



## Nadere voorschriften van 21 november 2023 houdende regels tot wijziging van de Nadere voorschriften Controle en Overige Standaarden

Het bestuur van de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants;

Overwegende dat het noodzakelijk is om de Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden te wijzigen ter nadere implementatie van de (revised) International Standard on Related Services 4400 (Final pronouncement April 2020);

Gelet op artikel 24 van de Verordening Gedrags- en Beroepsregels Accountants (VGBA);

Gehoord de leden;

Stelt de volgende nadere voorschriften vast:

### ARTIKEL I

De Nadere voorschriften Controle en Overige Standaarden worden als volgt gewijzigd:

A

In paragraaf 9 wordt '4400N' vervangen door 4400.

B

In paragraaf 12 wordt '4400N' vervangen door 4400.

C

Na Standaard 3950N wordt een nieuwe standaard ingevoegd, luidende:

### **4400 Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden**

#### **Inleiding**

#### **Toepassingsgebied van deze Standaard**

1

Deze Standaard behandelt:

- a. de verantwoordelijkheden van de accountant wanneer deze de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden heeft gekregen; en
- b. de vorm en inhoud van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden.

2

Deze Standaard is van toepassing op de uitvoering van opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële of niet-financiële onderzoeksobjecten. (Zie Par. A1 en A2)

#### **Relatie met de regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing**

3

*Het stelsel van kwaliteitsbeheersing* is de verantwoordelijkheid van de accountantseenheid. Als een accountantseenheid opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden uitvoert, gelden de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS)<sup>1</sup>. In deze standaard zijn bepalingen over kwaliteitsbeheersing op het niveau van afzonderlijke opdrachten opgenomen.

<sup>1</sup> NVKS artikel 2.



Hierbij is het uitgangspunt dat de accountantseenheid onderworpen is aan de NVKS of vereisten die minstens zo veeleisend zijn. (Zie Par. A3, A4, A5, A6, A7 en A8)

## **De opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden**

### **4**

Bij een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden voert de accountant de werkzaamheden uit die zijn overeengekomen door de accountant en de opdrachtgever en waarbij de opdrachtgever heeft erkend dat deze werkzaamheden geschikt zijn voor het doel van de opdracht. De accountant communiceert de uitgevoerde overeengekomen specifieke werkzaamheden en de daarmee samenhangende bevindingen in het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden. De opdrachtgever en andere beoogde gebruikers overwegen voor zichzelf de overeengekomen specifieke werkzaamheden en bevindingen die door de accountant zijn gerapporteerd en trekken hun eigen conclusies uit de door de accountant uitgevoerde werkzaamheden. (Zie Par. A10, A11 en *bijlage1*)

### **5**

De waarde van een opdracht tot het uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden in overeenstemming met deze Standaard is gelegen in:

- a. het naleven door de accountant van professionele standaarden, met inbegrip van de relevante ethische voorschriften; en
- b. het duidelijk communiceren van de uitgevoerde werkzaamheden en de daarmee samenhangende bevindingen.

### **6**

Een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden is geen controle-, beoordelings- of andere assurance-opdracht. Een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden omvat niet het door de accountant verkrijgen van informatie met als doel, in welke vorm dan ook, het tot uitdrukking brengen van een oordeel of van een assurance-conclusie. (Zie *bijlage 1*)

## **Autoriteit van deze Standaard**

### **7**

Deze Standaard bevat de doelstellingen van de accountant bij het naleven van de Standaard die de context bieden waarin de vereisten van deze Standaard zijn vastgesteld. Zij zijn bedoeld de accountant te ondersteunen bij het begrijpen van wat moet worden bereikt in een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden.

### **8**

Deze standaard bevat vereisten die erop gericht zijn om de accountant in staat te stellen de vermelde doelstelling te halen. Deze vereisten worden uitgedrukt door gebruik te maken van het hulpwerkwoord 'dienen' (in: 'iets dienen te doen').

### **9**

Daarnaast bevat deze standaard inleidende teksten, definities en toepassingsgerichte en overige verklarende teksten die relevante context bieden voor een goed inzicht in de standaard.

### **10**

De toepassingsgerichte en overige verklarende teksten bieden verdere uitleg over de vereisten en leidraden bij het uitvoeren ervan. Hoewel dergelijke leidraden op zichzelf geen vereiste opleggen, zijn ze relevant voor de correcte toepassing van de vereisten. De toepassingsgerichte en overige verklarende teksten kunnen tevens achtergrondinformatie verschaffen betreffende aangelegenheden die in deze standaard worden behandeld en die ondersteunen bij het toepassen van de vereisten.



## Ingangsdatum

11

Voor de ingangsdatum wordt verwezen naar de slotbepalingen.

## Doelstellingen

12

De doelstellingen van de accountant bij een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden onder deze Standaard zijn:

- a. het met de opdrachtgever overeenkomen van de uit te voeren werkzaamheden;
- b. het uitvoeren van de overeengekomen specifieke werkzaamheden; en
- c. het communiceren van de uitgevoerde werkzaamheden en de daarmee samenhangende bevindingen in overeenstemming met de vereisten van deze Standaard.

## Definities

13

In het kader van deze Standaard hebben de volgende termen de hierna weergegeven betekenis:

- a. *overeengekomen specifieke werkzaamheden*: werkzaamheden die zijn overeengekomen door de accountant en de opdrachtgever (en indien relevant, andere partijen). (Zie Par. A10)
- b. *opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden*: opdracht waarbij een accountant wordt ingeschakeld om werkzaamheden uit te voeren die zijn overeengekomen door de accountant en de opdrachtgever (en indien relevant, andere partijen) en waarbij de werkzaamheden en de daarmee samenhangende bevindingen worden gecommuniceerd in een rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden. (Zie Par. A10)
- c. *opdrachtspartner*: partner of andere persoon binnen de accountantseenheid die verantwoordelijk is voor de opdracht, voor de uitvoering daarvan en voor het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden dat namens de accountantseenheid wordt uitgebracht en aan wie, indien vereist, door een beroepsorganisatie of een wettelijke of regelgevende instantie passende bevoegdheden zijn toegekend;
- d. *opdrachtgever*: partij(en) die de accountant de opdracht geeft/geven om de opdracht tot het uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden uit te voeren. (Zie Par. A11)
- e. *opdrachtteam*: opdrachtteam als bedoeld in paragraaf 12, onderdeel h, van Standaard 3000A van de NV COS.
- f. *bevindingen*: bevindingen zijn de feitelijke resultaten van de uitgevoerde overeengekomen specifieke werkzaamheden. Bevindingen zijn geschikt om objectief te worden geverifieerd. Verwijzingen naar bevindingen in deze Standaard sluiten oordelen of conclusies in welke vorm dan ook uit, evenals aanbevelingen die de accountant kan doen. (Zie Par. A12 en A13)
- g. *beoogde gebruikers*: perso(o)nen, organisatie(s) of groep(en) waarvan de accountant verwacht dat zij gebruik zullen maken van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden. In bepaalde gevallen kunnen de beoogde gebruikers anderen zijn dan degenen aan wie het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden is gericht. (Zie Par. A10)
- h. *accountant*: accountant als bedoeld in paragraaf 13, onderdeel d, van Standaard 200 van de NV COS.
- i. *door de accountant ingeschakelde deskundige*: persoon of organisatie die beschikt over deskundigheid op een ander gebied dan assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten en van wie/waarvan de werkzaamheden op dat gebied door de accountant worden gebruikt om de accountant te helpen bij de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden. Een door de accountant ingeschakelde deskundige kan een door de accountant ingeschakelde interne deskundige zijn (die een partner of staf is, met inbegrip van tijdelijke staf, van de accountantseenheid of een netwerkonderdeel) of een door de accountant ingeschakelde externe deskundige.
- j. *professionele oordeelsvorming*: toepassen van relevante training, kennis en ervaring in de context van deze Standaard, bij het maken van weloverwogen keuzes over de te treffen maatregelen in de omstandigheden van de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden.
- k. *relevante ethische voorschriften*: ethische voorschriften waaraan het opdrachtteam en de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar onderworpen zijn bij het uitvoeren van opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden. Deze voorschriften betreffen de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en indien van toepassing de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) samen met nationale vereisten die stringenter zijn.



I. *verantwoordelijke partij*: partij(en) die verantwoordelijk is (zijn) voor het onderzoeksobject waarop de overeengekomen specifieke werkzaamheden worden uitgevoerd.

### 13A

*De definities in de Standaarden 000N t/m 800 zijn van overeenkomstige toepassing, voor zover in deze Standaard niet anders is bepaald.*

## Vereisten

### Het uitvoeren van een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden overeenkomstig deze Standaard

#### 14

De accountant dient inzicht te hebben in de gehele tekst van deze Standaard, inclusief de toepassingsgerichte en de overige verklarende teksten, om de doelstellingen te begrijpen en de vereisten naar behoren toe te passen.

### Naleving van relevante vereisten

#### 15

De accountant dient te voldoen aan alle vereisten van deze Standaard, tenzij een bepaalde vereiste niet relevant is voor de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden. Bijvoorbeeld omdat de betreffende omstandigheden niet van toepassing zijn op de opdracht.

#### 16

De accountant dient geen naleving van deze Standaard te vermelden, tenzij de accountant alle vereisten van deze Standaard heeft nageleefd die relevant zijn voor de opdracht tot overeengekomen specifieke werkzaamheden.

