

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING (ISA)

ISA 560, GEBEURTENISSEN NA DE EINDDATUM VAN DE VERSLAGPERIODE

Deze Internationale controlestandaard (ISA) werd in 2009 in de Engelse taal gepubliceerd door de International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) van de International Federation of Accountants (IFAC). Deze ISA werd in 2009 vertaald in het Nederlands door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) en het Belgisch Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) en werd verspreid met toestemming van IFAC. Het proces voor het vertalen van de Internationale controlestandaarden (ISA's) en de Internationale Standaard voor Kwaliteitsbeheersing (ISQC) 1 is onderzocht door IFAC en de vertaling werd uitgevoerd in overeenstemming met de Policy Statement de l'IFAC – Policy for Translating and Reproducing Standards published by IFAC. De goedgekeurde Internationale controlestandaarden (ISA's) en de Internationale Standaard voor Kwaliteitsbeheersing (ISQC) 1 is gepubliceerd door IFAC in de Engelse taal.

Tekst in de Engelse taal van de Internationale controlestandaarden (ISA's) en de Internationale Standaard voor Kwaliteitsbeheersing (ISQC) 1 © 2009 van de International Federation of Accountants (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

Tekst in de Nederlandse taal van de Internationale controlestandaarden (ISA's) en de Internationale Standaard voor Kwaliteitsbeheersing (ISQC) 1 © 2009 van de International Federation of Accountants (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

Originele bron: Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, 2009 Edition - ISBN number: 978-1-934779-92-7

INTERNATIONALE CONTROLESTANDAARD 560

GEBEURTENISSEN NA DE EINDDATUM VAN DE VERSLAGPERIODE

(Van toepassing op controles van financiële overzichten over verslagperioden die op of na 15 december 2009 aanvangen)

INHOUDSOPGAVE

	Paragraaf
Inleiding	
Toepassingsgebied van deze ISA	<u>1</u>
Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode.....	<u>2</u>
Ingangsdatum	<u>3</u>
Doelstellingen	<u>4</u>
Definities	<u>5</u>
Vereisten	
Gebeurtenissen die zich voordoen tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van de controleverklaring	<u>6</u>
<i>Schriftelijke bevestigingen</i>	<u>9</u>
Feiten die de auditor bekend worden na de datum van de controleverklaring, maar vóór de datum waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd	<u>10</u>
Feiten die de auditor bekend worden na de openbaarmaking van de financiële overzichten.....	<u>14</u>
Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten	<u>A1</u>
Toepassingsgebied van deze ISA	<u>A1</u>
Definities	<u>A2</u>
<i>Goedkeuringsdatum van de financiële overzichten</i>	<u>A2</u>
<i>Datum van de controleverklaring</i>	<u>A3</u>
<i>Datum waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd</i>	<u>A4</u>
Overwegingen die specifiek voor entiteiten in de publieke sector gelden	<u>A5</u>
Gebeurtenissen die zich voordoen tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van de controleverklaring	<u>A6</u>
<i>Verzoeken om inlichtingen</i>	<u>A9</u>
<i>Het lezen van notulen</i>	<u>A10</u>
Overwegingen die specifiek voor entiteiten in de publieke sector gelden	<u>A10</u>
Feiten die de auditor bekend worden na de datum van de controleverklaring, maar vóór de datum waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd	<u>A11</u>
<i>De verantwoordelijkheid van het management tegenover de auditor</i>	<u>A11</u>
<i>Tweevoudige datering</i>	<u>A12</u>
<i>Geen wijziging van de financiële overzichten door het management</i>	<u>A13</u>

Overwegingen die specifiek voor entiteiten in de publieke sector gelden [A14](#)

Maatregelen van de auditor om te trachten te voorkomen dat op de controleverklaring wordt gesteund [A15](#)

Feiten die de auditor bekend worden na de publicatie van de financiële overzichten [A17](#)

Geen wijziging van de financiële overzichten door het management [A17](#)

Overwegingen die specifiek voor entiteiten in de publieke sector gelden [A17](#)

Maatregelen van de auditor om te trachten te voorkomen dat op de controleverklaring wordt gesteund [A18](#)

International Standard on Auditing (ISA) 560, “Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode” moet worden gelezen in samenhang met ISA 200, “Algehele doelstellingen van de onafhankelijke auditor, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de International Standards on Auditing”.

