

**Consultatiedocument
Herziene Richtlijn 4400
Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden
en consistentie aanpassingen in andere Richtlijnen**

6 september 2022

Consultatieperiode loopt tot en met **15 november 2022**

Herziene Richtlijn 4400 en consistentie aanpassingen in andere Richtlijnen

Inhoudsopgave

1	Inleiding	3
2	Waarom een herziening van Richtlijn 4400?	4
3	Wat zijn de belangrijkste wijzigingen?	5
3.1	Meer toelichtingen	5
3.2	Omschrijving van de opdracht	5
3.3	Verschil tussen een 'samenvatting van de bevindingen' en een 'uitspraak op onderdelen'	6
3.4	Overige wijzigingen	6
4	Wat is afwijkend van de internationale Richtlijn?	8
4.1	Rol van de beoogde gebruiker	8
4.2	Overige aanpassingen	8
5	Consistentie aanpassingen in de Richtlijnen 3000, 3402 en 4410	10
6	Ingangsdatum	11
7	Consultatie	12
7.1	Overzicht van consultatievragen	12
7.2	Reacties	12

Inleiding

NOREA gaat Richtlijn 4401 over ‘Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden’ herzien tot Richtlijn 4400. Wij leggen u een concept van de herziene Richtlijn voor en vragen om uw reactie. NOREA gaat dan na of eventuele aanpassingen van het concept nodig zijn.

Waarom een herziening van Richtlijn 4400?

De International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) heeft een herziening uitgebracht van de internationale Richtlijn ISRS 4400¹. NOREA vindt het belangrijk dat IT-auditors op eenzelfde manier werken en volgt daarom de internationale Richtlijnen. Bij het vertalen wordt rekening gehouden met Europese afspraken over de vertaling van de Richtlijnen. Daarnaast is samengewerkt met het NBA voor de vertaling van de Engelse tekst. Ook de NBA standaard 4400 wordt herzien op basis van de internationale Richtlijn ISRS 4400.

In januari 2017 heeft NOREA een Nederlandse Richtlijn 4401 uitgebracht. Inmiddels heeft de IAASB de internationale Richtlijn herzien.

Op hoofdlijnen hebben de Nederlandse Richtlijn 4401 en de internationale Richtlijn veel overeenkomsten. In de uitwerking zijn er echter wel verschillen. Daarom was het nodig om Richtlijn 4401 te herzien.

Voor informatie over de herziening van de internationale Richtlijn wordt verwezen naar '*Introduction to ISRS 4400 (Revised) Agreed-Upon procedures Engagements*' (*Fact Sheet*) op de website van de IAASB².

Consultatievraag:

1 Heeft u opmerkingen bij de vertaling van de herziene Richtlijn?

¹ International Standard on Related Services 4400 (Revised), Agreed-Upon Procedures Engagements.

² [International Standard on Related Services \(ISRS\) 4400 \(Revised\) | IFAC \(iaasb.org\)](https://www.iaasb.org/International-Standard-on-Related-Services-(ISRS)-4400-(Revised)-IFAC).

Wat zijn de belangrijkste wijzigingen?

Onderstaand volgt een toelichting op de belangrijkste wijzigingen in de herziene Richtlijn ten opzichte van de huidige Richtlijn 4401.

Nummering Richtlijn

De oude ISRS 4400 was primair gericht op het verrichten van specifiek overeengekomen werkzaamheden op het gebied van historisch financiële informatie. Richtlijn 4401 was daarop gebaseerd, maar gericht op werkzaamheden met betrekking tot informatietechnologie. Om aan te geven dat dit niet sec een vertaling was van ISRS 4400 is er voor gekozen om de richtlijn een ander nummer mee te geven, Richtlijn 4401. De herziene 4400 heeft de focus op historisch financiële informatie los gelaten en de voorliggende richtlijn is thans de vertaalde versie van ISRS 4400 (waar relevant aangepast naar de context van het IT-auditorenberoep). Ook de NBA zal haar standaard 4400 herzien op basis van de internationale Richtlijn ISRS 4400. Net als ander NBA-standaarden en NOREA-richtlijnen hanteren we dan dezelfde nummering. Daarom is er voor gekozen om bij deze herziening van de richtlijn om het nummer 4400 te hanteren.

