

Schema van de verwerking van reacties op de consultatie van NBA-handreiking 1131 – toepassing ViO

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Ontvangen consultatie-reacties	<ol style="list-style-type: none"> 1. BDO 2. SRA 3. Crop 4. Tim Lageschaar 		
---------------------------------------	--	--	--

Reacties			
Via mail			
	BDO	<p>Wij maken graag gebruik van de mogelijkheid om te reageren op de consultatie NBA handreiking 1131 – Toepassing ViO.</p> <p>Wijzigingen in stroomschema en stappenplan</p> <p>In de handreiking zijn het stroomschema samenloop dienstverlening bij niet-oob en het stappenplan (1 t/m 5) aangepast op een aantal belangrijke wijzigingen in de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO). Wij hebben hierover de volgende opmerking:</p> <ul style="list-style-type: none"> • In het stroomschema wordt de vraag over twijfel verwerkingswijze (artikel 20a, lid 1 ViO) gesteld nadat de vraag of de non-assurance dienst materiële invloed heeft op het assurance-object (art. 19 ViO) met 'Nee' wordt beantwoord. Dit kan suggereren dat de beoordeling of sprake is van twijfel over de verwerkingswijze alleen hoeft te worden gemaakt indien geen sprake is van materiële invloed, terwijl voor de overweging of sprake is van twijfel over de verwerkingswijze het materialiteitscriterium geen rol speelt. Om dit te verduidelijken en alsmede te voorkomen dat de overweging over twijfel over de verwerkingswijze bij materiële invloed niet wordt gemaakt, adviseren wij om de vraag of sprake is van twijfel over de verwerkingswijze op te nemen voor stap 3 (Heeft de non-assurance dienst materiële invloed op het assurance-object?). Deze aanpassing kan tevens gemaakt worden in het stappenplan. 	<p>Wij onderschrijven dat de vraag over 'twijfel verwerkingswijze' ook gesteld moet worden in geval er sprake is van 'materiële invloed'. Wij hebben een andere oplossing gevonden, want het werkt niet als we stap 4c (twijfel verwerkingswijze) gaan opnemen vóór stap 3 (materiële invloed). Met de uitkomsten ja/nee kunnen we dan niet verder. We hebben daarom twijfel verwerkingswijze <u>ook</u> opgenomen samen met stap 4a/4b, dus na stap 3. Dan heb je dus 2 keer een item over twijfel verwerkingswijze.</p>

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p>Fiscale advisering</p> <ul style="list-style-type: none"> In paragraaf 2.7.2.3 Fiscale advisering is onder het kopje maatregelen de volgende zin opgenomen: 'Maatregelen die moeten worden getroffen indien sprake is van materiële invloed op het assurance-object (jaarrekening), terwijl de vragen in Stap 4 ontkennd worden beantwoord, kunnen onder meer zijn:..' Aangezien materialiteit geen rol speelt in stap 4c (twijfel verwerkingswijze) adviseren wij om het woord materiële tussen haakjes te schrijven (conform paragraaf 2.7.8 Corporate finance dienstverlening). <p>Voorbeelden van advisering over duurzaamheidsverslaggeving</p> <ul style="list-style-type: none"> In de gewijzigde handreiking zijn enkele voorbeelden opgenomen van non-assurancediensten met betrekking tot duurzaamheidsverslaggeving en hoe deze te beoordelen in samenloop met een assurance-opdracht. Hoewel deze voorbeelden duidelijk zijn uitgewerkt, zouden aanvullende voorbeelden van adviesdiensten behulpzaam kunnen zijn, waarbij dan tevens een onderscheid kan worden gemaakt tussen separate adviesopdrachten en zaken die kunnen vallen onder de natuurlijke adviesfunctie van de accountant. Hierbij kan onder meer gedacht worden aan de volgende onderwerpen: het uitvoeren van een readiness assessment/gapanalyse en het delen van kennis, methodieken en modellen 	<p>Goed voorstel. Opgenomen in tekst paragraaf 2.7.2.3.</p> <p>Duurzaamheid is een relatief nieuw thema en accountants en anderen hebben wellicht weinig ervaring bij het toepassen van de ViO op die situaties. In veel gevallen is het niet anders dan het toepassen van reeds bestaande concepten op een andere situatie. Daarom zijn geen extra voorbeelden opgenomen.</p> <p>Het is tevens de vraag of iets wat voortvloeit uit de 'natuurlijke adviesfunctie' anders moet worden behandeld dan 'separate adviesopdrachten'. Wij zijn van mening dat uitvoeren van een readiness assessment/gapanalyse ook zeker niet als onderdeel van de natuurlijke adviesfunctie moet worden gezien.</p>
	SRA	<p>Met veel belangstelling heeft SRA kennisgenomen van de consultatie NBA-Handreiking 1131 -Toepassing ViO. Wij gaan in onze reactie op deze consultatie achtereenvolgens in op procedurele, inhoudelijke en redactionele aspecten.</p> <p>1. Procedureel</p> <p>De handreiking betreft een herziene versie van een eerder uitgebrachte handreiking. In de consultatie is uitsluitend de nieuwe versie opgenomen. Een versie waarin de aangebrachte wijzigingen zichtbaar zijn (mark-up versie) ontbreekt. Hierdoor wordt de beoordeling van de aangebrachte wijzigingen aanzienlijk bemoeilijkt. Wij dringen erop aan bij volgende consultaties waarbij</p>	<p>Terecht punt. Dit was gezien de aard van de vele wijziging technisch niet haalbaar.</p>