Inleiding

Toepassingsgebied van deze ISA

1. Deze International Standard on Auditing (ISA) behandelt de verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode bij een controle van financiële overzichten (Zie Par. A1).

[\[naar boven\]](#)

Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode

2. Financiële overzichten kunnen beïnvloed worden door bepaalde gebeurtenissen die zich voordoen na de datum van de verslagperiode¹. Veel stelsels inzake financiële verslaggeving verwijzen specifiek naar dergelijke gebeurtenissen. Die stelsels inzake financiële verslaggeving onderscheiden gewoonlijk twee soorten van gebeurtenissen:

- (a) gebeurtenissen die informatie verschaffen over omstandigheden die bestonden op de datum van de financiële overzichten; en
- (b) gebeurtenissen die informatie verschaffen over omstandigheden die ontstaan zijn na de datum van de financiële overzichten.

In ISA 700 wordt uiteengezet dat de datum van de controleverklaring de lezer informeert dat de auditor heeft overwogen wat het effect is van gebeurtenissen en transacties waarvan hij zich bewust wordt en die zich tot aan die datum hebben voorgedaan².

[\[naar boven\]](#)

Ingangsdatum

3. Deze ISA is van toepassing op controles van financiële overzichten over verslagperioden die op of na 15 december 2009 aanvangen.

[\[naar boven\]](#)

Doelstellingen

4. De doelstellingen van de auditor zijn:

¹ International Accounting Standard (IAS) 10, “Gebeurtenissen na balansdatum”, gaat bijvoorbeeld over de wijze waarop in financiële overzichten zowel gunstige als ongunstige gebeurtenissen worden behandeld die zich voordoen tussen de datum van de financiële overzichten (in de IAS aangeduid als de “balansdatum”) en de datum waarop de financiële overzichten worden geautoriseerd voor publicatie.

² ISA 700, “Het vormen van een oordeel en het rapporteren over financiële overzichten”, paragraaf A38.

- (a) het verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie omtrent de vraag of gebeurtenissen die zich voordoen tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van de controleverklaring en die een aanpassing van of een toelichting in de financiële overzichten noodzakelijk maken, op passende wijze in die financiële overzichten zijn weerspiegeld, in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving; en
- (b) het op passende wijze inspelen op feiten die de auditor bekend worden na de datum van de controleverklaring, die, wanneer zij hem op die datum bekend waren geweest, tot een aanpassing in de controleverklaring hadden kunnen leiden.

[\[naar boven\]](#)

Definities

5. Voor de toepassing van de ISA's hebben de volgende termen de hierna weergegeven betekenis:

- (a) datum van de financiële overzichten – De einddatum van de laatste verslagperiode waarop de financiële overzichten betrekking hebben;
- (b) goedkeuringsdatum van de financiële overzichten – De datum waarop alle overzichten die de financiële overzichten vormen, inclusief de daarbij horende toelichtingen, zijn opgesteld en de personen met de erkende bevoegdheid hebben verklaard dat zij de verantwoordelijkheid voor deze financiële overzichten op zich hebben genomen; (Zie Par. A2)
- (c) datum van de controleverklaring – De datum waarop de auditor de verklaring bij de financiële overzichten dateert overeenkomstig ISA 700; (Zie Par. A3)
- (d) datum waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd – De datum waarop de controleverklaring en de gecontroleerde financiële overzichten aan derden ter beschikking worden gesteld; (Zie Par. A4-A5)
- (e) gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode – Gebeurtenissen die zich voordoen tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van de controleverklaring, alsmede feiten die de auditor bekend worden na de datum van de controleverklaring.

