet overgenomen. Dit artikel geeft een beschrijving van een algemeen uitgangspunt (namelijk gerelateerd aan de ervaring en kennis van de groepsaccountants versus de accountants van een groepsonderdeel), welke niet enkel relevant is voor de jaarrekeningcontrole, maar mogelijk ook zeker relevant voor de uitvoer van een controle op duurzaamheidsverslaggeving. Wij stellen voor dit artikel wel over te nemen in 3810N.
- Artikel 8 - artikel is niet overgenomen. Dit artikel geeft invulling aan hoe groepscontroles in te richten en ook hoe aansturing (ten opzichte van de accountant van een groepsonderdeel) wordt uitgevoerd. De overweging “*Geacht voldoende bekend te zijn bij accountantsberoep om niet te hoeven meenemen in de standaard 3810N*” staat nu nergens voorgeschreven in 3810N. Bij de ontwikkeling van 600R is er expliciet voor gekozen deze verwachting expliciet te vermelden. Wij stellen voor dit artikel wel over te nemen in 3810N.

NBA

Betreft: KPMG reactie Consultatie Wijzigingen in Standaard 3810N als gevolg van de gewijzigde Standaard 600 Amstelveen, 15 november 2023

- Artikel 10 – artikel is niet overgenomen. Op basis van onze opmerking bij Artikel 7, stellen wij consistent voor dit artikel wel over te nemen in 3810N.
- Artikel 11 – artikel is niet overgenomen. Dit betreft een van de belangrijkste artikelen in 600R. Deze beschrijft het uitgangspunt dat de opdrachtpartner op groepsniveau onverminderd verantwoordelijk is. Bij groepscontroles is het daarom juist relevant om te beschrijven welke verantwoordelijkheid gedelegeerd kan worden en welke de opdrachtpartner op groepsniveau als eindverantwoordelijke altijd zal houden. Wij stellen voor dit artikel wel over te nemen in 3810N.
- Artikel 14 – artikel is niet overgenomen. Definitie a) aggregatierisico is niet benoemd in 3810N. Bij een groepscontrole op duurzaamheidsverslaggeving echter, zou het begrip aggregatierisico wel degelijk relevant kunnen zijn. Dit geldt bijvoorbeeld voor meer definities, zoals uitvoeringsmaterialiteit (voor de groep als geheel of op het niveau van het groepsonderdeel). Wij stellen voor deze concepten en uitleg van begrippen wel over te nemen in 3810N en daar waar nodig van aanvullende context te voorzien.
- Artikel 47 – artikel is niet overgenomen. Ook in het geval van (vrijwillige) duurzaamheidsverslaggeving en assurance daarop, kan het wel degelijk relevant zijn om zaken in te regelen over dossierreview van accountants van een groepsonderdeel betrokken in de controle. Wij stellen voor dit artikel wel over te nemen in 3810N.

Aanvullend op bovenstaand, merken wij op dat in een aantal gevallen bepaalde artikelen niet zijn overgenomen van 600R, omdat deze reeds elders in 3810N opgenomen zijn. Bij de ontwikkeling van 600R heeft IAASB ervoor geopteerd om toch een aantal artikelen toe te voegen (ter herhaling) vanuit andere standaarden, waar dit voor de context relevant wordt bevonden. Voorbeelden zijn artikel 9, 49, 50 en 52 zoals in 600R. Tevens worden niet alle toepassingsgerichte teksten (A3-A182) meegenomen, terwijl daar soms praktische invulling van een artikel in terugkomt. Mogelijkerwijs komt dit de leesbaarheid van 3810N niet ten goede, maar hierbij zal het uitgangspunt moeten zijn dat eenzelfde aanpak wordt betracht voor een jaarrekeningcontrole als een controle duurzaamheidsverslaggeving, waarbij 3810N eenzelfde lijn zou moeten volgen als 600R.

4 Heeft u opmerkingen bij de beoogde ingangsdatum van de gewijzigde Standaarden?

De beoogde ingangsdatum van 3810N (opdrachten over boekjaar 2024) is gelijk aan die van 600R (opdrachten over boekjaren startende op/na 15 december 2023). Dit zou het mogelijk maken om te werken met een verwijzing vanuit 3810N naar 600R, waarbij 600R dient als leidraad op zaken waar 3810N niet voorziet, in plaats van het voorgestelde overnemen van artikelen in 3810N, zoals uiteengezet onder vraag 2.

5 Overige opmerkingen

Aanvullend op bovenstaande opmerkingen geven wij de NBA in overweging aandacht te schenken aan de volgende observaties:

NBA

Betreft: KPMG reactie Consultatie Wijzigingen in Standaard 3810N als gevolg van de gewijzigde Standaard 600
Amstelveen, 15 november 2023

Toegevoegd is artikel A119 met de passage “De overwegingen ten aanzien van de assurance van de duurzaamheidsverslaggeving van een groep, afhankelijk van de omstandigheden, kunnen ook nuttig zijn bij de assurance van duurzaamheidsverslaggeving niet zijnde opgesteld voor een groep, [...] om assurance werkzaamheden uit te voeren voor duurzaamheidsinformatie verkregen van organisaties in de waardeketen van de entiteit”. Het verkrijgen van informatie vanuit de waardeketen, waarop al dan niet assurance is verstrekt, wordt belangrijker met de komst van CSRD. Hierbij is het verkrijgen van informatie vanuit deze keten gebonden aan wet- en regelgeving en andere voorwaarden (o.a. IESBA, regelgeving op het gebied van onafhankelijkheid). Wij stellen voor om nadere toelichting te geven over de omstandigheden waarin de overwegingen ten aanzien van assurance van de duurzaamheidsverslaggeving van een groep gebruikt kunnen worden voor entiteiten in de keten en welke (onafhankelijkheids) voorwaarden dan relevant zijn.

De Herziene 3810N standaard beschrijft het toepassingsgebied ten opzichte van Standaard 3410 ‘Assurance-opdrachten betreffende emissieverslagen’ in artikelen 4A en A7. In het geval van emissieverslagen is Standaard 3810N niet van toepassing “behalve wanneer het emissieverslag een relatief klein onderdeel is van de duurzaamheidsverslaggeving”. In dat laatste geval wordt Standaard 3410 toegepast. Wij vragen de NBA nadere duiding of invulling te geven aan de omschrijving “een relatief klein onderdeel”, bijvoorbeeld door nadere invulling (of het geven van voorbeelden) in de Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten (specifiek in A7).

In de concept NBA voorbeeldteksten voor het assurance rapport behorende bij de (herziene) 3810N standaard wordt gesproken over “*Rapportagecriteria*”. Deze term wordt echter niet gebruikt in de standaard zelf. In standaard 3810N en 3000A wordt gesproken over “*De van toepassing zijnde criteria*”. Wij stellen voor om hier zoveel mogelijk consistentie te betrachten. Door ‘*Rapportagecriteria*’ expliciet in 3810N te gebruiken, is het logisch dat dit dan ook in de rapportage template terugkomt.

Wij hopen met deze reactie een waardevolle bijdrage te hebben geleverd aan uw consultatie.

Hoogachtend,

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