

NBA
consultaties@nba.nl

Onze ref. MS/RvL/ir

Amstelveen, 16 augustus 2024

Betreft: Reactie op consultatie Concept Standaard 3950N

Geachte heer, mevrouw,

Wij maken graag gebruik van de door u geboden gelegenheid om te reageren op het voorstel tot wijzigingen van Standaard 3950N 'Assurance-opdrachten inzake het voldoen aan de criteria voor het opstellen van een digitaal verantwoordingsdocument', d.d. 2 juli 2024.

Wij onderschrijven het initiatief van de NBA om in deze Standaard ook in te gaan op de werkzaamheden om te komen tot een beperkte mate van zekerheid inzake het voldoen aan de criteria voor het opstellen van een digitaal verantwoordingsdocument. Dit is van belang nu de beoogde wetgeving inzake duurzaamheidsrapportages een assurance conclusie met beperkte mate van zekerheid vereist van een accountant over de naleving van het markeringsvereiste van de duurzaamheidsrapportering.

Hieronder gaan wij nader in op de vragen die zijn gesteld in het consultatiedocument 'Standaard 3950N Assurance-opdrachten inzake het voldoen aan de criteria voor het opstellen van een digitaal verantwoordingsdocument', d.d. 2 juli 2024.

Vraag 1: Wat vindt u van de werkzaamheden om te komen tot een beperkte mate van zekerheid?

Wij signaleren dat de gemaakte aanpassingen om te komen tot een beperkte mate van zekerheid in lijn zijn met de vereisten in Standaard 3000A.

De minimale werkzaamheden om te komen tot een beperkte mate van zekerheid, zoals verwoord in paragraaf 49B, zijn naar onze mening passend.

Vraag 2: Heeft u opmerkingen bij een voorgestelde inwerkingtreding per 1 oktober 2024 (en dus BJ 2024)?

Voor boekjaar 2024 zijn nog geen van toepassing zijnde criteria voor het markeren van duurzaamheidsrapportages gepubliceerd. Daarmee zullen deze aanpassingen voor beperkte mate van zekerheid naar waarschijnlijkheid pas toegepast kunnen worden voor boekjaren 2025 en verder.

Naast de van toepassing zijnde criteria voor het markeren, is ook de implementatie van de CSRD in Nederland nog niet definitief in de wetgeving verankerd en zijn er internationale ontwikkelingen gaande op het gebied van assurancestandaarden en guidelines voor duurzaamheidsrapportages.

NBA

*Betreft: Reactie op consultatie Concept Standaard 3950N Reactie op consultatie Concept Standaard 3950N
Amstelveen, 16 augustus 2024*

Wij adviseren de NBA om deze ontwikkelingen te volgen en na te gaan of wijzigingen hieruit volgend wenselijk dan wel noodzakelijk zijn in deze NBA Standaard.

Naast de wijzigingen met betrekking tot de werkzaamheden om te komen tot een beperkte mate van zekerheid, omvat dit consultatiedocument ook relevante wijzigingen voor een redelijke mate van zekerheid. Deze wijzigingen zijn relevant voor lopende opdrachten en daarom is een inwerkingtreding per 1 oktober 2024 (en dus BJ 2024) gepast.

Vraag 3: Heeft u nog overige opmerkingen met betrekking tot deze consultatie?

Voor onze overige opmerkingen en observaties verwijzen we graag naar de bijlage van deze brief.

Voor vragen inzake onze reactie kunt u contact opnemen met ondergetekende of Ronald van Langen. Tot het geven van een nadere toelichting zijn wij graag bereid.

Hoogachtend,

KPMG Accountants N.V.

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

Bijlage(n):
Observaties en detailopmerkingen

NBA

Betreft: Reactie op consultatie Concept Standaard 3950N
Amstelveen, 16 augustus 2024

Bijlage: Observaties en detailopmerkingen

Hieronder geven wij onze overige observaties en detailopmerkingen ten aanzien van het consultatiedocument Standaard 3950N weer.

Algemeen

- De toelichtende A-paragrafen bevatten voorbeelden die zich heel specifiek richten op ESEF. Wij menen dat deze voorbeelden ook generieker kunnen worden gemaakt, zodat deze een bredere toepassing kunnen dienen en daarmee ook beter passen in het uitgangspunt dat toelichtende teksten integraal onderdeel uitmaken van de Standaard. Wanneer de NBA van mening is dat een specifiek ESEF voorbeeld of toelichting nodig is, dan raden wij aan dit in een bijlage specifiek gericht op toepassing voor ESEF op te nemen.
- Wij merken op dat het onderdeel 'Gebeurtenissen na de periode' zoals deze bijvoorbeeld wel in Standaard 3000 is opgenomen, ontbreekt. Wij menen dat zich situaties kunnen voordoen waarbij de accountant na afgifte van de controleverklaring een opdracht uitvoert met betrekking tot een digitaal verantwoordingsdocument. En dat zich in deze tussenliggende periode omstandigheden kunnen voordoen waarover het maatschappelijk verkeer geïnformeerd zal (moeten) worden. Wij vragen de NBA te overwegen dit onderdeel alsnog in de Standaard op te nemen.