[\[naar boven\]](#)

Vereisten

Gebeurtenissen die zich voordoen tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van de controleverklaring

- 6. De auditor dient controlewerkzaamheden uit te voeren om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen dat alle gebeurtenissen die zich tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van de controleverklaring voordoen en een aanpassing van of een toelichting in de financiële overzichten vereisen, zijn geïdentificeerd. Van de auditor wordt echter niet verwacht dat hij aanvullende controlewerkzaamheden uitvoert inzake aangelegenheden waarvoor eerder toegepaste controlewerkzaamheden bevredigende conclusies hebben opgeleverd. (Zie Par. A6)
- 7. De auditor dient de op grond van paragraaf 6 vereiste werkzaamheden uit te voeren zodanig dat zij betrekking hebben op de periode vanaf de datum van de financiële overzichten tot aan de datum van de controleverklaring, of een periode die daarmee zoveel mogelijk samenvalt als vanuit praktisch oogpunt uitvoerbaar is. De auditor dient rekening te houden met de risico-inschatting van de auditor bij het bepalen van de aard en omvang van deze controlewerkzaamheden, die het volgende dienen te omvatten: (Zie Par. A7-A8)
 - (a) het verwerven van inzicht in de procedures die het management heeft ingesteld om ervoor te zorgen dat gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode worden geïdentificeerd;
 - (b) het verzoeken om inlichtingen bij het management en, in voorkomend geval, bij de met

governance belaste personen omtrent de vraag of zich na de einddatum van de verslagperiode gebeurtenissen hebben voorgedaan die van invloed kunnen zijn op de financiële overzichten; (Zie Par. A9)

- (c) het lezen van eventuele notulen van na de datum van de financiële overzichten gehouden vergaderingen van de eigenaren van de entiteit, het management en de met governance belaste personen en het verzoeken om inlichtingen inzake aangelegenheden die in dergelijke vergaderingen zijn besproken en waarvan nog geen notulen beschikbaar zijn; (Zie Par. A10)
 - (d) het lezen van de eventuele meest recente tussentijdse financiële overzichten na de einddatum van de verslagperiode.
8. Indien de auditor, als gevolg van de controlewerkzaamheden die op grond van de paragrafen 6 en 7 vereist zijn, gebeurtenissen identificeert die aanpassing van of toelichting in de financiële overzichten noodzakelijk maken, dient de auditor te bepalen of elk van deze gebeurtenissen op passende wijze in die financiële overzichten is weerspiegeld in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving.

[\[naar boven\]](#)

Schriftelijke bevestigingen

9. De auditor dient het management en, in voorkomend geval, de met governance belaste personen te verzoeken overeenkomstig ISA 580³ een schriftelijke bevestiging te verstrekken dat alle gebeurtenissen die zich na de datum van de financiële overzichten hebben voorgedaan en waarvoor het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving een aanpassing of toelichting vereist, zijn aangepast of toegelicht.

[\[naar boven\]](#)

Feiten die de auditor bekend worden na de datum van de controleverklaring, maar vóór de datum waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd

10. De auditor is niet verplicht na de datum van de controleverklaring controlewerkzaamheden met betrekking tot de financiële overzichten uit te voeren. Echter, indien na de datum van de controleverklaring, maar vóór de datum waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd, een feit bij de auditor bekend wordt dat, mocht het de auditor op de datum van de controleverklaring bekend zijn geweest, tot een wijziging door de auditor van de controleverklaring had kunnen leiden, dient de auditor: (Zie Par. A11)
- (a) de aangelegenheid te bespreken met het management en, in voorkomend geval, met de met governance belaste personen;
 - (b) te bepalen of het noodzakelijk is dat een wijziging in de financiële overzichten wordt aangebracht en zo ja;
 - (c) inlichtingen in te winnen over de wijze waarop het management voornemens is deze aangelegenheid in de financiële overzichten te behandelen.
11. Indien het management de financiële overzichten wijzigt, dient de auditor:
- (a) de controlewerkzaamheden met betrekking tot de wijziging uit te voeren die in de omstandigheden noodzakelijk zijn;
 - (b) tenzij de omstandigheden als bedoeld in paragraaf 12 van toepassing zijn:
 - (i). de controlewerkzaamheden als bedoeld in de paragrafen 6 en 7 uit te breiden tot aan de datum van de nieuwe controleverklaring; en

³ ISA 580, "Schriftelijke bevestigingen".