### Relevante ethische voorschriften

#### 17

De accountant dient relevante ethische voorschriften na te leven. (Zie Par. A14, A15, A16, A17, A18, A19 en A20)

### Professionele oordeelsvorming

#### 18

De accountant dient professionele oordeelsvorming toe te passen bij het aanvaarden van, het uitvoeren van en het rapporteren over een de opdracht, rekening houdend met de omstandigheden van de opdracht. (Zie Par. A21, A22 en A23)

### Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht

#### 19

De opdrachtspartner dient de verantwoordelijkheid te nemen voor:

- a. de algehele kwaliteit van de opdracht inclusief, indien van toepassing, de werkzaamheden die zijn uitgevoerd door een door de accountant ingeschakelde deskundige; en (Zie Par. A24)
- b. het uitvoeren van de opdracht in overeenstemming met het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid, door:
  - i. het volgen van passende procedures met betrekking tot de aanvaarding en continuering van relaties met cliënten en opdrachten; (Zie Par. A25)
  - ii. zich ervan te vergewissen dat het opdrachtteam en alle door de accountant ingeschakelde deskundigen die geen deel uitmaken van het opdrachtteam, collectief over de passende competentie en capaciteiten beschikken om de opdracht uit te voeren;
  - iii. het alert zijn op aanwijzingen van het overtreden van relevante ethische voorschriften door leden van het opdrachtteam en het bepalen van de passende actie als er aangelegenheden onder de aandacht van de opdrachtspartner komen die erop wijzen dat leden van het opdrachtteam relevante ethische voorschriften hebben overtreden; (Zie Par. A26)



- iv. de aansturing van, het toezicht op en het verrichten van de opdracht in overeenstemming met de professionele standaarden en door wet- en regelgeving gestelde eisen; en
- v. het nemen van verantwoordelijkheid voor het onderhouden van geschikte opdrachtdocumentatie.

## 20

Als het werk van een door de accountant ingeschakelde deskundige gebruikt wordt, dient de opdrachtpartner ervan overtuigd te zijn dat de accountant in staat is om in voldoende mate betrokken te zijn bij het werk van een door de accountant ingeschakelde deskundige om de verantwoordelijkheid op zich te kunnen nemen voor de in het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden opgenomen bevindingen. (Zie Par. A27)

## Opdrachtaanvaarding en continuering

### 21

Voordat een opdracht wordt aanvaard of gecontinueerd, dient de accountant inzicht te krijgen in de doelstelling van de opdracht. De accountant dient de opdracht niet te aanvaarden of te continueren indien de accountant zich bewust is van feiten of omstandigheden die erop wijzen dat de aan de accountant gevraagde uit te voeren werkzaamheden niet geschikt zijn voor de doelstelling van de opdracht. (Zie Par. A28, A29, A30 en A31)

### 22

De accountant dient de opdracht alleen te aanvaarden of te continueren wanneer: (Zie Par. A28, A29, A30 en A31)

- a. de opdrachtgever erkent dat de verwachte werkzaamheden die door de accountant zullen worden uitgevoerd geschikt zijn voor het doel van de opdracht;
- b. de accountant verwacht in staat te zijn om de informatie te verkrijgen die nodig is om de overeengekomen specifieke werkzaamheden uit te voeren;
- c. de overeengekomen specifieke werkzaamheden en de daarmee samenhangende bevindingen objectief kunnen worden beschreven, in bewoordingen die duidelijk, niet misleidend en niet vatbaar zijn voor uiteenlopende interpretaties; (Zie Par. A32, A33, A34, A35 en A36)
- d. de accountant geen reden heeft om aan te nemen dat de relevante ethische voorschriften niet zullen worden nageleefd; en
- e. de accountant geen reden heeft om aan te nemen dat de onafhankelijkheidsvoorschriften niet zullen worden nageleefd, in het geval dat de accountant de onafhankelijkheidsvoorschriften dient na te leven. (Zie Par. A37 en A38)

### 22A

*Onverminderd paragrafen 21 en 22, dient de accountant een of meer van de volgende aanvullende maatregelen te nemen, indien de opdrachtgever niet de beoogde gebruiker is of de vertegenwoordiger van de beoogde gebruiker(s) is:*

- a. *het verkrijgen van een erkenning van de beoogde gebruiker(s) of de vertegenwoordiger(s) daarvan, naast de opdrachtgever, dat de verwachte werkzaamheden die door de accountant zullen worden uitgevoerd geschikt zijn voor het doel van de opdracht; (Zie Par.A29)*
- b. *het overeenkomen van de opdrachtvoorwaarden met de beoogde gebruiker(s) of de vertegenwoordiger(s) daarvan, naast de opdrachtgever;*
- c. *het vergelijken van de uit te voeren werkzaamheden met een toereikende vastlegging daarover van de beoogde gebruiker(s) of de vertegenwoordiger(s) daarvan. (Zie Par.A29A)*

### 23

Indien de opdrachtpartner informatie verkrijgt die ertoe zou hebben geleid dat de accountantseenheid de opdracht zou hebben geweigerd als die informatie eerder beschikbaar zou zijn geweest, dient de opdrachtpartner deze informatie onmiddellijk te communiceren aan de accountantseenheid, zodat deze en de opdrachtpartner de benodigde actie kunnen ondernemen.

## Het overeenkomen van de opdrachtvoorwaarden

### 24

De accountant dient de voorwaarden van de opdracht overeen te komen met de opdrachtgever en de overeengekomen voorwaarden van de opdracht vast te leggen in een opdrachtbevestiging of



een andere geschikte schriftelijke overeenkomst. Deze voorwaarden dienen het volgende te omvatten: (Zie Par. A39 en A40)

- a. identificatie van het onderzoeksobject (de onderzoeksobjecten) waarop de overeengekomen specifieke werkzaamheden zullen worden uitgevoerd;
- b. de doelstelling van de opdracht en de beoogde gebruikers van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden zoals geïdentificeerd door de opdrachtgever *en een vermelding dat het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden mogelijk niet geschikt is voor een ander doel*; (Zie Par. A53, A53A en A54)
- c. een vermelding:
  - i. indien van toepassing, van de verantwoordelijke partij, zoals geïdentificeerd door de opdrachtgever; en
  - ii. dat de verantwoordelijke partij verantwoordelijk is voor het onderzoeksobject waarop de overeengekomen specifieke werkzaamheden worden uitgevoerd;
- d. erkenning van de relevante ethische voorschriften waaraan de accountant zal voldoen bij het uitvoeren van de opdracht;
- e. een vermelding of van de accountant is vereist om de onafhankelijkheidsvoorschriften na te leven en zo ja, de aanduiding van de relevante onafhankelijkheidsvoorschriften; (Zie Par. A37 en A38)
- f. de aard van de opdracht, met inbegrip van de vermeldingen dat:
  - i. een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden inhoudt dat de accountant de specifieke werkzaamheden verricht die zijn overeengekomen met de opdrachtgever (en indien relevant, andere partijen) en bevindingen rapporteert; (Zie Par. A10)
  - ii. bevindingen de feitelijke uitkomsten zijn van de uitgevoerde overeengekomen specifieke werkzaamheden; en
  - iii. een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden geen assurance-opdracht is en de accountant dan ook geen oordeel of assurance-conclusie tot uitdrukking brengt;
- g. erkenning door de opdrachtgever (en indien relevant, andere partijen) dat de overeengekomen specifieke werkzaamheden geschikt zijn voor het doel van de opdracht; (Zie Par. A10)
- h. identificeren van de geadresseerde van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden;
- i. de aard, timing en omvang van de te uitvoeren werkzaamheden, beschreven in termen die duidelijk, niet misleidend en niet vatbaar zijn voor verschillende interpretaties; en (Zie Par. A41 en A42);
- j. een verwijzing naar de verwachte vorm en inhoud van een rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden;
- k. *een vermelding dat van de opdrachtgever en andere beoogde gebruikers wordt verwacht dat zij een eigen afweging maken van de overeengekomen specifieke werkzaamheden en bevindingen die door de accountant worden gerapporteerd en hun eigen conclusies trekken uit de door de accountant uitgevoerde werkzaamheden.*

## 25

Indien de overeengekomen specifieke werkzaamheden gedurende de opdracht worden gewijzigd, dient de accountant met de opdrachtgever de gewijzigde opdrachtvoorwaarden overeen te komen waarin de gewijzigde werkzaamheden zijn verwerkt. (Zie Par. A43)

### **Doorlopende opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden**

## 26

Bij doorlopende opdrachten dient de accountant te evalueren of de omstandigheden, inclusief veranderingen in de overwegingen inzake de opdracht aanvaarding, vereisen dat de opdrachtvoorwaarden worden herzien of dat het nodig is om de opdrachtgever te herinneren aan de bestaande opdrachtvoorwaarden. (Zie Par. A44)

### **Het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden**

## 27

De accountant dient de specifieke werkzaamheden uit te voeren zoals is overeengekomen in de opdrachtvoorwaarden.



