

## Correctiehandreiking bij “Nummer 14”

*Onderstaande correctiehandleiding bevat de essentiële aspecten die van belang zijn voor de uitwerking van het examen. De uitwerking is echter niet limitatief of uitputtend en heeft als doel de examinatoren richting te geven bij de correctie van het examen. Van de kandidaten wordt verwacht dat zij een uitwerking schrijven die concreet op de casus is toegespitst. Hierbij zij opgemerkt dat niet verwacht kan worden dat de kandidaten alle genoemde aandachtspunten kunnen raken gezien de beperkte tijd. Bij de correctie dient te worden beoordeeld of de belangrijkste aspecten worden genoemd. Sjabloonmatige uitwerkingen die op willekeurig elk ander vergelijkbaar bedrijf van toepassing zijn, dienen met een onvoldoende te worden gehonoreerd.*

### Vraag 1

Geef een overzicht van alle uit te voeren opdrachten die Less RDW Accountants en Adviseurs nu uitvoert voor “Nummer 14” en maak onderscheid *per soort opdracht* naar:

- *De van toepassing zijnde NV COS*
- *De mate van assurance*
- *De materialiteit*
- *Het accountantsproduct.*

Onderscheid per soort opdracht:

	Samenstelling	Beoordeling jaarrekening	Loonadministratie	Fiscale aangiften
NV COS	COS4410	COS2400	Geen COS	Geen COS
Assurance	Geen	Beperkte mate	Geen	Geen
Materialiteit	Jaarrekening-materialiteit	Hetzelfde als bij opdracht met redelijke mate van zekerheid Stramien par 67	nihil	nihil
Accountants-product	Samenstellings-verklaring	Beoordelings-verklaring	Geen	Geen

*Studenten die bij accountantsproduct opmerken dat een samenstellingverklaring bij een beoordelingsverklaring maatschappelijk niet wenselijk is en tot verwarring kan leiden en dus bij samenstelling aangegeven dat géén accountantsproduct wordt afgegeven, mogen hiervoor 2 bonuspunten krijgen. Zie NV COS4410 A3D.*

### Vraag 2a.

Volgens welke NVCOS zullen de werkzaamheden uitgevoerd moeten worden in het kader van de productieverantwoording?

*Het betreft een historische financiële productieverantwoording waarbij een accountantsproduct met redelijke mate van zekerheid moet worden opgeleverd. Dit betreft een controle van een enkel financieel overzicht of een specifiek element/post van een financieel overzicht, derhalve is NV COS805 van toepassing. Voor NV COS800 worden geen punten toegekend!*

### **Vraag 2b.**

Als Geert besluit de opdracht met betrekking tot de financiële productieverantwoording te verstrekken aan Less RDW Accountants & Adviseurs en uit te laten voeren door Astrid Zekerwel AA. Welke overwegingen zal Astrid Zekerwel AA maken bij de opdrachtaanvaarding?

Geert vraagt aan Astrid of zij de controle voor haar rekening wil nemen. Astrid is jarenlang de trouwe assistent geweest van Geert. Van belang bij de te maken afweging is derhalve het fundamenteel beginsel objectiviteit dat wordt bedreigd door vertrouwdschap. Bovendien is de schijn tegen: VGBA art 20 en VIO art 5, toetsingskader: wat acht een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde aanvaardbaar en toereikend. Vanwege mogelijke persoonlijke en zakelijke band uit recent verleden kan Astrid de opdracht tot controle van de financiële productieverantwoording niet accepteren.

Er is geen sprake van samenloop van dienstverlening aangezien de productieverantwoording wordt opgesteld door nummer 14 zelf. Het accountantskantoor verricht dus geen non assurancedienst die van materiële invloed is op de controle (de assurancedienst). Zie ook VIO art 19 en T19.

Ten aanzien van de vakbekwaamheid geldt dat Astrid de trouwe assistent is geweest van Geert en van hem de kneepjes van het vak heeft geleerd. Geert was de vraagbaak voor opdrachten bij zorginstellingen, dus de student mag ervan uitgaan dat de vakbekwaamheid van Astrid bij deze opdracht geen belemmering vormt.

### **Vraag 3**

Wat zijn de gevolgen van voorstaande opmerking voor de werkzaamheden/opdracht die Less RDW Accountants & Adviseurs is aangegaan met "Nummer 14". Benoem bij de beantwoording de relevante wet- en regelgeving die Remko toe moet passen.