- (ii). een nieuwe controleverklaring over de gewijzigde financiële overzichten te verstrekken. De nieuwe controleverklaring dient niet eerder gedateerd zijn dan de goedkeuringsdatum van de gewijzigde financiële overzichten.
12. Als wet-, regelgeving of het stelsel inzake financiële verslaggeving het management niet verbiedt de wijziging van de financiële overzichten te beperken tot de effecten van de gebeurtenis of gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode die tot die wijziging leidt (leiden) en het degenen die verantwoordelijk zijn voor de goedkeuring van de financiële overzichten niet verbiedt hun goedkeuring tot die ene wijziging te beperken, is het de auditor toegestaan de op grond van paragraaf 11(b)(i) vereiste controlewerkzaamheden inzake gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode tot die wijziging te beperken. In dergelijke gevallen dient de auditor hetzij:
- (a) de controleverklaring te wijzigen door een aanvullende datum op te nemen die beperkt is tot die wijziging, waarmee wordt aangegeven dat de werkzaamheden van de auditor inzake gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode beperkt zijn tot de wijziging van de financiële overzichten zoals omschreven in de desbetreffende toelichting in de financiële overzichten; hetzij (Zie Par. A12)
 - (b) een nieuwe of gewijzigde controleverklaring te verstrekken die in een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden⁴ dan wel in een paragraaf inzake overige aangelegenheden een vermelding bevat waarin bekend wordt gemaakt dat de werkzaamheden van de auditor inzake gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode beperkt zijn tot de wijziging van de financiële overzichten zoals omschreven in de desbetreffende toelichting bij de financiële overzichten.
13. In sommige rechtsgebieden is het management op grond van wet-, regelgeving of het stelsel inzake financiële verslaggeving mogelijk niet verplicht gewijzigde financiële overzichten te publiceren en is de auditor dienovereenkomstig niet gehouden een gewijzigde of nieuwe controleverklaring te verstrekken. Indien het management de financiële overzichten echter niet wijzigt in omstandigheden waarin de auditor van mening is dat ze gewijzigd moeten worden en: (Zie Par. A13-A14)
- (a) indien de controleverklaring nog niet aan de entiteit is verstrekt, dient de auditor het oordeel aan te passen zoals is vereist in ISA 705⁵ en vervolgens de controleverklaring te verstrekken; of
 - (b) indien de controleverklaring reeds aan de entiteit is verstrekt, dient de auditor het management en de met governance belaste personen, tenzij alle met governance belaste personen betrokken zijn bij het leiden van de entiteit, mee te delen de financiële overzichten niet voor derden te publiceren voordat de noodzakelijke wijzigingen zijn aangebracht. Indien niettemin de financiële overzichten vervolgens zonder de noodzakelijke wijzigingen worden gepubliceerd, dient de auditor passende maatregelen te treffen om te trachten te voorkomen dat op de controleverklaring wordt gesteund. (Zie Par. A15-16)

[\[naar boven\]](#)

Feiten die de auditor bekend worden na de publicatie van de financiële overzichten

14. Nadat de financiële overzichten zijn gepubliceerd, is de auditor niet verplicht controlewerkzaamheden uit te voeren met betrekking tot die financiële overzichten. Indien echter, nadat de financiële overzichten zijn gepubliceerd, een feit aan de auditor bekend wordt dat, wanneer het de auditor op de datum van de controleverklaring bekend was geweest, tot een aanpassing van de controleverklaring had kunnen leiden, dient de auditor:
- (a) de aangelegenheid te bespreken met het management en, in voorkomend geval, met de met governance belaste personen;

⁴ Zie ISA 706, "Paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragrafen inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor".

⁵ ISA 705, "Aanpassingen van het oordeel in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor".