Meer toelichtingen

De herziene Richtlijn 4400 bevat meer toelichtingen dan de huidige Richtlijn 4401. Deze toelichtingen (in de vorm van A-paragrafen) helpen de IT-auditor om te voldoen aan de regels in de Richtlijn (de zogenaamde vereisten).

Omschrijving van de opdracht

In de huidige Richtlijn 4401 is zo veel mogelijk in 'gewone taal' en meer positief omschreven wat de opdracht voor de beoogde gebruiker van het rapport inhoudt. In de herziene Richtlijn 4400 wordt meer aandacht gegeven dat *'geen zekerheid wordt verstrekt'*. De gebruiker ontleent namelijk wel toegevoegde waarde aan de bevindingen van de IT-auditor, ook al is geen sprake is van een assurance-opdracht. In de herziene Richtlijn 4400 worden deze als volgt aangegeven (zie figuur 1):

<p>Herziene Richtlijn 4400</p> <p>Paragraaf 4 betreft de omschrijving van de opdracht, waaronder:</p> <p>De IT-auditor rapporteert de uitgevoerde overeengekomen specifieke werkzaamheden en de gerelateerde bevindingen in het rapport van overeengekomen specifieke werkzaamheden.</p>
<p>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 IT-auditor verkrijgen van informatie met als doel, in welke vorm dan ook, een oordeel te geven of een assurance-conclusie te trekken (zie bijlage 1).</p>
<p>5. De waarde van een opdracht tot het uitvoeren van overeengekomen specifieke werkzaamheden in overeenstemming met deze Richtlijn is gelegen in:</p> <ul style="list-style-type: none"> a het naleven van professionele Richtlijnen, met inbegrip van de relevante ethische voorschriften, door de IT-auditor; en b het duidelijk rapporteren van de uitgevoerde werkzaamheden en de daaraan gerelateerde bevindingen.
<p>30. Het rapport van overeengekomen specifieke werkzaamheden dient schriftelijk te zijn en het volgende te bevatten:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) een vermelding dat de opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden geen assurance-opdracht is en dat de IT-auditor dan ook geen oordeel geeft of een assurance-conclusie trekt;

Figuur 1

De gewijzigde vermelding in het rapport dat *geen sprake is van een assurance-opdracht en dat de IT-auditor dan ook geen oordeel geeft of een assurance-conclusie trekt* leidt naar verwachting niet tot

misverstanden. Deze vermelding doet namelijk geen afbreuk aan de toegevoegde waarde van de bevindingen voor de beoogde gebruiker.

Consultatievragen:

- 2 Is de aard van de opdracht duidelijk? Zie Par. 4 t/m 6 van de herziene Richtlijn voor de volledige tekst. Zo nee, wilt u dit graag toelichten.
- 3 Is de vermelding in het rapport dat *geen sprake is van een assurance-opdracht en dat de IT-auditor dan ook geen oordeel geeft of een assurance-conclusie trekt* duidelijk? Zie Par. 6 en 30(i) van de herziene Richtlijn. Zo nee, wilt u dit graag toelichten.

Wij nodigen uitdrukkelijk ook gebruikers van een rapport uit om te reageren op deze vragen.

Opneming van een ‘samenvatting van de bevindingen’

De herziene Richtlijn 4400 kent evenals Richtlijn 4401 geen ‘uitspraak op onderdelen’, maar wel een ‘samenvatting van bevindingen’ (zie Par. 32 herziene Richtlijn 4400).