"Nummer 14" was ook in het startjaar 2022 verplicht om aan de financiële productieverantwoording een bijzondere controleverklaring toe te voegen. Van Geert mag op zich verwacht worden dat hij dit wist. Immers gold hij destijds vanwege zijn kennis en deskundigheid op het accountantskantoor als vraagbaak voor WMO, WLZ en jeugdwet opdrachten. Het lijkt erop dat hij (om kostenoverweging?) bewust geen accountantscontrole heeft laten uitvoeren over 2022. Dit is een overtreding van wet en regelgeving, NV COS250 is hierbij van toepassing. Remko dient dit aan te geven bij Geert (COS250 par. 20) en zal Geert vragen contact op te nemen met de gemeente om te bespreken hoe in dit geval gehandeld dient te worden (lees hersteld). Zie ook toelichting bij NOCLAR H7, NV NOCLAR en de NV COS. De NV NOCLAR regelen het gedrag van accountants. Bepalingen uit de NV COS250 bepalen de opdrachtuitvoering. Accountants die een controleopdracht (zoals controle van de productieverantwoording) uitvoeren, moeten Standaard 250 van de COS toepassen. Pas indien de accountant zich bewust wordt van informatie die duidt op een relevante niet naleving past hij ook de NV NOCLAR toe naast Standaard 250.

*De student die alleen NOCLAR noemt en uitwerkt kan maximaal 8 van de 15 punten behalen. Idem voor het alleen ingaan op Standaard 250, want de accountant wordt zich bewust van een relevante afwijking en dus gaat hij van standaard 250 ook naar de NV NOCLAR.*

In dit geval zal je ook mogen verwachten dat de gemeente na verloop van tijd zelf ook zal constateren dat bij de productieverantwoording 2022 geen verplicht accountantsproduct is toegevoegd en daarop reageren richting Geert. Oftewel ongemerkt zou dit niet zomaar voorbijgaan. Dat weet Geert ook. Lijkt daarom eerder een vergissing te zijn dan bewust nalatig handelen. Echter indien Geert weigert dit aanhangig te maken bij de gemeente zou de accountant conform COS250 par. 29 dit zelf kunnen melden bij de gemeente en vervolgens moeten afwegen of dit handelen past bij een integere klant en of hij in een dergelijke situatie de klant wel als klant zou willen behouden.

#### **Vraag 4a.**

Geert vraagt aan Remko om een lijst van gegevens samen te stellen die hij nodig heeft voor het uitvoeren van het onderzoek conform het protocol. Maak een overzicht van op te vragen gegevens per aspect (1 tot en met 4) vanuit het normenkader/protocol.

Op te vragen gegevens:

- Rekenkundige juistheid
  - ✓ Concept financiële productieverantwoording
  - ✓ Totaalbestand registratiesystemen voor jeugdwet onderverdeeld naar gemeenten en producten
- Juistheid productie
  - ✓ Toewijzingen door gemeenten
  - ✓ Verwijzing medische instanties (huisarts, jeugdarts, gecertificeerde instelling of medisch specialist)
  - ✓ Specificatie productie per gemeente
  - ✓ Specificatie onderaanneming
  - ✓ Specificatie subsidiabele kosten
  - ✓ Specificatie aangebrachte correcties
  - ✓ Aanwezigheid van een zorgovereenkomst;
- Juistheid tarief
  - ✓ Afgesloten contracten met en tarievenlijsten van gemeenten
- Levering productie
  - ✓ Beschrijving van beheersmaatregelen (opzet) die borgen dat zorg geleverd is, de AO/IB rondom zorgplanning en verantwoording, urenregistratie en declaratieproces.
  - ✓ klachtenregister

#### **Vraag 4b.**

Geef een beschrijving van de werkzaamheden die uitgevoerd kunnen worden in het kader van aspect 4. Levering productie. (bij beantwoording van deze vraag mag de student de wet met betrekking tot de AVG buiten beschouwing laten).