- (b) te bepalen of de financiële overzichten gewijzigd moeten worden en, zo ja,
 - (c) inlichtingen in te winnen over de wijze waarop het management voornemens is deze aangelegenheid in de financiële overzichten te behandelen.
15. Indien het management de financiële overzichten wijzigt dient de auditor: (Zie Par. A17)
- (a) de controlewerkzaamheden met betrekking tot de wijziging uit te voeren die in de omstandigheden noodzakelijk zijn;
 - (b) de stappen te beoordelen die door het management zijn genomen om ervoor te zorgen dat allen die in het bezit zijn van de eerder gepubliceerde financiële overzichten en van de daarbij horende controleverklaring, van de situatie op de hoogte worden gebracht;
 - (c) tenzij de omstandigheden als bedoeld in paragraaf 12 van toepassing zijn:
 - (i). de controlewerkzaamheden als bedoeld in de paragrafen 6 en 7 uit te breiden tot aan de datum van de nieuwe controleverklaring en de nieuwe controleverklaring niet eerder te dateren dan de goedkeuringsdatum van de gewijzigde financiële overzichten; en
 - (ii). een nieuwe controleverklaring over de gewijzigde financiële overzichten te verstrekken;
 - (b) wanneer de omstandigheden als bedoeld in paragraaf 12 van toepassing zijn, de controleverklaring te wijzigen of een nieuwe controleverklaring te verstrekken zoals op grond van paragraaf 12 is vereist.
16. De auditor dient in de nieuwe of gewijzigde controleverklaring een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden dan wel een paragraaf inzake overige aangelegenheden op te nemen waarin wordt verwezen naar een toelichting in de financiële overzichten waarin de redenen van de wijziging van de eerder gepubliceerde financiële overzichten nader worden behandeld, alsmede naar de eerder door de auditor verstrekte controleverklaring.
17. Indien het management niet de noodzakelijke stappen onderneemt om ervoor te zorgen dat allen die in het bezit zijn van de eerder gepubliceerde financiële overzichten van de situatie op de hoogte worden gebracht en de financiële overzichten niet wijzigt in omstandigheden waarin de auditor van mening is dat ze gewijzigd moeten worden, dient de auditor aan het management en aan de met governance belaste personen, tenzij alle met governance belaste personen betrokken zijn bij het leiden van de entiteit⁶, te melden dat de auditor maatregelen zal nemen om te trachten te voorkomen dat in de toekomst op de controleverklaring wordt gesteund. Indien het management of de met governance belaste personen, ondanks deze melding, niet de noodzakelijke stappen ondernemen, dient de auditor passende maatregelen te treffen om te trachten te voorkomen dat op de controleverklaring wordt gesteund. (Zie Par. A18)

[naar boven]

* * *

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten (Zie Par. 1)

Toepassingsgebied van deze ISA (Zie Par. 1)

A1. Wanneer de gecontroleerde financiële overzichten na de publicatie van de financiële overzichten in andere documenten worden opgenomen, kan de auditor aanvullende verantwoordelijkheden hebben met betrekking tot de gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode waarmee de auditor mogelijk rekening moet houden, zoals vereisten op grond van wet- en regelgeving met betrekking tot de openbare uitgifte van effecten in rechtsgebieden waarin de effecten worden uitgegeven. Van de auditor kan bijvoorbeeld vereist worden

⁶ ISA 260, "Communicatie met de met governance belaste personen", paragraaf 13.

aanvullende controlewerkzaamheden uit te voeren tot aan de datum van het definitieve emissieprospectus. Hiertoe kunnen werkzaamheden behoren als bedoeld in de paragrafen 6 en 7, uitgevoerd tot op of nabij de datum waarop het definitieve emissieprospectus van kracht wordt, alsmede het lezen van het emissieprospectus om in te schatten of de overige informatie die in het emissieprospectus is opgenomen verenigbaar is met de financiële informatie waarmee de auditor in verband kan worden gebracht⁷.

[\[naar boven\]](#)

Definities

Goedkeuringsdatum van de financiële overzichten (Zie Par. 5(b))

A2. In bepaalde rechtsgebieden wordt door wet- of regelgeving aangegeven welke personen of organen (bijvoorbeeld het management of de met governance belaste personen) verantwoordelijk zijn voor het vaststellen dat alle overzichten die tezamen de financiële overzichten vormen, inclusief de daartoe behorende toelichtingen, zijn opgesteld, en wordt het noodzakelijke goedkeuringsproces gespecificeerd. In andere rechtsgebieden wordt het goedkeuringsproces niet voorgeschreven door wet- of regelgeving en volgt de entiteit haar eigen procedures bij het opstellen en afronden van de financiële overzichten rekening houdend met haar managements- en governancestructuur. In bepaalde rechtsgebieden is de finale goedkeuring van de financiële overzichten door de aandeelhouders vereist. In deze rechtsgebieden is de finale goedkeuring door de aandeelhouders niet nodig wil de auditor kunnen vaststellen dat voldoende en geschikte controle-informatie is verkregen teneinde daarop zijn oordeel over de financiële overzichten te baseren. Voor de toepassing van de ISA's is de goedkeuringsdatum van de financiële overzichten de vroegste datum waarop de personen met de erkende bevoegdheid hebben verklaard dat alle overzichten die tezamen de financiële overzichten vormen, inclusief de daarbij horende toelichtingen, zijn opgesteld en waarop de daartoe bevoegde personen de verantwoordelijkheid voor die financiële overzichten op zich hebben genomen.