Specifiek – opmerkingen per paragraaf

- Paragraaf 29d. Onduidelijk is waarom 'voldoende' wordt aangepast in 'passend' terwijl Standaard 3000A.31d nog refereert aan 'voldoende' competentie. Consistentie in terminologie is wenselijk. Mocht dit ook een beoogde aanpassing zijn in Standaard 3000A, dan is het wenselijk om dat ook als zodanig aan te geven in een consultatiedocument.
- Paragraaf 29d. De basis voor dit artikel is Standaard 3000A paragraaf 31d. Deze behandelt de competentie om de meting of evaluatie van het onderzoeksobject uit te voeren om de verantwoordelijkheid voor de assurance-conclusie te kunnen aanvaarden. 3950N gaat in op de competentie betreffende het toepassen van de van toepassing zijnde criteria bij het opstellen van het digitale verantwoordingsdocument. Aangezien een accountant niet het digitaal verantwoordingsdocument opstelt is competentie omtrent het toepassen van de criteria bij het opstellen niet van belang. We adviseren NBA om dit artikel als volgt te verwoorden:
'over voldoende competentie te beschikken betreffende het digitale verantwoordingsdocument en de evaluatie hiervan, om de verantwoordelijkheid voor de assurance-conclusie te kunnen aanvaarden.'
- Paragraaf 55. De opsomming van deze 6 aspecten is anders dan in Standaard 402. Vakbekwaamheid service auditor bijvoorbeeld (402.13.a) ontbreekt hier.
 - Daarnaast zal een type 1 rapport niet voldoende zijn om te kunnen steunen op de interne beheersing van de service organisatie.
 - De 3e bullet spreekt van type 2 onderzoek; maar in tekst wordt de term type 1 of type 2 rapport gehanteerd. De gebruikte terminologie is hiermee niet consistent. Daarnaast is

NBA

Betreft: Reactie op consultatie Concept Standaard 3950N
Amstelveen, 16 augustus 2024

- verwijzing naar 'die beheersingsmaatregelen' onduidelijk. De tekst van Standaard 402 paragraaf 17b is wat dat aan gaat duidelijker.
- De 3^e bullet gaat in op het vaststellen van de implementatie van de ondersteunende beheersingsmaatregelen en niet over het testen; terwijl bullet 5 ingaat op de bevindingen van het testen hiervan (maar niet over eventuele bevindingen bij de opzet of implementatie). Deze teksten lijken daarmee niet consistent.
- Paragraaf 77.j.2
- Bij een assurance opdracht met beperkte mate van zekerheid zal op grond van Standaard 3000A.69.k de samenvatting van de uitgevoerde werkzaamheden specifieke teksten moeten bevatten omtrent de aard en timing van de werkzaamheden en niveau van zekerheid dat is verkregen. Voor consistentie met Standaard 3000A geven we NBA in overweging om paragraaf 77 te herschrijven in lijn met paragraaf 69 van 3000A.
 - Daarnaast viel het ons op dat de gehanteerde tekst voor wat betreft het tot uitdrukking brengen van de conclusie in Standaard 3950N afwijkt van Standaard 3000A. in 3950N: 'uitdrukt dat er **geen** aangelegenheid' en in 3000A: 'uitdrukt **of** er een aangelegenheid' Wij adviseren NBA om de tekst van Standaard 3000A te blijven hanteren.
- Paragraaf 80 vermeldt is: 'waarbij de conclusie opgenomen wordt in het assurance-rapport bij de andere opdracht ... '. De andere opdracht kan ook een jaarrekeningcontrole zijn waarbij geen assurance-rapport wordt uitgebracht. In paragraaf 79 is hiertoe dan ook gehanteerd: 'de datum van de controleverklaring of het assurance-rapport bij de verantwoordingsinformatie'. Wij menen dat dit ook als zodanig bij paragraaf 80 wordt toegepast, of, dat, consistent met paragraaf A55, wordt vervangen door de brede term 'accountantsverklaring' – zijnde een schriftelijke verklaring van een accountant naar aanleiding van een assurance- of aan assurance verwante opdracht.
- Paragraaf 87 vermeld 'een gekwalificeerd certificaat zoals bedoeld in artikel 15a van Boek 3 van het Burgerlijk Wetboek en artikel 3, onderdeel 12, van Verordening (EU) nr. 910/2014'. Artikel 15a Boek 3¹ en artikel 3 onderdeel 12 van de verordening² verwijzen naar een elektronische gekwalificeerde handtekening en niet zozeer naar het een gekwalificeerd certificaat waarmee een elektronische gekwalificeerde handtekening gezet kan worden. Immers onderdeel 12 vermeld: '„**gekwalificeerde elektronische handtekening**”: een geavanceerde elektronische handtekening die is aangemaakt met een gekwalificeerd middel voor het aanmaken van elektronische handtekeningen en die gebaseerd is op een gekwalificeerd certificaat voor elektronische handtekeningen; Wij stellen voor om paragraaf 87 als volgt te verwoorden:

¹ <https://wetten.overheid.nl/jci1.3:c:BWBR0005291&boek=3&titeldeel=1&afdeling=1A&artikel=15a>

² <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/HTML/?uri=CELEX:32014R0910&from=NL>

NBA

Betreft: Reactie op consultatie Concept Standaard 3950N Reactie op consultatie Concept Standaard 3950N
Amstelveen, 16 augustus 2024

- Als de opdrachtpartner het assurancerapport digitaal ondertekent dan dient de opdrachtpartner dat te doen met een gekwalificeerd certificaat elektronische gekwalificeerde handtekening zoals bedoeld in artikel 15a van Boek 3 van het Burgerlijk Wetboek en artikel 3, onderdeel 12, van Verordening (EU) nr. 910/2014.
- Paragraaf A4: de voorbeelden die worden gegeven (herkenbaar door de introductie 'Bijvoorbeeld') in deze paragraaf zijn niet passend als onderdeel van een toelichtende tekst bij een inleidende paragraaf. Daar de voorbeelden betrekking hebben op de toepassing van de criteria, bevelen wij aan om deze in de toelichtende tekst bij het onderdeel 'Randvoorwaarden voor de assurance-opdracht' op te nemen (paragraaf 21-23).
- Paragraaf A5: in deze paragraaf wordt verwezen naar paragraaf A9 voor wat betreft criteria die deels technisch en deels inhoudelijk van aard zijn. Een verwijzing naar A10 lijkt in dit verband passender.
- Paragraaf A8. Vermeld is 'De Europese Commissie is daarom van mening dat de werkzaamheden inzake de opmaak in ESEF voor wat betreft het jaarverslag onderdeel zijn van de wettelijke controle'. De Commission Interpretative Communication³ vraag 2.2 onderdeel i gaat alleen in op de jaarrekening (financial statements) en niet op het jaarverslag. We geven NBA in overweging om in deze paragraaf de term 'het jaarverslag' aan te passen in 'de jaarrekening'.
- Paragraaf A17 betreft een toepassingsgerichte en overige verklarende tekst bij paragraaf 20. Paragraaf 20 gaat in op verdergaande criteria en strijdigheid met de geldende vereisten. Het voorbeeld dat wordt gegeven gaat in op hoe de entiteit heeft getagd en niet zo zeer op het feit dat de entiteit eigen aanvullende criteria heeft opgesteld die tegenstrijdig is met de basis criteria. Ook in ESEF mag je meer in detail taggen (maar mandatory tags blijven wel van toepassing). Het voorbeeld in paragraaf A17 is daarmee overige verklarende tekst voor paragraaf 20. We adviseren NBA om hiervoor een ander passender voorbeeld te vermelden.
- Paragraaf 42 en A29-A31: de informatie in paragrafen A29-A31 geeft toelichtingen en voorbeelden over de kwalitatieve overwegingen inzake de materialiteit. De voorbeelden worden niet op de verschillende niveaus uitgewerkt. Voor een beter begrip van hoe de materialiteit binnen dergelijke opdrachten kan worden bepaald, vragen wij de NBA de toelichtende teksten uit te breiden met voorbeelden op de in paragraaf 42 benoemde drie niveaus.
- Paragraaf A54 is een toelichting op paragraaf 78 die in gaat op de unieke identificatie van het verantwoordingsdocument. De zinsnede: 'De hash van het digitaal verantwoordingsdocument en de verklaring vormen dan samen een basis voor de digitale handtekening', kan worden verwijderd aangezien deze betrekking heeft op de digitale handtekening die in paragraaf 87 wordt behandeld.

³ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ:JOC_2020_379_R_0001#ntr24-C_2020379EN.01000101-E0024

NBA

*Betreft: Reactie op consultatie Concept Standaard 3950N Reactie op consultatie Concept Standaard 3950N
Amstelveen, 16 augustus 2024*

- De titel in de pdf-document-eigenschappen vermeld dat dit document een NBA-handreiking betreft. Wij adviseren om bij publicatie de titel van het document aan te passen.