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p>sprake is van een herziening, ook een mark-up versie toe te voegen.</p> <p>2. Inhoudelijk Onze inhoudelijke opmerkingen hebben betrekking op het stroomschema, fiscale dienstverlening en dienstverlening op het gebied van duurzaamheidsverslaggeving.</p> <p><u>Stroomschema</u> Bij het in de handreiking opgenomen stroomschema moet stap 4c naar onze mening zodanig worden verwerkt, dat deze stap ook van toepassing is op non-assurance diensten die van materiele invloed zijn op het assurance-object. Dit zou kunnen worden gerealiseerd door deze stap in te lassen tussen stap 2c (waar materialiteit geen rol speelt) en stap 3 (waar dat wel het geval is).</p> <p><u>Fiscale dienstverlening</u> Wij maken hierbij de volgende opmerkingen:</p> <p>a. In de handreiking wordt bij elk van de vier behandelde vormen van fiscale dienstverlening (par. 2.7.2.1 tot en met 2.7.2.4) ervan uitgegaan dat stap 2c van het stroomschema relevant is. Stap 2c heeft betrekking op artikel 18 a ViO, dat gebaseerd is op Code of Ethics paragraaf 604.14. Deze Code of Ethics paragraaf gaat uit van één vorm van fiscale dienstverlening, namelijk fiscale advisering en voorgestelde transacties. Stap 2c is daarom alleen relevant bij fiscale advisering, zoals behandeld in paragraaf 2.7.2.3 van de praktijkhandreiking. Alleen bij fiscale advisering is het passend een verbodsbepaling, als vervat in artikel 18a, zonder materialiteitsgrenzen, toepasbaar te achten. Stap 2c moet bij de andere genoemde paragrafen van fiscale dienstverlening dus worden gekenschetst als niet relevant. Wij dringen erop aan deze interpretatie van artikel 18 a ViO duidelijk in de handreiking tot uitdrukking te brengen, zowel bij de uitwerking van de stappen als bij de diverse vormen van fiscale dienstverlening.</p> <p>b. Bij de uitwerking van stap 2c wordt in de handreiking steeds gesteld, dat de</p>	<p>Zie eerdere afwerking bij reactie BDO</p> <p>Artikel 18a is niet beperkt tot fiscale advisering, maar hier gaat het om brede fiscale diensten of transacties die van invloed zijn en waaraan geen pleitbaar standpunt ten grondslag ligt</p> <p>In de ViO wordt gesproken over fiscale dienst en niet over advisering en voorgestelde transacties. Dit is bij de invoering een bewuste keuze geweest. Daarmee gaat fiscale dienst verder dan fiscale advisering en fiscale transacties. En daarmee ook verder dan de CoE</p>