De accountant toetst de in opzet beschreven beheersmaatregelen op bestaan door een lijncontrole. Afhankelijk van het vastgestelde niveau van interne beheersing zal hij verder primair systeemgerichte controles (toetsing door systeemtesten op de continue werking van relevante controletechnische functiescheiding en procedures), of primair gegevensgerichte controlewerkzaamheden door de gedeclareerde uren uit de financiële productieverantwoording te verifiëren met de verwijzing, de toewijzing door de gemeente, planning, registratie en urenverantwoording van verleende zorg in het cliëntdossier. Aan de hand van dag- of weekrapportages alsmede algemene rapportages, evaluaties van het zorgplan of aantekeningen in de cliëntdossiers kan voldoende aannemelijk gemaakt worden

dat de zorg geleverd is, en dat dit is geleverd aan de juiste cliënt overeenkomstig de indicatie. Daarnaast wordt het klachtenregister integraal doorgenomen. Bij het niet leveren van zorg zou men immers een ingediende klacht verwachten aan te treffen.

**Vraag 4c.**

Welke invloed heeft deze bevinding op de af te geven verklaring en de continuering van de opdracht?

Als gedeclareerde uren betrekking hebben op het volgend boekjaar wordt een liquiditeitsvoordeel behaald. Bovendien is de financiële productieverantwoording dan niet meer getrouw. Er is sprake van een afwijking van materieel belang die leidt tot een oordeel met beperking. Conform art 17 van COS705 dient hij zijn oordeel met beperking tot uitdrukking te brengen door toevoeging van de woorden **uitgezonderd de gevolgen van**.

*Als een student beargumenteert dat er sprake is van maatschappelijk geld (belastinggeld) waarmee de zorginstelling wordt bekostigd en dat in zo'n geval elke geconstateerde fout moet worden gecorrigeerd dan mag dat goed gerekend worden. Gevolg van niet corrigeren van gevonden fouten leidt in dat geval tot een afkeurende verklaring.*

Verder dient Remco zich te beraden op continuering van de opdracht. Bewust manipuleren van de productieverantwoording door de klant in het voordeel van de klant is niet integer gedrag.

**Vraag 5a.**

Waar in de wet- en regelgeving is het collegiaal overleg geregeld en is het in voorliggende situatie verplicht om dit collegiaal overleg te voeren?

Er is sprake van het overnemen van een opdracht van een andere accountant (Wim Naaigraag RA). Zie VGBA art 15a en T15a. Collegiaal overleg is verplicht bij de volgende soort nieuwe opdrachten:

- Controleopdrachten van historische financiële informatie
- Beoordelingsopdrachten van historische financiële informatie
- Samenstellingsopdrachten van historische financiële informatie.

Collegiaal overleg is verplicht ongeacht het risicoprofiel van een opdracht of een klant.

**Vraag 5b.**

Wat zal Remko in overweging nemen na het ontvangen van dit bericht van de vorige accountant bij het aanvaarden van de opdracht en geef voor minimaal vijf onderwerpen uit dit bericht een beschouwing?

Elementen uit het bericht van de vorige accountant

Bericht voorgaande accountant	Reactie Remco
2 faillissementen	Nagaan of bij betreffende faillissementen sprake was van onbehoorlijk bestuur en of de

	faillissementen inmiddels zijn afgedaan. Faillissement in het verleden is op zich geen reden om een klant te weigeren. Mogelijke omstandigheden waaronder zou een beperking kunnen opleveren.
Opleiding en kwalificaties in zorgverlening	Opvragen bij bestuurders Stichting Elkaar
Winst 35%	Of die 35% klopt is de vraag (tussentijds cijfer), overigens lijkt het met continuïteit in tegenstelling tot het verleden dan wel goed te gaan. Publieke opinie klopt. Ook in de media wordt gesproken over zorgcowboys en criminelen in de zorgsector. Publieke opinie is echter geen wet of regelgeving waaraan getoetst moet gaan worden. Vooralsnog kan Remco hier weinig mee.
Statutenaanpassing	Niet duidelijk is waar het precies over gaat en of dit dus een heikel punt is. Nagegaan zal moeten worden waar dit betrekking op heeft. Navraag bij vorige accountant en verzoek om dit punt te specificeren, vervolgens in voorkomend geval afstemmen met directie van Stichting Elkaar.
Achterstand salarisadministratie.	Nagaan bij bestuur Stichting Elkaar wat hier speelt. In voorkomend geval moeten herstelmaatregelen worden getroffen.
Vervoermiddelen	idem

*Conclusie: nader onderzoek en overleg noodzakelijk alvorens tot aanvaarding of verwerping van de opdracht overgegaan kan worden.*

#### **Vraag 6a.**

Stel er is sprake van een opdracht tot overeengekomen specifieke werkzaamheden met de NZA