[\[naar boven\]](#)

Datum van de controleverklaring (Zie Par. 5(c))

A3. De controleverklaring kan niet eerder worden gedateerd dan op de datum waarop de auditor voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen om daarop zijn oordeel over de financiële overzichten te baseren. Voldoende en geschikte controle-informatie omvat de controle-informatie dat alle overzichten die tezamen de financiële overzichten vormen, inclusief de daarbij behorende toelichtingen, zijn opgesteld en dat de personen met de erkende bevoegdheid hebben verklaard dat zij de verantwoordelijkheid voor die financiële overzichten op zich hebben genomen. ⁸ Dientengevolge kan de datum van de controleverklaring niet liggen vóór de goedkeuringsdatum van de financiële overzichten als bedoeld in paragraaf 5(b). Als gevolg van administratieve kwesties kan er tijd zitten tussen de datum van de controleverklaring als bedoeld in paragraaf 5(c) en de datum waarop de controleverklaring aan de entiteit wordt verstrekt.

[\[naar boven\]](#)

Datum waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd (Zie Par. 5(d))

A4. De datum waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd, hangt normaliter af van het regelgevingskader waarin de entiteit zich bevindt. In bepaalde omstandigheden kan de datum

⁷ Zie ISA 200, "Algehele doelstellingen van de onafhankelijke auditor, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de International Standards on Auditing", paragraaf 2.

⁸ ISA 700, paragraaf 41. In sommige gevallen geeft wet- of regelgeving ook het moment in het verslaggevingsproces aan waarop de controle geacht wordt te zijn afgerond.

waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd, de datum zijn waarop ze bij een regelgevende of toezichhoudende instantie worden gedeponereerd. Omdat gecontroleerde financiële overzichten niet gepubliceerd kunnen worden zonder een controleverklaring moet de datum waarop de gecontroleerde financiële overzichten worden gepubliceerd, niet alleen op of na de datum van de controleverklaring liggen, maar ook op of na de datum waarop de controleverklaring aan de entiteit wordt verstrekt.

[\[naar boven\]](#)

Overwegingen die specifiek voor entiteiten in de publieke sector gelden

A5. In het geval van de publieke sector kan de datum waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd, de datum zijn waarop de gecontroleerde financiële overzichten en de daarbij horende controleverklaring worden aangeboden aan de wetgever of op een andere wijze worden gepubliceerd.

[\[naar boven\]](#)

Gebeurtenissen die zich voordoen tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van de controleverklaring (Zie Par. 6-9)

A6. Afhankelijk van de risico-inschatting van de auditor kunnen de op grond van paragraaf 6 vereiste controlewerkzaamheden ook werkzaamheden omvatten die noodzakelijk zijn om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen met betrekking tot de beoordeling of toetsing van administratieve vastleggingen of transacties die zich voordoen tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van de controleverklaring. De op grond van de paragrafen 6 en 7 vereiste controlewerkzaamheden komen bovenop werkzaamheden die de auditor voor andere doeleinden kan uitvoeren en die niettemin informatie kunnen opleveren over gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode (bijvoorbeeld voor het verkrijgen van controle-informatie over rekeningsaldi op de datum van de financiële overzichten, zoals afgrenzingswerkzaamheden of werkzaamheden met betrekking tot ontvangsten van vorderingen na de einddatum van de verslagperiode).

A7. Paragraaf 7 voorziet in dit verband in bepaalde controlewerkzaamheden waarvan de auditor wordt vereist dat hij die ingevolge paragraaf 6 uitvoert. De werkzaamheden die de auditor uitvoert met betrekking tot gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode kunnen echter afhangen van de informatie die beschikbaar is en in het bijzonder van de mate waarin na de datum van de financiële overzichten administratieve vastleggingen zijn opgesteld. Als de administratieve vastleggingen niet zijn bijgewerkt en dienovereenkomstig geen tussentijdse financiële overzichten (noch voor interne noch voor externe doeleinden) zijn opgesteld, dan wel wanneer er geen notulen van vergaderingen van het management of van de met governance belaste personen zijn opgesteld, kunnen relevante controlewerkzaamheden de vorm aannemen van het inspecteren van beschikbare administratieve documenten en vastleggingen, met inbegrip van bankafschriften. In paragraaf A8 zijn voorbeelden opgenomen van de aanvullende aangelegenheden die de auditor bij deze onderzoeken in overweging kan nemen.