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p>accountant moet vaststellen, dat de fiscale dienstverlening is gebaseerd op een pleitbaar standpunt. Naar onze mening wordt in de handreiking onvoldoende uitgewerkt hoe deze vaststelling moet plaatsvinden. In dit verband wijzen wij erop, dat de Tax Principles van de NOB (artikel 3) de leden opleggen, dat ingenomen fiscale standpunten ten minste pleitbaar moeten zijn. Een dergelijke verplichting volgt ook uit de Code of Conduct van de NOB. Kan het NOB-lidmaatschap van de fiscalist uit het netwerk van de accountant, voor de accountant nog relevant zijn bij zijn beoordeling of sprake is van een pleitbaar standpunt? Met andere woorden: mag de accountant vanwege het NOB-lidmaatschap en een adequaat functionerend kwaliteitsstelsel van de fiscalist erop vertrouwen dat het fiscale standpunt pleitbaar is of dient de accountant zelf vast te stellen dat het fiscale standpunt pleitbaar is?</p> <p>c. Als de accountant zelf dient vast te stellen dat het fiscaal standpunt pleitbaar is, dan is in de handreiking niet duidelijk uitgewerkt op welke wijze de aanwezigheid van een pleitbaar standpunt als grondslag voor de fiscale dienstverlening moet worden gedocumenteerd.</p> <p><u>Dienstverlening op het gebied van duurzaamheidsverslaggeving</u> Wij vragen aandacht voor de volgende opmerkingen:</p> <p>a. De handreiking bevat slechts een drietal voorbeelden van in dit verband relevante non-assurance dienstverlening. In een eerder stadium is, in het kader van een binnen de NBA ontwikkeld concept alert ViO rond duurzaamheidsverslaggeving, een veelvoud van mogelijke diensten gesignaleerd. Wij bevelen aan meer voorbeelden van diensten in de handleiding op te</p>	<p>Toegelicht in HR aan welke aspecten de accountant aandacht dient te besteden bij het vaststellen van een pleitbaar standpunt. De accountant zal zelfstandig moeten vaststellen dat pleitbaar standpunt is toegepast bij fiscaal advies of transactie. Dit kan de accountant bijvoorbeeld doen door het dossier van fiscalist te beoordelen Of de betrokken fiscalist te raadplegen of een andere fiscalist te raadplegen. E.e.a. is toegelicht bij uitleg stroomschema bij stap 2c) ; Ook in HR vermelden niet steunen op lidmaatschap van NOB van collega fiscalist, maar zelfstandig vaststellen door accountant.</p> <p>In het kader van assurance-werkzaamheden zal de accountant toch ook de afstemming documenteren.</p> <p>Zie eerdere opmerking bij BDO.</p>

Schema van de verwerking van reacties op de consultatie van NBA-handreiking 1131 – toepassing ViO

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
Reacties			
		<p>nemen en de in de handreiking opgenomen voorbeelden verder uit te werken.</p> <p>b. In de uitwerking van de stappen bij deze dienstverlening komt het MKB-aspect onvoldoende tot uiting. Gezien de veelal beperkte kennis bij MKB-cliënten over CSRD moet de vraag hoever de ondersteuning/advisering voor de accountant kan gaan, duidelijker worden uitgewerkt.</p> <p>c. De verwijzing bij stap 3 naar par. 2.7.1.1 met betrekking tot het opstellen van de jaarrekening lijkt niet relevant omdat veel informatie-elementen niet gebaseerd zijn op min of meer voorgeschreven “standaard” teksten, maar bedrijfsspecifiek zijn.</p> <p>d. De handreiking besteedt geen aandacht aan het feit dat nevendiensten zoals salarisverwerking, HRM advies ook in samenloop met de CSRD-verantwoording moeten worden beoordeeld aangezien deze verantwoording ook een assurance object is.</p> <p>Redactioneel Bij de volgende twee passages signaleren wij dat de redactie onduidelijk is: a. De laatste bullet bij par 2.7.10 “Data Hosting” op blz. 48. b. De laatste bullet bij par. 3.2. over langdurige betrokkenheid op blz. 50</p>	<p>Juist in MKB is vooralsnog geen assurance-eis rondom duurzaamheidsrapportering (wordt verplicht voor groot (ook afhankelijk van de Omnibus)). In de MKB-praktijk is momenteel geen assurance-eis over duurzaamheidsrapportering, en dat die mogelijk beperkt blijft tot een losse waardeketenrapportage, die dan ook buiten de assurance van de jaarrekening valt.</p> <p>Correct. Verwijzing weggehaald</p> <p>Meer voorbeelden voegt aan het principe van samenloop van dienstverlening niet veel toe.</p> <p>Teksten aangepast</p>
	Crop	<p>Graag maken wij gebruik van de gelegenheid om te reageren op het in aanhef genoemde consultatiedocument. Wij hebben met belangstelling kennis genomen van het consultatiedocument en willen met onze reactie graag een bijdrage leveren aan verbetering van de handreiking. Die verbetering is belangrijk omdat uit de reacties op het eerdere consultatiedocument wijzigingsvoorstellen ViO (najaar 2023) bleek dat de ViO als complex wordt ervaren en steeds meer voer voor specialisten dreigt te worden.</p>	

