

Standaard 2400: meer duidelijkheid

De herziening van Standaard 2400 Opdrachten tot het beoordelen van financiële overzichten levert veel wijzigingen op. Niet voor niets: de uitvoering van de opdracht wordt er duidelijker van.

TEKST: MEREL VAN BAARLE EN KARIN VAN HULSEN*

Er is een toenemende vraag uit de praktijk naar assurance-diensten anders dan de controle van de jaarrekening. Bovendien is er behoefte aan meer duidelijkheid over de concrete uitvoering van dergelijke opdrachten. IAASB speelt hier met de herziene Standaard 2400 op in. Deze is uitgebreider dan de huidige Standaard 2400, dit met het oog op de zelfstandige leesbaarheid. De structuur van de standaard is veranderd en bestaat uit een kern met vereisten en een toelichting daarop (A-paragrafen), zoals sinds 2010 bij de controlestandaarden wordt gehanteerd (Clarity-project). Inhoudelijk bevat de standaard ook een groot aantal wijzigingen om de uitvoering van beoordelingsopdrachten duidelijker te maken.

Belangrijkste wijzigingen

In de tabel in dit artikel zijn de belangrijkste wijzigingen ten opzichte van de huidige Standaard 2400 aangegeven.

Korte toelichting

Reikwijdte

De standaard geldt niet wanneer de uitvoerder van de opdracht tevens de controlerend accountant is. Er is namelijk een aparte Standaard 2410 voor de controlerend accountant die de tussentijdse financiële informatie beoordeelt.

Voorbeeld aanvullende werkzaamheden debiteuren

Als in de openstaande debiteurenvorderingen een aanzienlijk bedrag aan oude, vervallen posten staat waarvoor geen voorziening voor oninbaarheid is getroffen, vraagt de accountant hierop (in detail) door bij het management. Afhankelijk van de verkregen antwoorden kan de accountant zijn werkzaamheden nog verder uitbreiden. Te denken valt hierbij nog aan het opvragen van bewijs van de afloop van de vordering of het opvragen van een debiteurenbevestiging. Als de accountant ook na het uitvoeren van de aanvullende werkzaamheden niet over voldoende assurance-informatie beschikt, zal hij dit laten meewegen in het vormen van zijn conclusie.

Opdrachtaanvaarding- en voortzetting

Naast de verplichting tot het opstellen van een schriftelijke opdrachtbevestiging en uitgebreide vereisten en aanwijzingen over de inhoud, is er veel aandacht voor opdrachtaanvaarding als proces. Diverse randvoorwaarden moeten zijn vervuld voordat de opdracht kan worden aanvaard, bijvoorbeeld:

- onafhankelijkheid van de accountant;
- integriteit van het management;
- het management is verantwoordelijk voor het opstellen van de financiële overzichten;
- beoordelen is toegestaan in concrete situatie;
- geen opgelegde beperkingen;
- geschikt verslaggevingsstelsel.

Daarnaast is er apart aandacht voor het continueren van bestaande opdrachten en de overwegingen daarbij. Verder zal de accountant niet instemmen met een wijziging in de opdracht, als hier geen goede reden voor is.

Aard van de uit te voeren werkzaamheden

De werkzaamheden van de accountant tijdens het uitvoeren van een beoordelingsopdracht bestaan in de basis uit het inwinnen van inlichtingen en het uitvoeren van cijferanalyses. Daarnaast dient hij over adequate kennis te beschikken van de entiteit en van het van toepassing zijnde verslaggevingsstel. De werkzaamheden zullen zich met name richten op de materiële posten in de jaarrekening, inclusief de toelichtingen, en op de posten waarin hij een risico op materiële fouten heeft onderkend (Standaard 315).

Als de accountant onvoldoende assurance-informatie verkrijgt of het vermoeden heeft dat in de jaarrekening een materiële fout aanwezig is, moet hij aanvullende werkzaamheden verrichten. De nieuwe Standaard laat het aan de professionele oordeelsvorming over welke aanvullende werkzaamheden hij verricht. Er worden wel voorbeelden gegeven.