A8. Naast de op grond van de paragraaf 7 vereiste controlewerkzaamheden kan de auditor het noodzakelijk en passend achten om:

- de meest recente beschikbare budgetten, kasstroomprognoses en overige daaraan verwante managementrapportages te lezen die betrekking hebben op verslagperioden volgend op de datum van de financiële overzichten;
- bij de juridisch adviseur van de entiteit inlichtingen betreffende rechtszaken en claims in te winnen, dan wel eerder mondeling of schriftelijk ingewonnen inlichtingen uit te breiden; of
- overwegen of schriftelijke bevestigingen die betrekking hebben op bepaalde gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode noodzakelijk kunnen zijn teneinde andere controle-informatie

te staven en daardoor voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen.

[\[naar boven\]](#)

Verzoeken om inlichtingen (Zie Par. 7(b))

A9. Bij het verzoeken om inlichtingen bij het management en, in voorkomend geval, bij de met governance belaste personen, of zich gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode hebben voorgedaan die van invloed kunnen zijn op de financiële overzichten, kan de auditor inlichtingen inwinnen over de actuele stand van de elementen die op basis van voorlopige of niet overtuigende gegevens in overweging waren genomen en kan hij met name naar de volgende aangelegenheden navraag doen:

- of nieuwe verplichtingen, leningen of borgstellingen zijn aangegaan;
- of zich verkopen of aankopen van activa hebben voorgedaan dan wel of hiertoe plannen bestaan;
- of er kapitaalverhogingen dan wel uitgiftes van schuldpapier zijn geweest, zoals de emissie van nieuwe aandelen of obligaties, dan wel of er een overeenkomst tot fusie of liquidatie is gesloten of dat hiertoe plannen bestaan;
- of activa door de overheid zijn onteigend dan wel bijvoorbeeld door brand of overstroming zijn vernietigd;
- of er ontwikkelingen zijn geweest met betrekking tot voorwaardelijke gebeurtenissen;
- of er ongebruikelijke aanpassingen in de administratieve verwerking zijn geweest dan wel worden overwogen;
- of zich gebeurtenissen hebben voorgedaan of zich waarschijnlijk zullen voordoen waardoor de geschiktheid van de grondslagen voor de financiële verslaggeving welke bij het opstellen van de financiële overzichten zijn gehanteerd ter discussie zal komen te staan, zoals het geval zou zijn indien door dergelijke gebeurtenissen de geldigheid van de continuïteitsveronderstelling in twijfel zou worden getrokken;
- of zich gebeurtenissen hebben voorgedaan die betrekking hebben op het waarderen van schattingen of voorzieningen die in de financiële overzichten zijn opgenomen;
- of zich gebeurtenissen hebben voorgedaan die relevant zijn voor de realisatiewaarde van activa.

[\[naar boven\]](#)

Het lezen van notulen (Zie Par. 7(c))

Overwegingen die specifiek voor entiteiten in de publieke sector gelden

A10. In de publieke sector kan de auditor de officiële vastleggingen lezen van debatten van de wetgever en kan hij inlichtingen inwinnen betreffende in deze debatten behandelde aangelegenheden waarvoor nog geen officiële documenten beschikbaar zijn.

[\[naar boven\]](#)

Feiten die de auditor bekend worden na de datum van de controleverklaring, maar vóór de datum waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd

De verantwoordelijkheid van het management tegenover de auditor (Zie Par. 10)

A11. Zoals uiteengezet in ISA 210, is in de voorwaarden van de controleopdracht opgenomen dat het management ermee instemt de auditor te informeren over feiten die de financiële overzichten kunnen beïnvloeden en waarvan het management zich mogelijk bewust wordt gedurende de periode vanaf de datum van de controleverklaring tot de datum waarop de

financiële overzichten worden gepubliceerd⁹.