## 28

De accountant dient te overwegen of de accountant schriftelijke bevestigingen zal vragen. (Zie Par. A45)

### **Het gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige**

## 29

Indien de accountant gebruik maakt van de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige, dient de accountant: (Zie Par. A46, A47 en A50)

- a. de competentie, bekwaamheid en objectiviteit van de door de accountant ingeschakelde deskundige te evalueren;
- b. met de door de accountant ingeschakelde deskundige overeenstemming te bereiken over de aard, reikwijdte en doelstellingen van de werkzaamheden van die deskundige; (Zie: Par. A48 en A49)
- c. vast te stellen of de aard, timing en de omvang van de door de accountant ingeschakelde deskundige uitgevoerde werkzaamheden overeenstemmen met de met de deskundige overeengekomen werkzaamheden; en
- d. vast te stellen of de bevindingen een adequate beschrijving vormen van de resultaten van de verrichte werkzaamheden, rekening houdend met de verrichte werkzaamheden van de door de accountant ingeschakelde deskundige.

### **Het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden**

## 30

Het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden dient schriftelijk te zijn en het volgende te bevatten: (Zie Par. A51)

- a. een opschrift waaruit duidelijk blijkt dat het een rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden betreft;
- b. een geadresseerde zoals vermeld in de opdrachtvoorwaarden;
- c. een identificatie van het onderzoeksobject waarop de overeengekomen specifieke werkzaamheden zijn uitgevoerd; (Zie Par. A52)
- d. een beschrijving van het doel van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden en een vermelding dat het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden mogelijk niet geschikt is voor een ander doel; (Zie Par. A53, A53A en A54)
- e. een beschrijving van de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden waarin wordt vermeld dat:
  - i. de opdracht inhoudt dat de accountant de specifieke werkzaamheden verricht die zijn overeengekomen met de opdrachtgever (en indien relevant, andere partijen) en de bevindingen rapporteert; (Zie Par. A10)
  - ii. bevindingen zijn de feitelijke uitkomsten van de uitgevoerde overeengekomen specifieke werkzaamheden; en
  - iii. de opdrachtgever (en indien relevant, andere partijen) heeft erkend dat de overeengekomen specifieke werkzaamheden geschikt zijn voor het doel van de opdracht; (Zie Par. A10)
- f. een vermelding:
  - i. indien van toepassing, van de verantwoordelijke partij, zoals geïdentificeerd door de opdrachtgever; en
  - ii. dat verantwoordelijke partij verantwoordelijk is voor het onderzoeksobject waarop de overeengekomen specifieke werkzaamheden zijn uitgevoerd;
- g. een vermelding dat de opdracht is uitgevoerd in overeenstemming met Standaard 4400;
- h. een vermelding dat de accountant geen uitspraak doet over de geschiktheid van de overeengekomen specifieke werkzaamheden;
- i. een vermelding dat de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden geen assurance-opdracht is en dat de accountant dan ook geen oordeel of een assurance-conclusie tot uitdrukking brengt;
- j. een vermelding dat, indien de accountant aanvullende werkzaamheden had uitgevoerd, mogelijk andere aangelegenheden onder de aandacht van de accountant zouden zijn gekomen die gerapporteerd zouden zijn;
- k. een vermelding dat de accountant de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) naleeft of andere professionele vereisten, of vereisten in wet- of regelgeving, die minstens zo veeleisend zijn;
- l. met betrekking tot onafhankelijkheid:
  - i. indien van de accountant niet wordt vereist om onafhankelijk te zijn en verder niet in de

- opdrachtvoorwaarden is overeengekomen dat de accountant aan onafhankelijkheidsvoorschriften moet voldoen, een vermelding dat, voor het doel van de opdracht, er geen onafhankelijkheidsvoorschriften zijn die de accountant moet naleven; of
- ii. indien van de accountant vereist wordt om onafhankelijk te zijn of de accountant in de opdrachtvoorwaarden ermee heeft ingestemd om aan de onafhankelijkheidsvoorschriften te voldoen, een vermelding dat de accountant de relevante onafhankelijkheidsvoorschriften heeft nageleefd. De vermelding dient de relevante onafhankelijkheidsvoorschriften te identificeren;
  - m. een vermelding dat de accountantseenheid waarbij de accountant werkzaam is of aan verbonden is, de NVKS toepast, of andere professionele vereisten, of vereisten in wet- of regelgeving, die minstens zo veeleisend zijn als NVKS;
  - n. een beschrijving van de uitgevoerde werkzaamheden met vermelding van de aard en omvang, en indien van toepassing, de timing, van elke specifieke werkzaamheid zoals overeengekomen in de opdrachtvoorwaarden; (Zie Par. A55, A56 en A57)
  - o. de bevindingen van elke uitgevoerde werkzaamheid, inclusief details over de gevonden uitzonderingen; (Zie Par. A55 en A56)
  - p. de handtekening van de accountant;
  - q. de datum van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden; en
  - r. de naam van de plaats in het rechtsgebied waar de accountant kantoor houdt;
  - s. *een vermelding dat van de opdrachtgever en andere beoogde gebruikers wordt verwacht dat zij een eigen afweging maken van de overeengekomen specifieke werkzaamheden en bevindingen die door de accountant zijn gerapporteerd en hun eigen conclusies trekken uit de door de accountant uitgevoerde werkzaamheden.*

### 31

Indien de accountant in het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden verwijst naar de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige, dient de formulering in het rapport niet te impliceren dat de verantwoordelijkheid van de accountant wordt beperkt door de betrokkenheid van een deskundige. (Zie Par. A58)

### 32

Indien de accountant in het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden een samenvatting van bevindingen verstrekt naast de beschrijving van bevindingen zoals vereist in paragraaf 30(o):

- a. dient de samenvatting van de bevindingen te worden beschreven op een wijze die objectief is, in bewoordingen die duidelijk, niet misleidend en niet voor verschillende interpretaties vatbaar zijn; en
- b. dient het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden een vermelding te bevatten die aangeeft dat het lezen van de samenvatting geen vervanging is voor het lezen van het volledige rapport.

### 33

De accountant dient het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden te dateren niet eerder dan de datum waarop de accountant de opdracht heeft voltooid en de bevindingen heeft vastgesteld overeenkomstig deze Standaard.

### **Het uitvoeren van een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden samen met een andere opdracht**

### 34

Het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden dient duidelijk te worden onderscheiden van rapportages van andere opdrachten. (Zie Par. A59)

### **Documentatie**

### 35

De accountant dient het volgende in de opdrachtdocumentatie op te nemen: (Zie Par. A60)

- a. de schriftelijke opdrachtvoorwaarden en, indien van toepassing, de overeenstemming met de opdrachtgever over wijzigingen in de werkzaamheden;
- b. de aard, timing en omvang van de uitgevoerde overeengekomen specifieke werkzaamheden; en





- c. de bevindingen die voortvloeien uit de uitgevoerde overeengekomen specifieke werkzaamheden.

## **Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten**

### **Toepassingsgebied van deze Standaard**

(Zie Par. 2)

#### **A1**

De verwijzing naar 'onderzoeksubjecten' in deze Standaard omvat alles waarop overeengekomen specifieke werkzaamheden worden uitgevoerd, met inbegrip van informatie, documenten, metingen of naleving van wet- en regelgeving, voor zover relevant.

#### **A2**

Voorbeelden van financiële en niet-financiële onderzoeksubjecten waarop de opdracht kan worden uitgevoerd, zijn:

- Financiële onderzoeksubjecten met betrekking tot:
  - Financiële overzichten van de entiteit of specifieke transactiestromen, rekeningssaldi of toelichtingen in de financiële overzichten.
  - Uitgaven in het kader van een subsidieprogramma.
  - Inkomsten voor het bepalen van royalty's, huur of franchisevergoedingen op basis van een percentage van de inkomsten.
  - Kapitaaltoereikendheidsratio's voor toezichthoudende instanties.
- Niet-financiële onderzoeksubjecten met betrekking tot:
  - Aantallen passagiers gemeld aan een burgerluchtvaart autoriteit.
  - Waarneming van vernietiging van nagemaakte of defecte goederen gemeld aan een toezichthoudende instantie.
  - Geautomatiseerde processen die worden gebruikt voor loterij trekkingen en gemeld aan een toezichthoudende instantie.
  - Omvang van de uitstoot van broeikasgassen gemeld aan een toezichthoudende instantie.

De bovenstaande lijst is niet uitputtend. Naarmate de vraag naar externe verslaggeving zich ontwikkelt, kunnen ook andere soorten onderzoeksubjecten aan de orde komen.

### **Relatie met de wet- en regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing**

(Zie Par. 3)

#### **A3**

De NVKS behandelt de verantwoordelijkheden van de accountantseenheid om diens stelsel van kwaliteitsbeheersing voor aan assurance verwante opdrachten, inclusief opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden, op te zetten en te onderhouden. Deze verantwoordelijkheden zijn gericht op het opzetten van:

- het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid; en
- gerelateerde beleidslijnen van de accountantseenheid die zijn opgezet om de doelstelling van het stelsel van kwaliteitsbeheersing te bereiken en de procedures van de accountantseenheid om naleving van die beleidslijnen te implementeren en te monitoren.

#### **A4**

Onder de NVKS is de accountantseenheid verplicht om een stelsel van kwaliteitsbeheersing op te zetten en te onderhouden om aan de accountantseenheid een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat:

- a. de accountantseenheid en zijn personeel voldoen aan professionele standaarden en aan de van toepassing zijnde vereisten vanuit wet- en regelgeving; en
- b. de door de accountantseenheid of opdrachtpartners uitgebrachte rapportages in de omstandigheden passend zijn<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> NVKS, artikel 4.