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p>Onze reactie bevat inhoudelijk commentaar en op het einde een punt van redactioneel commentaar.</p> <p>Stroomschema samenloop dienstverlening (niet OOB): stap 4c niet juist gepositioneerd</p> <p>Artikel 20a, eerste lid ViO luidt:</p>	
		<p><i>Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een non-assurance-dienst verleent of heeft verleend die van invloed is op het assurance-object [vetgedrukt door CROP] en een verwerkingswijze in het assurance-object tot gevolg heeft waarvan het assurance-team betwijfelt of deze verwerkingswijze passend is.</i></p>	
		<p>Deze bepaling correspondeert met stap 4c en is in het stroomschema (pagina 8) als volgt weergegeven:</p> <div style="text-align: center;"> <pre> graph TD A["[Stap 3] Heeft non-assurance dienst materiële invloed op assurance-object? (art. 19 ViO)"] -- J --> B["Is bij non-assurancedienst sprake van: subjectiviteit of niet-routinematigheid [Stap 4a] of belangenbehartiging [Stap 4b]? (art. 20, lid 1, ViO)"] A -- N --> C["Is bij non-assurancedienst sprake van: twijfel verwerkingswijze [Stap 4c]? (art. 20a, lid 1, ViO)"] </pre> </div>	
		<p>Het stroomschema stelt – ten onrechte – dat alleen aan artikel 20a eerste lid ViO (stap 4c) kan worden toegekomen wanneer (via stap 3) de non-assurance-dienst</p>	

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p><u>geen materiële invloed</u> heeft op het assurance-object. Dit is onjuist: artikel 20a eerste lid ViO geldt namelijk zodra een non-assurance-dienst invloed heeft op het assurance-object en het maakt daarbij niet uit of die invloed al dan niet materieel is.</p> <p>Definities fiscale dienst en fiscale transactie niet toegelicht Meerdere reacties op het eerdere consultatiedocument wijzigingsvoorstellen ViO (najaar 2023) vroegen om opheldering over de definities van fiscale dienst en fiscale transactie. Nu geen gehoor is gegeven aan deze oproepen, zien wij graag – voor een juist begrip van ViO artikel 18a – dat de Handreiking toereikend antwoord geeft op de volgende vragen:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Wat moet worden verstaan onder de begrippen ‘fiscale dienst’ en ‘fiscale transactie’? 2. Wat is het verschil tussen een ‘fiscale dienst’ en een ‘fiscale transactie’? 3. Kan een ‘fiscale transactie’ ook onderdeel zijn van een ‘fiscale dienst’? 4. Wat is de reden dat bij ‘fiscale transactie’ wordt gesproken over ‘voorstellen’ terwijl bij ‘fiscale dienst’ gesproken wordt van ‘verlenen’? <p>Paragraaf 2.7.2.2 (het opstellen van fiscale berekeningen) mist belangrijke nuances De handreiking stelt bij stap 1 dat het opstellen van fiscale berekeningen een non-assurance-dienst is en noemt als voorbeelden (i) het berekenen van acute of latente posities vennootschapsbelasting in de jaarrekening, (ii) het berekenen van een suppletie omzetbelasting of (iii) het berekenen van af te dragen loonbelasting en sociale lasten. Bij stap 3 merkt de handreiking op: <i>‘indien de post belastingen een materiële post is binnen de jaarrekening als assurance-object, dan is sprake van materiële invloed’</i>.</p> <p>De handreiking gaat eraan voorbij dat fiscale berekeningen (voorbeelden i en iii) veelal zien op het toepassen van een wettelijk tarief op een bepaalde fiscale grondslag (zoals resultaat voor belastingen of loon voor loonheffing). Zelfs wanneer de post belastingen een materiële post binnen de jaarrekening is, wil</p>	<p>Zie eerdere afwerking bij BDO</p> <p>Bij invoering ViO niet nodig geacht dit toe te lichten. Het betreft gebruikelijke terminologie in de praktijk. Fiscale dienstverlening is meer breed en bij fiscale transacties gaat het om specifieke gevallen die fiscaal gedreven zijn. In artikel 18a ViO maken we geen onderscheid tussen deze 2 begrippen. De Code of Ethics heeft deze begrippen ook niet verder uitgewerkt.</p> <p>Hier wordt het ViO-raamwerk onjuist toegepast door de stelling in te nemen dat er geen sprake is van samenloop. Het is de verantwoordelijkheid van de onderneming om de jaarrekening op te stellen en de</p>