[\[naar boven\]](#)

Tweevoudige datering (Zie Par. 12(a))

A12. Wanneer de auditor, in de omstandigheden als beschreven in paragraaf 12(a), de controleverklaring wijzigt teneinde een aanvullende datum op te nemen die enkel op die wijziging betrekking heeft, blijft de datum van de controleverklaring bij de financiële overzichten voorafgaand aan de later door het management aangebrachte wijzigingen ongewijzigd omdat deze datum de lezer informeert over het moment waarop de controlewerkzaamheden met betrekking tot die financiële overzichten waren afgerond. In de controleverklaring wordt echter een aanvullende datum opgenomen om de gebruikers te informeren dat de werkzaamheden van de auditor na de eerstgenoemde datum enkel betrekking hadden op de latere wijziging van de financiële overzichten. Het volgende is een voorbeeld van een dergelijke aanvullende datum:

“(Datum van de controleverklaring), behalve met betrekking tot toelichting Y, die per (datum van afronding van de controlewerkzaamheden die enkel betrekking hebben op de wijziging zoals omschreven in toelichting Y) is.”

[\[naar boven\]](#)

Geen wijziging van de financiële overzichten door het management (Zie Par. 13)

A13. In sommige rechtsgebieden is het management wellicht niet verplicht om op grond van wet-, regelgeving of het stelsel inzake financiële verslaggeving gewijzigde financiële overzichten te publiceren. Dit is dikwijls het geval wanneer de publicatie van de financiële verslaggeving over de volgende verslagperiode ophanden is, mits in die overzichten de passende toelichtingen worden gegeven.

[\[naar boven\]](#)

Overwegingen die specifiek voor entiteiten in de publieke sector gelden

A14. In de publieke sector kunnen de maatregelen die worden genomen in overeenstemming met paragraaf 13 in het geval dat het management de financiële overzichten niet wijzigt ook een afzonderlijke rapportering inhouden aan de wetgevende instantie(s) dan wel aan een andere relevante instantie in de verslaggevingshiërarchie over de implicaties van de gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode voor de financiële overzichten en de controleverklaring.

[\[naar boven\]](#)

Maatregelen van de auditor om te trachten te voorkomen dat op de controleverklaring wordt gesteund (Zie Par. 13(b))

A15. De auditor zal mogelijk moeten voldoen aan aanvullende wettelijke verplichtingen zelfs wanneer de auditor het management erop heeft gewezen de financiële overzichten niet te publiceren en het management dit verzoek heeft geaccepteerd.

A16. Als het management de financiële overzichten heeft gepubliceerd ondanks het feit dat de auditor erop heeft gewezen de financiële overzichten niet aan derden ter beschikking te stellen, zijn de door de auditor te treffen maatregelen om te voorkomen dat op de controleverklaring bij de financiële overzichten wordt gesteund, afhankelijk van de wettelijke rechten en verplichtingen van de auditor. Daarom kan de auditor het passend achten om juridisch advies in te winnen.

⁹ ISA 210, “Overeenkomen van de voorwaarden van controleopdrachten”, paragraaf A23.

[naar boven]

Feiten die de auditor bekend worden na de publicatie van de financiële overzichten

Geen wijziging van de financiële overzichten door het management (Zie Par. 15)

Overwegingen die specifiek voor entiteiten in de publieke sector gelden

A17. In sommige rechtsgebieden kan het entiteiten in de publieke sector op grond van wet- of regelgeving verboden zijn om gewijzigde financiële overzichten te publiceren. In dergelijke situaties kan de passende te ondernemen actie voor de auditor bestaan uit het rapporteren aan de passende, bij de wet aangewezen instantie.

[\[naar boven\]](#)

Maatregelen van de auditor om te trachten te voorkomen dat op de controleverklaring wordt gesteund (Zie Par. 17)

A18. Als de auditor van mening is dat het management dan wel de met governance belaste personen er niet in geslaagd zijn de nodige maatregelen te treffen om te voorkomen dat op de controleverklaring bij de eerder door de entiteit gepubliceerde financiële overzichten wordt gesteund ondanks het feit dat de auditor eerder bekend heeft gemaakt dat hij maatregelen zal nemen om te trachten te voorkomen dat hierop wordt gesteund, zijn de door de auditor te treffen maatregelen afhankelijk van de wettelijke rechten en verplichtingen van de auditor. Daarom kan de auditor het passend achten om juridisch advies in te winnen.

[\[naar boven\]](#)