## A5

Een rechtsgebied dat de NVKS niet heeft overgenomen met betrekking tot opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden kan eisen hebben gesteld aan de kwaliteitsbeheersing van accountantspraktijken die dergelijke opdrachten verrichten. De bepalingen in deze Standaard over kwaliteitsbeheersing op het niveau van afzonderlijke opdrachten veronderstellen dat de betreffende vereisten op het gebied van kwaliteitsbeheersing minstens zo veeleisend zijn als de vereisten uit de NVKS. Dit wordt bereikt wanneer deze vereisten de accountantspraktijk verplichtingen opleggen om de doelstellingen van de vereisten van de NVKS te bereiken, met inbegrip van de verplichting om een stelsel van kwaliteitsbeheersing op te zetten dat beleidslijnen en procedures omvat die elk van de volgende elementen adresseren:

- verantwoordelijkheid van de leiding voor kwaliteit binnen de accountantseenheid;
- relevante ethische voorschriften;
- aanvaarding en continuering van cliëntrelaties en specifieke opdrachten;
- personeel;
- het uitvoeren van de opdracht; en
- het monitoren.

## A6

Binnen de context van het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid hebben opdrachtteams een verantwoordelijkheid om kwaliteitsbeheersingswerkzaamheden te implementeren die van toepassing zijn op de opdracht.

## A7

Tenzij informatie die door de accountantseenheid of andere partijen verstrekt wordt het tegendeel doet veronderstellen, mag het opdrachtteam steunen op het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid. Het opdrachtteam kan bijvoorbeeld steunen op het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid met betrekking tot:

- competentie van personeel door werving en formele training;
- het onderhouden van cliëntrelaties op grond van systemen voor aanvaarding en continuering ervan;
- het naleven van door wet- en regelgeving gestelde eisen door middel van het proces van monitoren.

Bij het overwegen van tekortkomingen van het stelsel van kwaliteitsbeheersing die op de opdracht van invloed kunnen zijn, kan de opdrachtpartner rekening houden met eventuele maatregelen die de accountantseenheid heeft genomen om de situatie te rectificeren en die de opdrachtpartner in de context van die opdracht voldoende acht.

## A8

Een tekortkoming in het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid wijst er niet noodzakelijkerwijs op dat:

- een opdracht niet in overeenstemming met de professionele standaarden en van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen was uitgevoerd; of
- het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden niet passend was.

## Ingangsdatum

(Zie Par. 11)

## A9

*n.v.t. (betreft overgangsbepalingen in de NV COS)*

## Definities

### Opdrachtgever en andere beoogde gebruikers

(Zie Par. 13 (a), 13 (b), 13 (d), 13(g), 24 (f)(i), 24 (g), 30 (e)(i), 30 (e)(iii))

## A10

In bepaalde omstandigheden kunnen de specifieke werkzaamheden worden overeengekomen met



de beoogde gebruikers, naast de opdrachtgever. Andere beoogde gebruikers dan de opdrachtgever, kunnen ook de geschiktheid van de werkzaamheden erkennen.

*Deze handelingen kunnen soms ook een verplicht karakter hebben. Als de opdrachtgever namelijk geen beoogde gebruiker is of de vertegenwoordiger van de beoogde gebruiker(s) is, dan moet de accountant een of meer aanvullende maatregelen nemen in het kader van de opdrachtaanvaarding- en continuering. (Zie Par. 22A)*

#### **A11**

De opdrachtgever kan, onder verschillende omstandigheden, de verantwoordelijke partij, een regelgever of een andere beoogde gebruiker zijn. Verwijzingen naar de opdrachtgever in deze Standaard omvatten, indien relevant, meerdere opdrachtgevers.

#### **Bevindingen**

(Zie Par. 13 (f))

#### **A12**

Bevindingen zijn geschikt om objectief te worden geverifieerd, hetgeen betekent dat verschillende accountants die dezelfde werkzaamheden verrichten, geacht worden tot gelijkwaardige resultaten te komen. Bevindingen sluiten het tot uitdrukking brengen van een oordeel of van een conclusie uit, evenals eventuele aanbevelingen die de accountant kan doen.

#### **A13**

Accountants kunnen de term 'feitelijke bevindingen' gebruiken in plaats van 'bevindingen', bijvoorbeeld wanneer de accountant bezorgd is dat de term 'bevindingen' verkeerd geïnterpreteerd kan worden. Dit kan het geval zijn in rechtsgebieden of talen waar de term 'bevindingen' kan worden opgevat als resultaten die niet feitelijk zijn.

#### **Relevante ethische voorschriften**

(Zie Par. 17)

#### **Objectiviteit en onafhankelijkheid**

#### **A14**

Van een accountant die een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden uitvoert, wordt vereist om de relevante ethische voorschriften na te leven. Deze betreffen de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en *indien van toepassing de* Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO), samen met nationale vereisten die stringenter zijn. De VGBA schrijft voor dat accountants de fundamentele beginselen in acht moeten nemen, waaronder objectiviteit, hetgeen inhoudt dat accountants hun professionele of zakelijke oordeelsvorming niet in gevaar mogen brengen als gevolg van een tendentie (bias), belangenverstremgeling of ongepaste beïnvloeding door anderen. De relevante ethische voorschriften waaraan de accountant is onderworpen vereisen dus minimaal dat de accountant objectief is bij het verrichten van een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden.

#### **A15**

De ViO bevat geen onafhankelijkheidsvoorschriften voor de uitvoering van opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden. Nationale ethische voorschriften, wet- of regelgeving, andere beroepsvereisten, of voorwaarden van een contract, programma of regeling met betrekking tot het onderzoeksobject van de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden kunnen evenwel vereisten inzake onafhankelijkheid bevatten.



## De niet-naleving van wet- en regelgeving<sup>3</sup>

### A16

Wet- en regelgeving of relevante ethische voorschriften kunnen:

- van de accountant vereisen om geïdentificeerde of vermoede niet-naleving van wet- en regelgeving te rapporteren aan een bevoegde instantie buiten de entiteit;
- verantwoordelijkheden vaststellen die maken dat rapporteren aan een bevoegde instantie buiten de entiteit in de gegeven omstandigheden passend kan zijn.<sup>4</sup>

### A17

Het rapporteren van geïdentificeerde of vermoede niet-naleving van wet- en regelgeving aan een bevoegde instantie buiten de entiteit kan vereist worden of passend zijn in de omstandigheden omdat:

- wet- en regelgeving of relevante ethische voorschriften van de accountant vereisen om te rapporteren;
- de accountant bepaald heeft dat rapporteren een passende actie is om in te spelen op geïdentificeerde of vermoede niet-naleving in overeenstemming met relevante ethische voorschriften: of
- wet- en regelgeving of relevante ethische voorschriften de accountant het recht verschaffen om dit te doen.

### A18

Van de accountant wordt niet verwacht om een bepaald begrip van wet- en regelgeving te hebben dat verder gaat dan wat nodig is om de opdracht te verrichten. Echter, wet- en regelgeving of relevante ethische voorschriften kunnen verwachten dat de accountant kennis, professionele oordeelsvorming en deskundigheid toepast bij het inspelen op niet-naleving van wet- en regelgeving. Of een handeling een daadwerkelijk geval van niet-naleving van wet- en regelgeving inhoudt is uiteindelijk een zaak die moet worden bepaald door een rechtbank of een andere bevoegde gerechtelijke instantie.

### A19

In bepaalde omstandigheden kan het rapporteren van geïdentificeerde of vermoede gevallen van niet-naleving van wet- en regelgeving aan een bevoegde instantie buiten de entiteit worden uitgesloten door de geheimhoudingsplicht van de accountant uit hoofde van wet- en regelgeving of relevante ethische voorschriften. In andere gevallen zou het rapporteren van gevallen of vermoede gevallen van niet-naleving aan een bevoegde instantie buiten de entiteit niet worden beschouwd als een schending van de geheimhoudingsplicht uit hoofde van de relevante ethische voorschriften.<sup>5</sup>

### A20

De accountant kan overwegen om intern te consulteren (bijvoorbeeld binnen de accountantseenheid of een netwerkonderdeel), juridisch advies in te winnen om de professionele of juridische implicaties van het ondernemen van een bepaalde actie te begrijpen of op een vertrouwelijke basis te consulteren met een regelgever of toezichthouder of beroepsorganisatie (tenzij dit op grond van wet- of regelgeving verboden is of de geheimhoudingsplicht zou schenden).<sup>6</sup>

## Professionele oordeelsvorming

(Zie Par. 18)

### A21

Professionele oordeelsvorming wordt uitgeoefend bij het toepassen van de vereisten van deze

<sup>3</sup> Relevante ethische voorschriften kunnen erop wijzen dat niet-naleving van wet- en regelgeving fraude omvat. Zie bijvoorbeeld de toelichting op artikel 2 in de NV NOCLAR.

<sup>4</sup> Zie NV NOCLAR.

<sup>5</sup> *In de Nederlandse context wordt de accountant op grond van artikel 16 van de VGBA in een aantal situaties ontslagen van de geheimhoudingsplicht. Dit betreft onder meer de situatie dat de accountant bij wet verplicht of bevoegd is om vertrouwelijke informatie en gegevens te verstrekken aan een bevoegde instantie buiten de entiteit.*

<sup>6</sup> Zie VGBA artikel 16.



Standaard en de relevante ethische voorschriften en bij het nemen van weloverwogen beslissingen over de te ondernemen acties die gedurende de opdracht passend zijn.