Schema van de verwerking van reacties op de consultatie van NBA-handreiking 1131 – toepassing ViO

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p>dat niet zeggen dat de berekening van wettelijk tarief maal een materiële grondslag een risico van zelftoetsing meebrengt. Het risico van een dergelijke berekening zit immers niet in de toepassing van het wettelijk tarief op de door de accountant gecontroleerde winst voor belasting (ook niet wanneer de post materieel is): dat is een zuiver objectieve berekening die onterecht door de handreiking als non-assurance-dienst die samenloopt met de controle wordt neergezet. Het treffen van maatregelen is in een dergelijke situatie enkel voor de Bühne en werkt samen met de documentatieverplichting onnodig kostenverhogend.</p> <p>Het risico van zelftoetsing kan spelen wanneer sprake is van subjectieve elementen in de berekening van de grondslag en wanneer de accountantspraktijk (of een netwerkorganisatie) eerder heeft geadviseerd over invulling van die subjectieve elementen zonder dat sprake was van een pleitbaar standpunt¹. Alleen in die situaties – en dus niet wanneer een objectieve berekening ziet op een materiële post binnen de jaarrekening – zal de accountant het stappenplan moeten doorlopen en worden maatregelen getroffen waar dat nodig is. De handreiking mist de hiervoor beschreven nuances.</p> <p>Wat betreft het berekenen van een suppletie omzetbelasting (voorbeeld ii), gaat de handreiking eraan voorbij dat suppleties veelal het gevolg zijn van (één of meerdere) objectieve controlecorrecties. In dergelijke situaties is geen sprake van zelftoetsing.</p> <p>In de praktijk kunnen belastingberekeningen (naast subjectief) ook complex zijn. Dit zal uiteraard afhangen van de kennis en ervaring van de professional die de berekening maakt. Maar complexiteit wijst niet op een bedreiging van de onafhankelijk, doch op een mogelijke bedreiging van het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. Het zou de handreiking sieren wanneer er op gewezen wordt dat in dergelijke situaties van complexiteit geen sprake is van samenloop waarop de artikelen 18 t/m 20a ViO van toepassing zijn, doch</p>	<p>accountant controleert (althans dat is hier de aanname nu het gaat om de ViO, dus de accountant assurance verleent). Als de accountant dan voor de onderneming de fiscale positie gaat berekenen, dan is er sprake van samenloop van dienstverlening. Het berekenen van de fiscale positie kan namelijk geenszins gezien worden als onderdeel van de assurance-opdracht. De accountant moet dan dus ook de samenloop van beide vormen van dienstverlening evalueren. Indien geen sprake is van een pleitbaar standpunt bij advisering dan sprake van een verbod! De accountant moet te allen tijde het stroomschema doorlopen, juist om te bepalen welke afslag hij moet nemen. Dat die anders is bij een pleitbaar standpunt (want objectieve berekening) dan bij een subjectieve en niet-pleitbare situatie, is evident</p> <p>Zie opmerking hierboven</p> <p>Opmerking is onduidelijk. Maar zeker bij complexiteit, is juist het risico aan de orde dat er niet meer voldaan kan worden aan besluitvorming door de cliënt, of is het mede daardoor juist subjectief en niet-routinematig. Daarom juist bij dergelijke complexiteit is het belangrijk om ook de artikelen 18 t/m 20a ViO te blijven hanteren</p>

¹ Hiervan kan sprake zijn wanneer een dergelijk advies voor de invoering van artikel 18a ViO is verstrekt.