Voorbeeld van een ‘samenvatting van bevindingen’ uit de herziene Richtlijn 4400

(Voorbeeld 1 uit Bijlage 2)

We inspecteerden de aanbestedingsdossiers van 37 IT-contracten met een waarde van meer dan \$25.000. De uitkomst van de inspectie was dat voor alle 37 IT-contracten een bieding was uitgebracht door ten minste 3 aannemers van de "lijst van vooraf gekwalificeerde aannemers" van [Verantwoordelijke Partij].

Figuur 2

Verder moet de IT-auditor in de herziene Richtlijn 4400 ook professionele oordeelsvorming toepassen, maar dit is beperkter. Met name een uitspraak als bijvoorbeeld dat ‘*geen buitensporige of ondoordachte uitgaven zijn gedaan*’ (zie figuur 2) is minder geschikt. Dit vraagt om een bepaalde interpretatie en dat past niet binnen de beperkte mate van professionele oordeelsvorming van de herziene Richtlijn 4400 (zie Par. A23).

Dit blijkt onder andere uit de volgende passages uit de herziene Richtlijn:

- *bij het uitvoeren van de opdracht is de noodzaak voor de IT-auditor om professionele oordeelsvorming uit te oefenen beperkt bij het verrichten van de overeengekomen specifieke werkzaamheden, onder meer om de volgende redenen...* (zie Par. A23 over ‘professionele oordeelsvorming’);
- *verschillende IT-auditors die dezelfde werkzaamheden verrichten, worden geacht tot gelijkwaardige resultaten te komen* (zie Par. A12 en A23 over ‘bevindingen’ en ‘professionele oordeelsvorming’);
- *het beoordelen van de kostenallocatie om te bepalen of deze redelijk zijn’ voldoet waarschijnlijk niet* (zie Par. A35 over beschrijvingen van overeengekomen specifieke werkzaamheden en bevindingen).

Consultatievraag:

- 4 Verwacht u een probleem met de uitvoerbaarheid van bepaalde opdrachten onder de herziene Richtlijn? Zo ja, wilt u dit toelichten.

Overige wijzigingen

Gewijzigde begrippen

Bevindingen (Par. 13f)

Het begrip ‘feitelijke bevindingen’ is vervangen door ‘bevindingen’.

Nieuwe en gewijzigde vereisten

Verantwoordelijke partij (Par. 13l, 24c, 30f)

In de herziene Richtlijn wordt een verantwoordelijke partij, voor zover van toepassing, vermeld in de opdrachtbevestiging en het rapport.

Beperking in het gebruik en de verspreidingskring (Par. 30d, A53-A54)

In de huidige Richtlijn 4401 wordt in de vereisten uitgegaan van een beperking van de verspreiding van het rapport (Par. 12). In de herziene Richtlijn wordt uitgegaan van een vermelding dat het rapport mogelijk niet geschikt is voor een ander doel. De IT-auditor kan daarnaast gebruik maken van een beperking van de verspreidingskring of een beperking van het gebruik van het rapport (Par. 30d, A53-A54).

Andere insteek rapportage over onafhankelijkheid (Par. 30l)

Bij aan assurance verwante opdrachten hoeft een IT-auditor niet onafhankelijk te zijn. Wel kan met de opdrachtgever worden afgesproken dat de IT-auditor de onafhankelijkheidsvoorschriften volgt. Om transparant te zijn neemt de IT-auditor in de herziene Richtlijn 4400 daarentegen altijd een vermelding op over het al dan niet volgen van de onafhankelijkheidsvoorschriften (zie Par. 30l).

Vereiste in plaats van toelichting

Door de IT-auditor ingeschakelde deskundige (Par. 13i, 20, 29, 31)

De herziene Richtlijn bevat vereisten over het gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de IT-auditor ingeschakelde deskundige. In de huidige Richtlijn 4401 is hier geen toelichting over opgenomen.