In de standaard komen diverse onderwerpen uit de controlestandaarden specifiek aan bod zoals fraude (Stan-

Onderwerp	Nieuwe Standaard 2400	Oude Standaard 2400
Reikwijdte	Afgebakend	Niet afgebakend
Opdrachtaanvaarding en -voortzetting	Aandacht voor gehele proces	Alleen schriftelijke opdrachtbevestiging
Wijziging in reeds overeengekomen opdracht	Bij goede reden	Niet specifiek
Communicatie met toezichhoudend orgaan	Waar nodig	Niet specifiek
Materialiteit	Gebaseerd op financiële overzichten	Conform controleopdracht
Verkrijgen van inzicht in de entiteit	Diverse detailvereisten	Vereisten minder gedetailleerd
Plannen en uitvoeren van werkzaamheden	Diverse detailvereisten	Vereisten minder gedetailleerd
Verbonden partijen	Alert op indicatoren	Niet specifiek
Continuïteit	Diverse vereisten	Niet specifiek
Gebruikmaken van de werkzaamheden van anderen	Vakbekwaamheid, kwaliteit en geschiktheid	Niet specifiek
Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode	Aandacht voor verschillende periodes en acties	Alleen navraag
Schriftelijke bevestiging	Diverse detailvereisten	Alleen schriftelijke bevestiging
Voldoende en geschikte assurance-informatie	Aanvullende werkzaamheden	Vereisten minder gedetailleerd
Vormen van de conclusie	Diverse overwegingen	Op basis van verkregen informatie
Strekking van de beoordelingsverklaring	Uitgebreide vereisten	Vereisten minder gedetailleerd
Opbouw van de beoordelingsverklaring	Nieuw format	Niet specifiek
Kwaliteit	Diverse vereisten	Niet specifiek

daard 240), het niet voldoen aan wet- en regelgeving (Standaard 250), schattingen (Standaard 540), verbonden partijen (Standaard 550), gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode (Standaard 560), continuïteit (Standaard 570), gebruikmaken van anderen (Standaard 620) et cetera. Al deze onderwerpen moeten aan bod moeten komen tijdens het uitvoeren van een beoordelingsopdracht en vervolgens worden vastgelegd in het dossier (Standaard 230).

Kwaliteit

Kwaliteitsprocedures zijn belangrijk in de nieuwe standaard. De accountant moet voldoen aan de ethische en onafhankelijkheidsvoorschriften en het team moet over de juiste capaciteiten en het juiste kennisniveau beschikken. Verder wordt de partnerbetrokkenheid en -verantwoordelijkheid expliciet genoemd. Voorts dient de accountant op basis van zijn professionele oordeelsvorming te bepalen wat relevante zaken zijn om onder de aandacht te brengen van het management en de personen belast met governance.

Bevestiging door management

De nieuwe Standaard schrijft voor welke punten in elk geval door het management moeten worden bevestigd en geeft aan wat de accountant moet doen als hij zo'n bevestiging niet ontvangt. Als het management één of meer van de gevraagde schriftelijke bevestigingen niet

verschafft, dient de accountant:

- de aangelegenheid te bespreken met het management of de met governance belaste personen;
- de integriteit van het management opnieuw te evalueren; en
- passende actie te ondernemen (waaronder het aanpassen van zijn conclusie).

Beoordelingsverklaring

Bij het vormen van zijn conclusie maakt de accountant de volgende overwegingen:

- Is de financiële informatie opgesteld in overeenstemming met het gekozen verslaggevingsstelsel en is het stelsel juist uiteengezet in de grondslagen?
- Zijn er voldoende toelichtingen in de financiële informatie?
- Wat is de impact van ongecorrigeerde fouten?
- Wat is de impact van schattingen?

De negatief geformuleerde conclusie in de beoordelingsverklaring is gehandhaafd. Er is wel een nieuw format dat meer lijkt op de controleverklaring en waarin de verantwoordelijkheden duidelijk zijn aangegeven. Ook bevat de nieuwe standaard uitgebreidere vereisten over de strekking van de verklaring (goedkeurende conclusie, conclusie met beperking, onthouding van een conclusie, afkeurende conclusie, paragraaf ter benadrukking van een bepaalde aangelegenheid of een paragraaf inzake overige aangelegenheden; Standaarden 705 en 706).

Ingangsdatum

De nieuwe Standaard 2400 geldt voor boekjaren die aanvangen op of na 15 december 2013. Het is aan te bevelen om het grote aantal wijzigingen, zowel inhoudelijk als qua structuur, integraal door te nemen. De nieuwe Standaard kent een grotere mate van detail dan de oude. □

Noot

* Merel van Baarle is senior manager Audit bij Deloitte en Karin van Hulsen is vaktechnisch medewerker Regelgeving NBA.

Kritiek

Er is ook kritiek. Niet alle vereisten uit de controlestandaarden zijn overgenomen in de nieuwe Standaard 2400. Dit is ook niet nodig voor een beoordelingsopdracht. Het gaat hierbij om een ander product. De accountant hanteert een professioneel-kritische instelling. Hij voert die werkzaamheden uit die nodig zijn om zijn conclusie te onderbouwen en hij voert aanvullende werkzaamheden uit als dat nodig is.



Meer op
Accountant.nl/
vaktechniek