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p>van een mogelijke bedreiging waarop artikel 21 VGBA van toepassing is.</p> <p>Paragraaf 2.7.2: stap 2c (fiscaal pleitbaar standpunt) roept vragen op De handreiking is weinig concreet over de praktische toepassing van artikel 18a ViO. Volgens dit artikel ontstaat een verbod wanneer aan een fiscale dienst of fiscale transactie geen pleitbaar standpunt ten grondslag ligt, terwijl de dienst of transactie invloed heeft op het assurance-object.</p> <p>Wij hebben navolgende vragen over de praktische toepassing van artikel 18a ViO en zijn van mening dat de handreiking op dergelijke vragen (waarvan wij weten dat deze vragen ook bij andere accountantspraktijken leven) een antwoord zou moeten geven.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Stel dat de fiscale nevendienst het verzorgen van een aangifte omzetbelasting betreft. Een dergelijke aangifte omvat een grote hoeveelheid standpunten: o.a. standpunten inzake af te dragen omzetbelasting, standpunten inzake te vorderen omzetbelasting en kan onderworpen zijn aan vele fiscale regelingen (o.a. margeregeling, reisbureauregeling, BUA, etc.). Aan deze veelheid van standpunten liggen bovendien vele bronbescheiden (facturen) ten grondslag waarbij elk bronbescheid invloed kan hebben op het bedrag van de aangifte en daarmee op het assurance-object. Nu artikel 18a ViO uitdrukkelijk geen materialiteitsoverwegingen bevat voor de overweging of bij een fiscale dienst sprake is van een pleitbaar standpunt, vragen wij u hoe en met welke diepgang (op niveau van elk standpunt en daarmee op het niveau van bronbescheiden, op niveau van elke onderliggende fiscale regeling?) de accountant dient vast te stellen dat sprake is van een pleitbaar standpunt? 2. De Tax Principles van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) legt haar leden in artikel 3 op dat ingenomen fiscale standpunten ten minste pleitbaar moeten zijn. Een dergelijke verplichting volgt ook uit de Code of Conduct van de NOB. Kan het NOB lidmaatschap van de fiscalist uit het netwerk van de accountant, voor de accountant nog 	<p>In Handreiking is dit punt nader uitgewerkt. We gaan er van uit dat de fiscalist deze werkzaamheden uitvoert. Deze zal bij deze werkzaamheden zich moeten realiseren dat hij deze baseert op pleitbare standpunten en dit ook als zodanig vastlegt. De verantwoordelijk accountant zal dan nagaan of er inderdaad sprake is van pleitbaar standpunt door dit vast te stellen bijvoorbeeld in het dossier van de fiscaal adviseur. Of door navraag bij andere fiscalist.</p> <p>En in veel gevallen is het tamelijk evident of iets pleitbaar is. Veel van de omzetbelasting die in de aangifte en de jaarrekening voorkomen, is straight forward en de pleitbaarheid behoeft daarvoor niet heel moeilijk te zijn. Die pleitbaarheid is juist een issue dat opkomt bij meer complexe situaties</p>

Schema van de verwerking van reacties op de consultatie van NBA-handreiking 1131 – toepassing ViO

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p>relevant zijn bij zijn beoordeling of sprake is van een pleitbaar standpunt? Met andere woorden: mag de accountant vanwege het NOB lidmaatschap en een adequaat functionerend kwaliteitsstelsel van de fiscalist erop vertrouwen dat het fiscale standpunt pleitbaar is ('systeemgericht') of dient de accountant zelf vast te stellen dat het fiscale standpunt pleitbaar is ('gegevensgericht')?</p> <p>3. Op welke wijze dient de aanwezigheid van een pleitbaar standpunt als grondslag voor de fiscale dienstverlening te worden gedocumenteerd:</p> <p>a. Ingeval op basis van wet- en regelgeving een pleitbaar standpunt is ingenomen, kan dan worden volstaan met een verwijzing naar de wet- of regelgeving in haar geheel? Of moet worden verwezen naar de vindplaats op artikelniveau?</p> <p>b. Idem voor een situatie van jurisprudentie: kan dan worden volstaan met verwijzing naar jurisprudentie in zijn algemeenheid?</p> <p>Wij hebben bovengenoemde vragen eerder dit jaar ook aan de NBA helpdesk voorgelegd (casus M2024-01-0044). Omdat de NBA helpdesk niet het juiste loket bleek voor onze vragen, heeft de subcommissie Ethiek ons later een korte reactie gestuurd. In die korte reactie stelt de subcommissie Ethiek ten aanzien van onze vragen 1 en 2 dat wij (ten onrechte) stellen dat de accountant dient vast te stellen dat sprake is van een pleitbaar standpunt: <i>“echter dat vraagt ViO artikel 18a niet. Het gaat erom dat de accountant alert is als er geen pleitbaar standpunt aan ten grondslag ligt”</i>. Een dergelijke reactie helpt ons en andere accountantspraktijken helaas niet verder. Het is geen kwestie van semantiek: de (weliswaar) negatieve formulering van artikel 18a ViO betekent in de praktijk dat de accountant wel degelijk in alle gevallen positief² moet beoordelen of een standpunt al dan niet pleitbaar is teneinde te bepalen of er wel of geen sprake is van een verbod.</p>	<p>Zie eerder antwoord over NOB-leden bij reactie SRA.</p> <p>Zo specifiek mogelijk.</p>