## A22

Bij het aanvaarden van, uitvoeren van en het rapporteren over de opdracht wordt professionele oordeelsvorming toegepast, bijvoorbeeld bij:

### *Het aanvaarden van de opdracht*

- Het bespreken en overeenkomen met de opdrachtgever (en indien relevant, andere partijen) van de aard, timing en omvang van de te verrichten werkzaamheden (rekening houdend met het doel van de opdracht).
- Het bepalen of aan de voorwaarden voor opdrachtaanvaarding en -continuering is voldaan.
- Het bepalen van de middelen die nodig zijn om de werkzaamheden te verrichten zoals is overeengekomen in de opdrachtvoorwaarden, met inbegrip van de noodzaak om een beroep te doen op een door de accountant ingeschakelde deskundige.
- Het bepalen van passende acties indien de accountant zich bewust wordt van feiten of omstandigheden die suggereren dat de werkzaamheden waarmee de accountant wordt gevraagd in te stemmen, niet geschikt zijn voor het doel van de opdracht.

### *Het uitvoeren van de opdracht*

- Het bepalen van passende acties of reacties indien, tijdens het verrichten van de overeengekomen specifieke werkzaamheden, de accountant kennis krijgt van:
  - aangelegenheden die kunnen wijzen op fraude of op een geval van niet-naleving of vermoede niet-naleving van wet- of regelgeving;
  - andere aangelegenheden die twijfel doen rijzen over de integriteit van de informatie die relevant is voor de overeengekomen specifieke werkzaamheden of die erop wijzen dat de informatie misleidend kan zijn;
  - werkzaamheden die niet kunnen worden uitgevoerd zoals zijn overeengekomen.

### *Rapporteren over de opdracht*

- Het op een objectieve wijze en voldoende gedetailleerd beschrijven van de bevindingen, ook wanneer er uitzonderingen zijn gevonden.

## A23

Bij het uitvoeren van de opdracht is de noodzaak voor de accountant om professionele oordeelsvorming uit te oefenen beperkt bij het verrichten van de overeengekomen specifieke werkzaamheden, onder meer om de volgende redenen:

- De opdracht omvat het uitvoeren van de specifieke werkzaamheden die zijn overeengekomen door de accountant en de opdrachtgever, waarbij de opdrachtgever heeft erkend dat de uit te voeren werkzaamheden geschikt zijn voor het doel van de opdracht.
- De overeengekomen specifieke werkzaamheden en de bevindingen die voortvloeien uit het verrichten van deze werkzaamheden zijn geschikt om objectief te worden beschreven, in bewoordingen die duidelijk, niet misleidend en niet voor verschillende interpretaties vatbaar zijn.
- De bevindingen zijn geschikt om objectief te worden geverifieerd, wat betekent dat van verschillende accountants die dezelfde werkzaamheden verrichten wordt verwacht dat ze tot gelijkwaardige resultaten komen.

## **Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht**

(Zie Par. 19 en 20)

## A24

Bij het nemen van verantwoordelijkheid voor de algehele kwaliteit van elke iedere opdracht, wordt door de handelingen van de opdrachtpartner en passende signalen aan de andere leden van het opdrachtteam het belang van het bereiken van kwaliteit van de opdracht benadrukt door het volgende:

- a. het verrichten van werkzaamheden die voldoen aan professionele standaarden en door wet- en regelgeving gestelde eisen;
- b. het naleven van de van toepassing zijnde beleid en procedures van de accountantseenheid met betrekking tot kwaliteitsbeheersing; en
- c. het uitbrengen van het rapport overeenkomstig deze standaard.



## A25

De NVKS vereist van de accountantseenheid om die informatie te verkrijgen die in de gegeven omstandigheden noodzakelijk wordt geacht:

- alvorens een opdracht met een nieuwe cliënt te aanvaarden;
- ingeval er besloten wordt een bestaande opdracht wel of niet te continueren; alsmede
- wanneer het aanvaarden van een nieuwe opdracht van een bestaande cliënt wordt overwogen.

Informatie die de opdrachtpartner ondersteunt bij het bepalen of aanvaarding of continuering van cliëntrelaties en opdrachten tot het uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden passend is, kan informatie over de integriteit van de belangrijkste houders van kapitaalbelangen en kernpersonen binnen het management en de met governance belaste personen omvatten. Als de opdrachtpartner redenen heeft om de integriteit van het management in zodanige mate in twijfel te trekken dat dit waarschijnlijk een goede uitvoering van de opdracht zal beïnvloeden, kan het niet passend zijn om de opdracht te aanvaarden.

## A26

In de NVKS is opgenomen dat de accountantseenheid zich inspant om ervoor te zorgen dat de accountantseenheid en het personeel de relevante ethische voorschriften naleven. In deze standaard zijn de verantwoordelijkheden van de opdrachtpartner met betrekking tot de naleving van relevante ethische voorschriften door het opdrachtteam uiteengezet.

## A27

Indien de accountant niet in staat is om aan het vereiste in paragraaf 20 te voldoen, kan het passend zijn om met de opdrachtgever overeen te komen om de reikwijdte van de opdracht te beperken tot werkzaamheden waarvoor de accountant op passende wijze de verantwoordelijkheid kan nemen. De opdrachtgever kan afzonderlijk een deskundige inschakelen om de overige werkzaamheden uit te voeren.

## Aanvaarding en continuering van de opdracht

(Zie Par. 21, 22 en 23)

## A28

Bij het verwerven van inzicht in het doel van de opdracht, kan de accountant zich bewust worden van aanwijzingen dat de werkzaamheden die de accountant gevraagd wordt uit te voeren niet geschikt zijn voor het doel van de opdracht. De accountant kan zich bijvoorbeeld bewust zijn van feiten of omstandigheden die erop wijzen dat:

- de werkzaamheden geselecteerd zijn op een manier die bedoeld is om de besluitvorming van de beoogde gebruikers te beïnvloeden;
- het onderzoeksobject waarop de overeengekomen specifieke werkzaamheden worden verricht onbetrouwbaar is;
- een assurance-opdracht of een adviesdienst beter kan voldoen aan de behoeften van de opdrachtgever of andere beoogde gebruikers.

## A29

*De accountant kan de uit te voeren werkzaamheden bespreken met de beoogde gebruiker(s) of de vertegenwoordiger(s) daarvan om inzicht te krijgen in de doelstelling van de opdracht en de verwachte werkzaamheden.*

## A29A

*De accountant kan de uit te voeren werkzaamheden vergelijken met een toereikende vastlegging daarover van de beoogde gebruiker(s) of de vertegenwoordiger(s) daarvan, bijvoorbeeld in de vorm van wet- en regelgeving, een accountantsprotocol of correspondentie. (Zie Par. 22A, onderdeel c)*

## A30

Indien niet aan de voorwaarden in de paragrafen 21, 22 en 22A is voldaan, is het onwaarschijnlijk dat een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden kan voldoen aan de behoeften van de opdrachtgever of van andere beoogde gebruikers. In dergelijke omstan-



digheden kan de accountant andere diensten voorstellen, zoals een assurance-opdracht, die meer geschikt kunnen zijn.

### **A31**

Alle voorwaarden in de paragrafen 21, 22 en 22A zijn ook van toepassing op werkzaamheden die in de loop van de opdracht zijn toegevoegd of gewijzigd.

## **Beschrijvingen van overeengekomen specifieke werkzaamheden en bevindingen**

(Zie Par. 22 (c))

### **A31A**

*In bijlage 2 zijn voorbeelden opgenomen van beschrijvingen van overeengekomen specifieke werkzaamheden en bevindingen.*

### **A32**

De werkzaamheden die tijdens de opdracht moeten worden uitgevoerd, kunnen door wet- en regelgeving zijn voorgeschreven. In sommige omstandigheden kan wet- en regelgeving ook voorschrijven hoe de werkzaamheden of bevindingen moeten worden beschreven in het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden. Zoals uiteengezet in paragraaf 22(c), is een voorwaarde voor het aanvaarden van een opdracht dat de accountant heeft vastgesteld dat de overeengekomen specifieke werkzaamheden en de bevindingen objectief kunnen worden beschreven, in bewoordingen die duidelijk, niet misleidend en niet voor verschillende interpretaties vatbaar zijn.

### **A33**

De overeengekomen specifieke werkzaamheden worden objectief beschreven, in bewoordingen die duidelijk, niet misleidend en niet voor verschillende interpretaties vatbaar zijn. Dit betekent dat zij voldoende specifiek worden beschreven zodat de beoogde gebruiker de aard en de omvang en, indien van toepassing, de timing van de uitgevoerde werkzaamheden kan begrijpen. Het is belangrijk te erkennen dat elke term mogelijk op een onduidelijke of misleidende manier kan worden gebruikt, afhankelijk van de context of van het ontbreken daarvan. Ervan uitgaande dat de termen passend zijn in de context waarin ze worden gebruikt, zijn voorbeelden van beschrijvingen van activiteiten die aanvaardbaar kunnen zijn:

- bevestigen;
- vergelijken;
- overeenkomen;
- traceren;
- inspecteren;
- verzoeken om inlichtingen;
- herberekenen;
- waarnemen.