Onderscheid in het rapport met andere opdrachten (Par. 34 en A59)

De herziene Richtlijn bevat een vereiste dat het rapport van overeengekomen specifieke werkzaamheden duidelijk wordt onderscheiden van rapportages van andere opdrachten, zoals het doen van aanbevelingen. In de huidige Richtlijn 4401 is hier een beperkte toelichting over opgenomen (Par. 18).

Bespreken van belangrijke aangelegenheden

De herziene Richtlijn heeft geen vereiste om belangrijke aangelegenheden te bespreken met de opdrachtgever en waar nodig met andere beoogde gebruikers voordat het rapport wordt uitgebracht (vergelijk Artikelen 9, 9a en 10 van de huidige Richtlijn 4401).

Consultatievraag:

- 5 Kunt u zich vinden in de wijzigingen ten opzichte van de huidige Richtlijn 4401? Zo nee, wilt u dit toelichten.

Wat is afwijkend van de internationale Richtlijn?

NOREA volgt in principe de internationale Richtlijnen van de IAASB en de vertaling hiervan van NBA. Wij gaan hierbij na of een Richtlijn past binnen de Nederlandse regels en context van het IT-auditorsberoep. Het uitgangspunt is om terughoudend te zijn met afwijkingen op de internationale Richtlijn en zoveel mogelijk hierop aan te sluiten. Het aantal Nederlandse aanpassingen in de herziene Richtlijn 4400 is beperkt. Deze aanpassingen zijn te herkennen aan het cursieve lettertype in de betreffende paragrafen (zoals de laatste alinea in Par. 4) en enkele doorgehaalde Engelse teksten (zoals Par. 30m). Een volledig Nederlandse paragraaf heeft een letter achter het paragraafnummer (zoals Par. 21A). Onderstaand worden de Nederlandse aanpassingen toegelicht.

Rol van de beoogde gebruiker

Het is van belang dat de opdracht voldoet aan de doelstelling van de beoogde gebruiker. In de huidige Richtlijn 4401 is daarom een belangrijke rol weggelegd voor de beoogde gebruiker. Zo overlegt de IT-auditor met de beoogde gebruiker over de specifieke werkzaamheden. In de internationale Richtlijn staat de opdrachtgever centraal en komt de rol van de beoogde gebruiker impliciet terug in de toelichting (zie Par. A10, A11 en A29).

NOREA vindt het van belang dat de rol van de beoogde gebruiker ook in de herziene Richtlijn expliciet terugkomt. Daarom is een aanpassing gedaan ten opzichte van de internationale Richtlijn:

- in Par. A10 is het uitgangspunt over de rol van de beoogde gebruiker geformuleerd;
- in Par. 21A is een Nederlandse vereiste opgenomen over afstemming met de beoogde gebruiker;
- in de inleiding (Par. 4), de vereisten over de opdrachtvoorwaarden (Par. 24k) en de rapportage (Par. 30s) wordt aandacht besteed aan de rol van de beoogde gebruiker;
- een deel van de oorspronkelijke toelichting uit Par. A29 van de Revised ISRS kan hiermee vervallen, omdat deze in Par. 21A en A10 zijn opgenomen.

Overige aanpassingen***Begrippen en definities******Opdrachtteam en IT-auditor (Par. 13 en 13A)***

Voor de definities van 'opdrachtteam' en 'IT-auditor' wordt verwezen naar dezelfde definitie in het Reglement Gedragscode ('code of ethics').

Opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden

Het begrip 'opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden' is erg lang. Dit is een vertaling van 'agreed-upon procedures engagement'. Het is niet nodig om steeds de volledige naam 'opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden' uit te schrijven en daar kan worden volstaan met 'opdracht'. Uit de titel van de Richtlijn en het toepassingsbereik (zie Par. 1 en 2) blijkt op wat voor opdracht de Richtlijn betrekking heeft.

Aanpassing in de vereiste***Opdrachtbevestiging (Par. 24b)***

In het rapport (zie Par 30d) staat de vermelding dat deze mogelijk niet geschikt is voor een ander doel. Deze vermelding wordt voor de duidelijkheid ook in de opdrachtbevestiging opgenomen.