² Zie (bijvoorbeeld) ook de positieve formulering in de consultatiehandreiking bij stap 2c: *“De accountant moet ook beoordelen of de door de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk verzorgde belastingaangifte de posities die in de aangifte worden ingenomen een pleitbaar standpunt hebben.”*

Schema van de verwerking van reacties op de consultatie van NBA-handreiking 1131 – toepassing ViO

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p>Overigens liet de subcommissie Ethiek ons ook nog weten dat “<i>bij routinematige werkzaamheden is er geen onderzoeksplicht. Is sprake van een speciale constructie/discutabel fiscaal advies/uitzondering, dan: onderzoeken, schakelen met fiscalist en evt. voorleggen aan de fiscus</i>”. Hoewel dit standpunt niet op de ViO en de toelichting bij de ViO terug te voeren lijkt³, missen wij – indien dit inderdaad de visie van de NBA is – een dergelijk standpunt in de voorliggende handreiking.</p> <p>Daargelaten dat de reactie van de subcommissie Ethiek onze vragen niet voldoende heeft beantwoord, hechten wij eraan dat de handreiking – mede gelet op de inhoud van uw consultatieverzoek: “<i>zijn voorbeelden duidelijk of is een bepaalde toelichting nodig?</i>” – toereikende antwoorden geeft op onze vragen die daadwerkelijk in de dagelijkse praktijk van meerdere accountantspraktijken leven.</p> <p>De reikwijdte van artikel 18a ViO is te ruim Wij zijn ons bewust dat uw consultatie ziet op de handreiking en niet op de ViO zelf (en de toelichting daarbij). Toch menen wij dat er belangrijke discussie speelt in de dagelijkse praktijk van meerdere accountantspraktijken over het punt dat bij het verbod van artikel 18a ViO (anders dan bij de artikelen 19 en 20 ViO) geen ruimte bestaat voor afwegingen op grond van materialiteit. Artikel 18a ViO geldt namelijk zodra een fiscale dienst of fiscale transactie invloed (ongeacht de mate daarvan) heeft op het assurance-object.</p> <p>Ingeval fiscale diensten aan de assurance-cliënt niet vanuit het netwerk van de</p>	

³ De opmerking dat bij routinematige werkzaamheden geen onderzoeksplicht geldt is niet terug te voeren op artikel 18a ViO en evenmin op de toelichting. Of werkzaamheden wel of niet routematig zijn, speelt alleen een rol bij artikel 20 ViO (eerste lid, letter a) maar niet bij artikel 18a ViO. De toelichting bij artikel 18 stelt: “routinematige handelingen en handelingen van verwaarloosbare betekenis vallen over het algemeen niet onder deze taken”. Maar deze toelichting geldt voor artikel 18 ViO en (nog) niet voor artikel 18a ViO.

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p>accountant worden geleverd, is geen sprake van een risico uit hoofde van zelftoetsing. De accountant zal in dat geval bij zijn assurance-opdracht nagaan of de verwerking van dergelijke fiscale diensten in het assurance-object niet leidt tot een afwijking van materieel belang in het assurance object.</p> <p>Wij hebben de NBA eerder dit jaar via de helpdesk (casus M2024-01-0044) de volgende vraag voorgelegd:</p> <p>4. Kunt u aangeven waarom de accountant bij externe fiscale diensten (buiten de scope van artikel 18a ViO) wel materialiteitsoverwegingen hanteert, terwijl hij bij fiscale diensten uit het eigen netwerk (binnen de scope van artikel 18a ViO) geen materialiteitsoverwegingen mag hanteren en zodoende voor elke fiscale dienst moet overwegen of sprake is van een pleitbaar standpunt (en daarnaast of de dienst juist verwerkt is)?</p> <p>De NBA of de subcommissie Ethiek heeft niet inhoudelijk gereageerd op onze vraag.</p> <p>Wij zijn primair van mening dat het onjuist is om de accountant bij samenloop met fiscale diensten uit het eigen netwerk <u>geen</u> materialiteitsoverwegingen te laten hanteren (daar waar hij dat wel doet voor externe fiscale diensten buiten het netwerk), terwijl het assurance-oordeel over de jaarrekening – waarin de invloed van fiscale diensten uit eigen netwerk of externe fiscale diensten is verwerkt – vervolgens <u>wel</u> materialiteitsoverwegingen bevat.</p> <p>Subsidiar zijn wij van mening dat artikel 18a ViO onnodig verzwarend is ten opzichte van de Code of Ethics:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Artikel 18a ViO stelt dat voor <u>alle</u> fiscale diensten en voorgestelde fiscale transacties van de accountantspraktijk (inclusief netwerk) een pleitbaar standpunt nodig is ongeacht de materialiteit. • De Code of Ethics (paragraaf 604.4) dwingt alleen een pleitbaar 	<p>Bij diensten vanuit het netwerk, is de organisatie eerder 'medeplichtig' (want onderdeel van het netwerk. Bij externe inkoop speelt dat minder.</p>