### **A34**

Termen die onduidelijk, misleidend of voor verschillende interpretaties vatbaar kunnen zijn, afhankelijk van de context waarin ze worden gebruikt, zijn bijvoorbeeld:

- termen die onder de standaarden worden geassocieerd met assurance, zoals 'geeft een getrouwe weergave' of 'getrouw beeld', 'controle', 'beoordeling', 'zekerheid', 'oordeel', of 'conclusie';
- termen die het tot uitdrukking brengen van een oordeel of van een conclusie impliceren, zoals 'wij certificeren', 'wij verifiëren', 'wij hebben vastgesteld' met betrekking tot de bevindingen;
- onduidelijke of vage formuleringen zoals 'wij hebben alle toelichtingen ontvangen en alle werkzaamheden uitgevoerd die wij nodig achten';
- termen die voor verschillende interpretaties vatbaar zijn, zoals 'materieel' of 'significant';
- onnauwkeurige omschrijvingen van werkzaamheden zoals 'bespreken', 'evalueren', 'testen', 'analyseren' of 'onderzoeken' zonder de aard en omvang, en indien van toepassing, de timing, van de uit te voeren werkzaamheden te specificeren. Het gebruik van het woord 'bespreken' kan bijvoorbeeld onnauwkeurig zijn zonder te specificeren met wie de bespreking is gehouden of welke specifieke vragen zijn gesteld;
- termen die suggereren dat de bevindingen geen feitelijke resultaten weergeven, zoals 'naar onze mening', 'vanuit ons perspectief' of 'wij nemen het standpunt in dat'.

### A35

Bijvoorbeeld een werkzaamheid zoals 'het beoordelen van de kostenallocatie om te bepalen of deze redelijk is' voldoet waarschijnlijk niet aan de voorwaarde dat de bewoordingen duidelijk, niet misleidend of niet voor verschillende interpretaties vatbaar zijn, omdat:

- de term 'beoordelen' door sommige gebruikers verkeerd kan worden geïnterpreteerd namelijk dat de kostenallocatie het onderwerp was van een assurance-opdracht met een beperkte mate van zekerheid, ook al is een dergelijke zekerheid niet bedoeld op grond van de werkzaamheden;
- de term 'redelijk' is onderhevig aan verschillende interpretaties met betrekking tot wat 'redelijk' is.

### A36

In omstandigheden waarin wet- en regelgeving een werkzaamheid specificiert of beschrijft in termen die onduidelijk, misleidend of voor verschillende interpretaties vatbaar zijn, kan de accountant voldoen aan de voorwaarde in paragraaf 22(c) door bijvoorbeeld de opdrachtgever te verzoeken om:

- de werkzaamheid of de beschrijving van de werkzaamheid aan te passen, zodat deze niet langer onduidelijk, misleidend of voor verschillende interpretaties vatbaar is;
- *een definitie van de betreffende term uit te werken die de accountant opneemt in het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden, als de werkzaamheid of de beschrijving van de werkzaamheid niet kan worden aangepast.*

### Naleving van onafhankelijkheidsvoorschriften

(Zie Par. 22 (e), 24 (e))

### A37

Paragraaf 22(e) is van toepassing wanneer de accountant verplicht is de onafhankelijkheidsvoorschriften na te leven om redenen zoals bijvoorbeeld in paragraaf A15 zijn uiteengezet. Paragraaf 22(e) is ook van toepassing wanneer de accountant met de opdrachtgever in de opdrachtvoorwaarden overeenkomt om aan de onafhankelijkheidsvoorschriften te voldoen. De accountant kan bijvoorbeeld aanvankelijk hebben vastgesteld dat de accountant op grond van relevante ethische voorschriften, wet- en regelgeving, of om andere redenen niet verplicht is de onafhankelijkheidsvoorschriften na te leven. Echter bij de aanvaarding en continuering van de opdracht of het overeenkomen van de opdrachtvoorwaarden, kan kennis van de accountant van de volgende zaken aanleiding zijn voor een overleg met de opdrachtgever over de vraag of de naleving van bepaalde geïdentificeerde onafhankelijkheidsvoorschriften gepast is voor het doel van de opdracht:

- de doelstelling van de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden;
- de identiteit van de opdrachtgever, andere beoogde gebruikers en de verantwoordelijke partij (indien verschillend van de opdrachtgever);
- de aard, timing en omvang van de uit te voeren werkzaamheden; of
- andere opdrachten die de accountant verricht of heeft verrichten voor de opdrachtgever, andere beoogde gebruikers of de verantwoordelijke partij (indien verschillend van de opdrachtgever).

### A38

De controlerend accountant van de financiële overzichten van de opdrachtgever (of van de verantwoordelijke partij indien deze verschilt van de opdrachtgever) kan ook worden ingeschakeld voor een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden. In een dergelijke situatie zouden de beoogde gebruikers van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden kunnen veronderstellen dat de accountant onafhankelijk is voor het doel van de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden. De accountant kan derhalve met de opdrachtgever overeenkomen dat naleving van de onafhankelijkheidsvoorschriften, die van toepassing zijn op controles van financiële overzichten, passend is voor het doel van de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden. In een dergelijk geval wordt in de opdrachtvoorwaarden een vermelding opgenomen dat van de accountant wordt vereist om te voldoen aan de onafhankelijkheidsvoorschriften, in overeenstemming met paragraaf 24(e).



## Het overeenkomen van de voorwaarden van de opdracht

(Zie Par. 24 en 25)

### A39

Indien relevant kunnen aanvullende zaken worden opgenomen in de opdrachtbevestiging, bijvoorbeeld:

- afspraken met betrekking tot de betrokkenheid van een door de accountant ingeschakelde deskundige bij sommige aspecten van de opdracht;
- eventuele beperkingen in het gebruik of de verspreiding van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden.

### A40

Een voorbeeldtekst van een opdrachtbevestiging voor een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden is in HRA deel 3 opgenomen.

### A41

De accountant kan met de opdrachtgever overeenkomen dat de uit te voeren werkzaamheden grenswaarden voor het bepalen van uitzonderingen zullen omvatten. Indien dit het geval is, worden deze grenswaarden opgenomen in de beschrijvingen van de werkzaamheden in de opdrachtvoorwaarden.

### A42

In bepaalde omstandigheden kan wet- en regelgeving slechts de aard van de uit te voeren werkzaamheden voorschrijven. In dergelijke omstandigheden komt de accountant, overeenkomstig paragraaf 24(i), de timing en de omvang van de uit te voeren werkzaamheden overeen met de opdrachtgever, zodat de opdrachtgever een basis heeft om te erkennen dat de uit te voeren werkzaamheden geschikt zijn voor het doel van de opdracht.

### A43

In bepaalde omstandigheden vinden het overeenkomen van de opdrachtvoorwaarden en het verrichten van de overeengekomen specifieke werkzaamheden *volgtijdelijk plaats*. In andere omstandigheden is het overeenkomen van de opdrachtvoorwaarden en het verrichten van de overeengekomen specifieke werkzaamheden een iteratief proces, waarbij wijzigingen in de specifieke werkzaamheden worden overeengekomen naarmate de opdracht vordert door in te spelen op nieuwe informatie. Indien specifieke werkzaamheden die eerder zijn overeengekomen, moeten worden gewijzigd, vereist paragraaf 25 dat de accountant de gewijzigde opdrachtvoorwaarden overeenkomt met de opdrachtgever. De gewijzigde opdrachtvoorwaarden kunnen bijvoorbeeld de vorm aannemen van een bijgewerkte opdrachtbevestiging, een addendum bij een bestaande opdrachtbevestiging, of een andere vorm van schriftelijke erkenning.

## Doorlopende opdrachten

(Zie Par. 26)

### A44

De accountant kan beslissen om geen nieuwe opdrachtbevestiging of andere schriftelijke overeenkomst te sturen voor een doorlopende opdracht. De volgende factoren kunnen er echter op duiden dat het passend is om de opdrachtvoorwaarden te herzien, of om de opdrachtgever te herinneren aan de bestaande opdrachtvoorwaarden:

- elke indicatie dat de opdrachtgever het doel van de opdracht dan wel de aard, timing of omvang van de overeengekomen specifieke werkzaamheden verkeerd begrijpt;
- elke herziene of bijzondere opdrachtvoorwaarde, met inbegrip van wijzigingen in de eerder overeengekomen specifieke werkzaamheden;
- een wijziging in door wet- en regelgeving gestelde eisen of contractuele vereisten die invloed hebben op de opdracht;
- een wijziging in het management of de met governance belaste personen van de opdrachtgever.

## Het verrichten van de overeengekomen specifieke werkzaamheden

(Zie Par. 28)

### A45

De accountant kan besluiten om schriftelijke bevestigingen te vragen in bepaalde omstandigheden, bijvoorbeeld:

- Als de overeengekomen specifieke werkzaamheden betrekking hebben op verzoeken tot inlichtingen kan de accountant om schriftelijke bevestigingen verzoeken over de antwoorden die mondeling zijn gegeven.
- Indien de opdrachtgever niet de verantwoordelijke partij is, kan de accountant met de opdrachtgever overeenkomen om, bij wijze van een overeengekomen specifieke werkzaamheid, de verantwoordelijke partij om schriftelijke bevestigingen te verzoeken.

## Het gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige

(Zie Par. 29)

### A46

Gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige kan inhouden dat een deskundige wordt betrokken om de accountant bij te staan in:

- Het bespreken met de opdrachtgever van de uit te voeren overeengekomen specifieke werkzaamheden. Bijvoorbeeld: een advocaat kan de accountant suggesties geven over het opzetten van de werkzaamheden gericht op juridische aspecten van een contract; of
- Het verrichten van één of meer van de overeengekomen specifieke werkzaamheid(heden). Bijvoorbeeld een chemicus kan één van de overeengekomen specifieke werkzaamheden uitvoeren, zoals het bepalen van de toxinegehalten in een graanmonster.