Aanpassingen in toelichtingen en bijlagen***Specifieke aspecten publieke sector (Par. A53A)***

De Wet open overheid (Woo) is een voorbeeld van een Nederlandse uitzondering op de beperking in de verspreidingskring en wordt in Par. A53A toegelicht. Deze paragraaf is afgeleid van de huidige NBA Standaard 4400N (Par. A24).

Vergelijking kenmerken van de opdracht met een assurance-opdracht (bijlage 1)

Ter verduidelijking van het verschil tussen een opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden en een assurance-opdracht is een vergelijking opgenomen in bijlage 1. Deze vergelijking is afkomstig uit de huidige Standaard van het NBA 4400N (Par. A4).

Voorbeelden en -teksten (bijlage 2)

In bijlage 2 zijn als voorbeeld een aantal beschrijvingen opgenomen van overeengekomen specifieke werkzaamheden en bevindingen. Deze voorbeelden zijn afkomstig uit Appendix 2 van de internationale Richtlijn.

Consultatievraag:

- 6 Bent u het eens met de Nederlandse aanpassingen in de herziene Richtlijn 4400? Zo nee, wilt u dit toelichten.

Consistentie aanpassingen in de Richtlijnen 3000 en 3402

Om binnen de regelgeving van NOREA consistent te blijven, is het logisch om ook enkele aanpassingen te doen in de Richtlijnen 3000 en 3402 conform de herziene Richtlijn 4400. Dit is toegelicht in bijlage 3 van de herziene Richtlijn.

Consultatievraag:

- 7 Bent u het eens met de consistentie aanpassingen in de Richtlijnen 3000 en 3402? Zo nee, wilt u dit toelichten.

Ingangsdatum

De beoogde ingangsdatum van herziene Richtlijn 4400 is 1 januari 2023. Hetzelfde geldt ook voor de consistentie aanpassingen in de Richtlijnen 3000 en 3402.

Consultatie

NOREA vraagt IT-auditors, beoogde gebruikers van rapporten en andere belanghebbenden om te reageren op de herziening van Richtlijn 4400. Wij nodigen gebruikers van rapporten uit om vooral te reageren op de vragen 2 en 3.

Overzicht van consultatievragen

U kunt ons bij deze consultatie behulpzaam zijn door zowel in algemene zin te reageren op de herziene Richtlijn als door antwoord te geven op de specifieke consultatievragen.

- 1 Heeft u opmerkingen bij de vertaling van de herziene Richtlijn?
- 2 Is de aard van de opdracht duidelijk? Zie Par. 4 t/m 6 van de herziene Richtlijn voor de volledige tekst. Zo nee, wilt u dit graag toelichten.
- 3 Is de vermelding in het rapport dat *'geen sprake is van een assurance-opdracht en dat de IT-auditor dan ook geen oordeel geeft of een assurance-conclusie trekt'* duidelijk? Zie Par. 6 en 30(i) van de herziene Richtlijn. Zo nee, wilt u dit graag toelichten.
- 4 Verwacht u een probleem met de uitvoerbaarheid van bepaalde opdrachten onder de herziene Richtlijn? Zo ja, wilt u dit graag toelichten.
- 5 Kunt u zich vinden in de wijzigingen ten opzichte van de huidige Richtlijn 4401? Zo nee, wilt u dit graag toelichten.
- 6 Bent u het eens met de Nederlandse aanpassingen in de herziene Richtlijn 4400? Zo nee, wilt u dit graag toelichten.
- 7 Bent u het eens met de consistentie aanpassingen in de Richtlijnen 3000 en 3402? Zo nee, wilt u dit graag toelichten.

Reacties

Uw reactie zien wij graag **uiterlijk 15 november 2022** tegemoet. Mail uw reactie naar norea@norea.nl.

Voor de verwerking vragen wij u een kopie van de reactie in Word mee te zenden.