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p>standpunt – ongeacht materialiteit (paragraaf 600.11.A2) – af voor zover de accountantspraktijk (inclusief netwerk) direct of indirect een fiscale behandeling (i) heeft <i>geadviseerd</i> en (ii) een belangrijk doel van deze behandeling was gericht op <i>belastingontwijking</i>. Voor alle andere fiscalen diensten en voorgestelde transacties bestaat binnen de Code of Ethics expliciet ruimte om overwegingen van materialiteit toe te laten. Dit volgt uit paragrafs 600.10 A1 / 604.1.</p> <p>Wij zijn van mening dat de reikwijdte van artikel 18a ViO zich conform de Code of Ethics behoort te beperken tot fiscale adviezen waarbij belastingontwijking een belangrijk oogmerk van het advies is. Dit speelt dan bij bepaalde onderdelen van fiscale advisering (paragraaf 2.7.2.3 van de handreiking), maar niet bij fiscale berekeningen of fiscale aangiften die niet aan die voorwaarden voldoen. Het voorschrijven van stap 2c bij alle vormen van fiscale dienstverlening gaat ons te ver.</p> <p>Paragraaf 2.7.9 (dienstverlening duurzaamheidsverslaggeving) is niet concreet genoeg</p> <p>De handreiking bevat slechts drie voorbeelden van mogelijke non-assurance dienstverlening die samenloopt met de assurance-opdracht ten aanzien van het duurzaamheidsverslag. De handreiking miskent dat alle vormen van samenloop die in hoofdstuk 2 zijn behandeld vanuit samenloop met een assurance-opdracht van de jaarrekening ook – maar mogelijk met andere afwegingen of conclusies – kunnen samenlopen met de beoordeling van het duurzaamheidsverslag. Dit is ook aan de orde ingeval de accountantspraktijk twee parallelle assurance-opdrachten heeft: die ten aanzien van de jaarrekening en die ten aanzien van het duurzaamheidsverslag.</p> <p>Redactioneel</p> <p>Pagina 11: de eerste zin van de laatste alinea voor stap 3 loopt niet. Die zin luidt: "<i>Indien wordt deelgenomen aan het besluitvormingsproces en / of betrokkenheid is bij onder dat er sprake is van een pleitbaar standpunt, dan is op grond van artikel 18 ViO en artikel 18a ViO samenloop van dienstverlening niet</i></p>	<p>Uitgangspunt zou moeten zijn dat je sowieso geen advies geeft waaraan geen pleitbaar standpunt aan ten grondslag ligt. Ook uit hoofde van integriteit lijkt dit te verdedigen.</p> <p>Dat is input op de wijzigingsverordening mbt artikel 18a ViO, en die ligt als zodanig nu niet voor ter besluitvorming en wij zien nu ook geen aanleiding om alsnog 18a ViO aan te passen</p>

Schema van de verwerking van reacties op de consultatie van NBA-handreiking 1131 – toepassing ViO

	Respondent	Reactie	Conclusies / Afwerking
--	------------	---------	------------------------

Reacties			
		<p><i>toegestaan.”</i></p> <p>Wij danken u voor de gelegenheid om te reageren op uw consultatiedocument en vertrouwen erop dat u onze reactie waardeert. Indien gewenst, zijn wij bereid tot verdere toelichting.</p>	Tekst aangepast
	<p>Tim Lageschaar (student)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Bij de titel Schema: stroomschema Samenloop Dienstverlening bij niet oob staat een voetnoot (1) vermeld, terwijl er geen toelichting wordt gegeven onderaan de pagina en de toelichting van voetnoot (1) geen betrekking lijkt te hebben op het stroomschema; - Bij [Stap 2c] in het stroomschema staat “<i>Wordt een fiscale dienst verleent of fiscale transactie voorgesteld waaraan geen pleitbaar standpunt ten grondslag ligt?</i>”. In deze vraag staat verleent terwijl dit verleend moet zijn. 	<p>is aangepast</p> <p>Is aangepast</p>