1. Opdracht tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden valt onder NV COS4400.
2. De opdrachtvoorwaarden moeten met de NZA besproken zijn en vastgelegd worden in een opdrachtbevestiging met op opdrachtgever NZA. De overeengekomen voorwaarden in de opdrachtbevestiging dienen een 11-tal onderwerpen te omvatten. Zie NV COS4400 par. 24 a t/m k.
3. Zie 4400 par 24, punt k. Van de opdrachtgever en andere beoogde gebruikers wordt verwacht dat zij hun eigen afweging maken en hun eigen conclusies trekken uit de door de accountant uitgevoerde werkzaamheden. Zie ook par.4 van NV COS4400.  
Statistische steekproeven worden in beginsel gebruikt om met een bepaalde mate van zekerheid tot een conclusie over de massa te komen. Derhalve zijn statistische steekproeven doorgaans niet passend voor een 4400-opdracht (letterlijke tekst uit HRA2022, COS4400N A15). Na aanpassing in verband met de nieuwe IAASB standaard is deze passage verdwenen in de HRA2024. De argumentatie achter de passage is evenwel nog steeds van kracht.

In par. 6 van NV COS4400 staat dat overeengekomen werkzaamheden niet omvat het verkrijgen van informatie met als doel, in welke vorm dan ook, het tot uitdrukking brengen van een oordeel of een assurance conclusie. Dat sluit feitelijk toepassing van steekproeven uit.

**Vraag 6b.**

Onder welke voorwaarden zou het vervolgonderzoek kwalificeren als een assuranceopdracht?

Om te kwalificeren als een assuranceopdracht moet voldaan worden aan de 5 elementen van een assurance opdracht conform het stramien voor assuranceopdrachten paragraaf 26.

- a) Betrokkenheid van drie partijen: NZA, de zorginstelling en Less RDW Accountants & Adviseurs;
- b) Een geschikt assurance object: de antwoorden van de zorginstelling op de 7 gestelde vragen;
- c) Geschikte criteria: de eenduidige toelichting door de NZA bij de gestelde vragen;
- d) Voldoende en geschikte assurance-informatie: bij de zorginstelling is assurance informatie beschikbaar zoals contracten zoals modelovereenkomsten of andere schriftelijke overeenkomsten, uur verantwoordingen, bewijs van toetsing door belastingdienst of ruling, etc.
- e) Schriftelijk assurance rapport door de accountant naar aanleiding van zijn onderzoek, bevindingen, analyse en conclusie.

**Vraag 6c.**

Geef een beschouwing van een dergelijke assurance opdracht vanuit NZA. *Besteed hierbij aandacht aan:*

- Het soort onderzoek
- De van toepassing zijnde NV COS
- De mate van assurance
- De materialiteit
- De wijze van rapportering.

- Het soort onderzoek: eenmalig, kwantitatief, historisch niet financieel onderzoek
- De van toepassing zijnde NV COS: NV COS 3000A
- De mate van assurance: redelijke mate van zekerheid (beperkte mate van zekerheid dekt doel van NZA niet af)
- De materialiteit: NIHIL, NZA zal ten aanzien van gevraagde elementen geen foutmarge accepteren.
- De wijze van rapportering. Assurancerapport conform NV COS3000A par. 69

**Vraag 6d.**

Bij de vijf (grote) zorgklanten van Less RDW Accountants & Adviseurs was volgens de opgave aan de NZA sprake van 57 ZZP-ers. Geef een beschouwing per opgevraagde gegevens (1 tot en met 7) door de NZA of de accountant data-analyse, steekproeven dan wel integrale controle zal toepassen in het kader van deze assurance opdracht.

Afhankelijk van de datastructuur (welke informatie in welke velden) bij de zorginstelling kan een aantal gegevens direct gefilterd worden uit de datadump van de zorginstelling zoals duur van de overeenkomst, aantal opdrachten, directe uren per contract, modelovereenkomst, schriftelijke overeenkomst en ruling belastingdienst j/n.

Echter of de gegevens ook in de database nauwkeurig en volledig zijn vastgelegd zal door middel van directe waarneming (verificatie) door de accountant vastgesteld moeten worden. Dat zou door een combinatie van data analyse op aantallen (filteren) en steekproeven op inhoudelijke overeenstemming uitgevoerd kunnen worden.

In dit geval van (slechts) 57 ZZP-ers, ligt een integrale gegevensgerichte controle op de door NZA gevraagde zeven gegevens per ZZP-er eerder voor de hand.