### A47

De door de accountant ingeschakelde deskundige kan een externe deskundige zijn die door de accountant wordt ingehuurd, dan wel een interne deskundige die deel uitmaakt van de accountantseenheid en derhalve onderworpen is aan het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantsseenheid. De accountant mag steunen op het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantsseenheid, tenzij de door de accountantseenheid of andere partijen verschaft informatie iets anders suggereert. In welke mate de accountant hierop kan steunen, zal variëren naar gelang de omstandigheden en kan van invloed zijn op de aard, timing en omvang van de werkzaamheden van de accountant met betrekking tot aangelegenheden zoals:

- competentie en capaciteiten door wervings- en trainingsprogramma's;
- de evaluatie door de accountant van de objectiviteit van de ingeschakelde deskundige;
- overeenstemming met de door de accountant ingeschakelde deskundige.

Een dergelijk steunen op het stelsel van kwaliteitsbeheersing vermindert de verantwoordelijkheid van de accountant niet om te voldoen aan de vereisten van deze Standaard.

### A48

Indien de door de accountant ingeschakelde deskundige één of meer van de overeengekomen specifieke werkzaamheid(heden) verricht, omvat de overeenkomst over de aard, reikwijdte en doelstellingen van de werkzaamheden van die deskundige, zoals vereist op grond van paragraaf 29 (b), de aard, timing en omvang van de werkzaamheid(heden) die door de accountant ingeschakelde deskundige zal (zullen) worden uitgevoerd. Naast de aangelegenheden die vereist zijn op grond van paragraaf 29(b), kan het passend zijn dat de overeenkomst met de door de accountant ingeschakelde deskundige onder meer de volgende aangelegenheden omvat:

- a. de respectievelijke rollen en verantwoordelijkheden van de accountant en die van de deskundige;
- b. de aard, timing en omvang van de communicatie tussen de accountant en de deskundige, met inbegrip van de vorm van elk rapport dat door die deskundige moet worden verstrekt; en
- c. de noodzaak voor de door de accountant ingeschakelde deskundige om vertrouwelijkheidsvereisten in acht te nemen.



#### **A49**

De aangelegenheden die in paragraaf A47 worden genoemd kunnen van invloed zijn op de mate van detaillering en formaliteit van de overeenkomst tussen de accountant en de door de accountant ingeschakelde deskundige, met inbegrip van de vraag of het passend is dat de overeenkomst schriftelijk zal zijn. De overeenkomst tussen de accountant en de door de accountant ingeschakelde externe deskundige is vaak in de vorm van een opdrachtbevestiging.

#### **A50**

Wanneer de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige worden gebruikt, kan het passend zijn sommige van de in paragraaf 29 vereiste werkzaamheden uit te voeren in het stadium van de aanvaarding of continuering van de opdracht.

#### **Het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden**

(Zie Par. 30, 31, 32 en 33)

#### **A51**

*Een voorbeeldtekst van een rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden is in HRA deel 3 opgenomen.*

#### **Het onderzoeksobject waarop overeengekomen specifieke werkzaamheden zijn uitgevoerd**

(Zie Par. 30 (c))

#### **A52**

Indien van toepassing, om misverstanden te voorkomen, kan de accountant duidelijk wensen te maken dat het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden geen informatie bevat die verder gaat dan de onderzoeksobjecten waarop de overeengekomen specifieke werkzaamheden zijn uitgevoerd. Als de accountant bijvoorbeeld de opdracht heeft gekregen om overeengekomen specifieke werkzaamheden uit te voeren voor de debiteuren- en voorraadposten van een entiteit, kan de accountant een vermelding opnemen dat het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden enkel betrekking heeft op deze posten en niet op de financiële overzichten van de entiteit als geheel.

#### **Doelstelling van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden**

(Zie Par. 30 (d))

#### **A53**

Naast de op grond van paragraaf 30(d) vereiste vermelding, kan de accountant het passend vinden om aan te geven dat het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden uitsluitend bedoeld is voor de opdrachtgever en de beoogde gebruikers. Afhankelijk van de wet- en regelgeving van het betrokken rechtsgebied kan dit worden bereikt door een beperking van de verspreidingskring of het gebruik van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden. In sommige rechtsgebieden kan het mogelijk zijn om het gebruik van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden te beperken, maar niet de verspreidingskring. In andere rechtsgebieden kan het mogelijk zijn om de verspreidingskring van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden te beperken, maar niet het gebruik.

#### **A53A**

##### ***Specifieke aspecten publieke sector***

*Een uitzondering op de beperking in de verspreidingskring is als wettelijke voorschriften anders bepalen, zoals de Wet open overheid (Woo). Het uitgangspunt in de Woo is dat overheidsinformatie altijd openbaar is, tenzij de Woo of andere wetgeving bepaalt dat de gevraagde informatie niet geschikt is om openbaar te maken.*

#### A54

Factoren die de accountant in overweging kan nemen bij de beslissing om de verspreidingskring of het gebruik van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden te beperken (indien dit is toegestaan), zijn bijvoorbeeld of:

- er een verhoogd risico bestaat dat andere gebruikers dan de beoogde gebruikers het doel van de opdracht verkeerd begrijpen of de bevindingen verkeerd interpreteren;
- de overeengekomen specifieke werkzaamheden uitsluitend zijn ontworpen voor gebruik door interne gebruikers, zoals het management en de met governance belaste personen van de opdrachtgever;
- de overeengekomen specifieke werkzaamheden of bevindingen vertrouwelijke informatie bevatten.

#### Overeengekomen specifieke werkzaamheden en bevindingen

(Zie Par. 30 (n) en 30 (o))

#### A55

Indien de accountant niet in staat is de overeengekomen specifieke werkzaamheden of bevindingen te beschrijven zonder vertrouwelijke of gevoelige informatie op te nemen, kan de accountant overwegen om:

- intern te consulteren (bijvoorbeeld binnen de accountantseenheid of netwerkonderdeel);
- extern te consulteren (bijvoorbeeld met de relevante beroepsorganisatie of een andere accountant); of
- juridisch advies in te winnen, om de professionele of juridische implicaties te begrijpen van een bepaalde handelwijze.

#### A56

Er kunnen zich omstandigheden voordoen waarbij het feit dat eerder overeengekomen specifieke werkzaamheden niet zijn uitgevoerd of zijn aangepast, van belang is voor het door de beoogde gebruikers in overweging nemen van de overeengekomen specifieke werkzaamheden en de bevindingen. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn wanneer de werkzaamheden in wet- en regelgeving zijn vastgelegd. In dergelijke omstandigheden kan de accountant in het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden aangeven welke werkzaamheden uit de oorspronkelijke opdrachtvoorwaarden, niet konden worden uitgevoerd of werden gewijzigd, en waarom dit het geval is geweest.

#### A57

De accountant kan verwijzen naar de datum waarop de overeengekomen specifieke werkzaamheden zijn overeengekomen in de opdrachtvoorwaarden.

#### Verwijzing naar de door de accountant ingeschakelde deskundige

(Zie Par. 31)

#### A58

In bepaalde omstandigheden kan wet- en regelgeving vereisen dat in het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden wordt verwezen naar een door de accountant ingeschakelde deskundige die een of meerdere van de overeengekomen specifieke werkzaamheden heeft uitgevoerd. Een dergelijke verwijzing kan bijvoorbeeld vereist zijn met het oog op transparantie in de publieke sector. De accountant kan dit ook in andere omstandigheden passend vinden, bijvoorbeeld wanneer de accountant bij de beschrijving van de overeengekomen specifieke werkzaamheden verwijst naar de door de accountant ingeschakelde deskundige. Niettemin heeft de accountant een ongedeelde verantwoordelijkheid voor de bevindingen in het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden, en die verantwoordelijkheid wordt niet beperkt door het gebruik van de door de accountant ingeschakelde deskundige. Het is derhalve van belang dat, indien het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden verwijst naar de door de accountant ingeschakelde deskundige, het rapport niet impliceert dat de verantwoordelijkheid van de accountant minder wordt door de verwijzing naar de door de accountant ingeschakelde deskundige.



## Het uitvoeren van een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden samen met een andere opdracht

(Zie Par. 34)

### A59

Aan een accountant kan worden gevraagd om samen met de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden andere opdrachten uit te voeren, zoals het geven van aanbevelingen die voortvloeien uit de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden. Dergelijke verzoeken kunnen de vorm aannemen van één verzoek aan de accountant om overeengekomen specifieke werkzaamheden te verrichten en aanbevelingen te geven. Hierbij kunnen de opdrachtvoorwaarden van de verschillende opdrachten in één opdrachtbevestiging worden uiteengezet. Om misverstanden te voorkomen, vereist paragraaf 34 dat in het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden duidelijk een onderscheid wordt gemaakt met de rapporten van andere opdrachten. Zo kunnen de aanbevelingen bijvoorbeeld:

- worden verstrekt in een afzonderlijk document apart van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden; of
- worden opgenomen in een document dat zowel het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden als de aanbevelingen bevat, maar de aanbevelingen duidelijk onderscheidt van het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden, bijvoorbeeld door het rapport inzake overeengekomen specifieke werkzaamheden en de aanbevelingen in afzonderlijke delen van het document op te nemen.

### Documentatie

(Zie Par. 35)

### A60

Documentatie van de aard, timing en omvang van de uitgevoerde overeengekomen specifieke werkzaamheden kan bijvoorbeeld een vastlegging bevatten van:

- De onderscheidende kenmerken van het onderzoeksobject(de onderzoeksobjecten) waarop de overeengekomen specifieke werkzaamheden zijn uitgevoerd. Onderscheidende kenmerken zullen variëren afhankelijk van de aard van de overeengekomen specifieke werkzaamheden en van de onderzoeksobjecten waarop de overeengekomen specifieke werkzaamheden worden uitgevoerd. Bijvoorbeeld:
  - Voor werkzaamheden betreffende de inkooporders, kan de accountant de geselecteerde documenten identificeren aan de hand van hun data en unieke inkoopordernummers.
  - Voor werkzaamheden waarbij een selectie van alle posten boven een bepaald bedrag in een gegeven populatie vereist is, kan de accountant de reikwijdte van de werkzaamheden in het dossier vastleggen en de populatie bepalen (bijvoorbeeld alle journaalposten boven een bepaald bedrag uit de dagboeken voor een specifieke periode, alle urenstaten van uren boven een bepaald aantal of elk tiende item op een specifieke lijst);
  - Voor werkzaamheden waarbij inlichtingen moeten worden ingewonnen bij bepaalde personeelsleden van de entiteit, kan de accountant in het dossier een vastlegging maken van de data van deze interviews, de namen en functieomschrijvingen van de personeelsleden van de entiteit en de specifieke verzoeken om inlichtingen die werden verricht;
  - Voor waarnemingswerkzaamheden kan de accountant in het dossier een vastlegging maken van het proces of het object van waarneming, van de relevante personen, van hun respectieve verantwoordelijkheden, alsmede van de plaats en het tijdstip waarop de waarneming is uitgevoerd.
- Wie de overeengekomen specifieke werkzaamheden heeft uitgevoerd en de datum waarop deze werkzaamheden zijn uitgevoerd.
- Wie de uitgevoerde overeengekomen werkzaamheden heeft beoordeeld, en de datum en omvang van deze beoordeling.

### Bijlage 1: Vergelijking kenmerken opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met een assurance-opdracht

*In onderstaand schema worden de kenmerken van een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden verduidelijkt door deze te vergelijken met een assurance-opdracht.*

Onderwerp	Overeengekomen specifieke werkzaamheden	Assurance-opdracht
<b>Context</b>	Besloten kring (communicatie met opdrachtgever en e.v.t. andere beoogde gebruikers is noodzakelijk)	Open of besloten kring
<b>Doel opdracht</b>	Het rapporteren van bevindingen aan de opdrachtgever en e.v.t. andere beoogde gebruikers.	Het geven van een oordeel/conclusie over het getrouwe beeld van informatie of de naleving van voorgeschreven vereisten.
<b>Werkzaamheden: Planning</b>	De accountant komt in overleg met de opdrachtgever en e.v.t. andere beoogde gebruikers tot bepaalde werkzaamheden. Het is de verantwoordelijkheid van de opdrachtgever om te bepalen of de overeengekomen specifieke werkzaamheden geschikt zijn voor het doel van de opdracht.	Accountant bepaalt zelfstandig op basis van een normenkader de werkzaamheden die nodig zijn om tot een oordeel/conclusie te komen.
<b>Uitvoeren</b>	Aard van de werkzaamheden is vergelijkbaar	
<b>Evaluatie</b>	De opdrachtgever en andere beoogde gebruikers maken een eigen afweging over de overeengekomen werkzaamheden en bevindingen en trekken hun eigen conclusies.	Accountant evalueert de uitkomsten van de werkzaamheden ter vorming van zijn oordeel/conclusie.
<b>Rapportage</b>	Beschrijving van de specifieke werkzaamheden en bevindingen.	Het oordeel/de conclusie over het object.

## Bijlage 2: Voorbeelden van beschrijvingen van overeengekomen specifieke werkzaamheden en bevindingen

### Voorbeeld 1 Bevindingen waarbij geen uitzonderingen zijn gevonden

	Specifieke werkzaamheden	Bevindingen
1	Een lijst verkrijgen van het management van ... (verantwoordelijke partij) met alle contracten die tussen ... (1 januari 20X1) en ... (31 december 20X1) zijn afgesloten voor ... (xyz) producten ('lijst') en het identificeren van alle contracten met een waarde van meer dan \$ 25.000.	We hebben van het management een lijst verkregen met alle contracten voor ... (xyz) producten die tussen ... (1 januari 20X1) en ... (31 december 20X1) zijn afgesloten. Van de 125 contracten op de lijst, identificeerden we 37 contracten met een waarde van meer dan \$ 25.000.
2	Vergelijk voor elk geïdentificeerd contract met een waarde van meer dan \$ 25.000 op de lijst, het contract met de aanbestedingsdocumenten en bepaal of het contract was onderworpen aan biedingen door ten minste 3 aannemers van de 'lijst van vooraf gekwalificeerde aannemers' van ... (verantwoordelijke partij).	We inspecteerden de aanbestedingsdocumenten van 37 contracten met een waarde van meer dan \$ 25.000. De uitkomst van de inspectie was dat voor alle 37 contracten een bieding was uitgebracht door ten minste 3 aannemers van de 'lijst van vooraf gekwalificeerde aannemers' van ... (verantwoordelijke partij).
3	Vergelijk voor elk geïdentificeerd contract met een waarde van meer dan \$ 25.000 op de lijst, het te betalen bedrag van het ondertekende contract met het bedrag dat uiteindelijk door ... (verantwoordelijke partij) aan de contractant is betaald om te bepalen of het uiteindelijk betaalde bedrag binnen \$ 100 van het in het contract overeengekomen bedrag ligt.	We hebben de ondertekende contracten verkregen van alle 37 contracten met een waarde van meer dan \$ 25.000 op de lijst en hebben de in de contracten te betalen bedragen vergeleken met de bedragen die uiteindelijk door ... (verantwoordelijke partij) aan de aannemer zijn betaald. De uitkomst van de vergelijking was dat de uiteindelijk betaalde bedragen in alle 37 contracten binnen \$ 100 van de overeengekomen bedragen lagen, zonder uitzonderingen.

### Voorbeeld 2 Bevindingen waarbij uitzonderingen zijn gevonden

	Specifieke werkzaamheden	Bevindingen
1	Vergelijk voor elk geïdentificeerd contract met een waarde van meer dan \$ 25.000 op de lijst, het contract met de aanbestedingsdocumenten en bepaal of het contract was onderworpen aan biedingen/aanbesteding door ten minste 3 aannemers van de 'Lijst van vooraf gekwalificeerde aannemers' van ... (opdrachtgever). Voor de aanbestedingsdocumenten die in ... (vreemde taal) werden ingediend, vertaal deze met de hulp van een vertaler die door de accountant is ingeschakeld alvorens de vergelijking te verrichten.	We hebben de aanbestedingsdocumenten van de 37 contracten met een waarde van meer dan \$ 25.000 geïnspecteerd. Van deze 37 aanbestedingsdocumenten werden er 5 ingediend in ... (vreemde taal). We hebben een vertaler ingeschakeld om te helpen bij de vertaling van deze 5 aanbestedingsdocumenten. De uitkomst van de inspectie was dat voor 36 van de 37 contracten een bieding was uitgebracht door ten minste 3 aannemers van de 'lijst van vooraf gekwalificeerde aannemers' van ... (opdrachtgever). We vonden 1 contract ter waarde van \$ 65.000 die niet onderworpen was aan aanbesteding. Het management heeft ons medegedeeld dat de aanbestedingsregels voor dit contract niet zijn gevolgd in verband met een noodgeval vanwege een contractuele deadline. De inschakeling van de vertaler om ons te helpen bij de vertaling van de aanbestedingsdocumenten doet niets af aan onze verantwoordelijkheid voor het verrichten van de werkzaamheden en het rapporteren van de bevindingen.



Specifieke werkzaamheden	Bevindingen
2 Vergelijk voor elk geïdentificeerd contract met een waarde van meer dan \$ 25.000 op de lijst, het te betalen bedrag van het ondertekende contract met het bedrag dat uiteindelijk door ... (opdrachtgever) aan de leverancier is betaald, om te bepalen of het uiteindelijk betaalde bedrag hetzelfde is als het in het contract overeengekomen bedrag.	We hebben de ondertekende contracten verkregen van alle 37 contracten met een waarde van meer dan \$ 25.000 op de lijst en hebben de in de contracten te betalen bedragen vergeleken met de bedragen die uiteindelijk door ... (opdrachtgever) zijn betaald. De uitkomst van de vergelijking was dat de te betalen bedragen in de ondertekende contracten voor 26 van de 37 contracten verschilden van de bedragen die uiteindelijk door ... (opdrachtgever) zijn betaald. In al deze gevallen heeft het management tegenover ons verklaard dat het verschil in de bedragen bedoeld was om een verhoging met 1% van het omzetbelastingtarief van ... (rechtsgebied) op te vangen die in september 20X1 van kracht werd.

D

Standaard 4400N vervalt.

## ARTIKEL II

In de Slotbepalingen NV COS wordt een overgangsbepaling ingevoegd, luidende:  
Standaard 4400N zoals deze luidde op 31 december 2023 is van toepassing op een opdracht:

- a. waarvan de inhoudelijke uitvoering is aangevangen voor 1 januari 2024; en
- b. die is afgerond voor 1 januari 2025.

## ARTIKEL III

Deze nadere voorschriften treden in werking op 1 januari 2024.

*De voorzitter*