

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING (ISA)

ISA 710, TER VERGELIJKING OPGENOMEN INFORMATIE - OVEREENKOMSTIGE CIJFERS EN VERGELIJKENDE FINANCIËLE OVERZICHTEN

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 IIFAC – 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 710**TER VERGELIJKING OPGENOMEN INFORMATIE —****OVEREENKOMSTIGE CIJFERS EN VERGELIJKENDE FINANCIËLE OVERZICHTEN**

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

INHOUDSOPGAVE

	Paragraaf
Inleiding	
Toepassingsgebied van deze ISA	1
De aard van ter vergelijking opgenomen informatie	2
Ingangsdatum.....	4
Doelstellingen	5
Definities	6
Vereisten	
Controlewerkzaamheden	7
Rapportering over de controle	10
<i>Overeenkomstige cijfers</i>	10
Financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode die door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd	13
Niet-gecontroleerde financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode	14
<i>Vergelijkende financiële overzichten</i>	15
Financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode die door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd	17
Niet-gecontroleerde financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode	19
Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten	
Controlewerkzaamheden	A1
<i>Schriftelijke bevestigingen</i>	A1
Rapportering over de controle	A2

Overeenkomstige cijfers

Geen verwijzing in het oordeel van de auditor	A2
Aanpassing in de controleverklaring, welke niet is opgelost, over de voorgaande verslagperiode	A3
Afwijkingen in financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode	A6
Financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode die door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd	A7
<i>Vergelijkende financiële overzichten</i>	A8
Verwijzing in et oordeel van de auditor	A8
Oordeel over de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode dat verschilt van het eerdere oordeel	A10
Financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode die door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd	A11

Bijlage

International Standard on Auditing (ISA) 710, “Ter vergelijking opgenomen informatie – overeenkomstige cijfers en vergelijkende financiële overzichten”, 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 ter vergelijking opgenomen informatie bij een controle van financiële overzichten. Als de financiële overzichten van de voorgaande verslagperiode door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd of niet waren gecontroleerd, zijn de in ISA 510¹ vermelde vereisten en leidraden met betrekking tot beginsaldi eveneens van toepassing.

[Naar boven]

De aard van ter vergelijking opgenomen informatie

2. De aard van de ter vergelijking opgenomen informatie die wordt gepresenteerd in de financiële overzichten van een entiteit hangt af van de vereisten van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving. Er zijn twee verschillende brede benaderingen van de rapporteringsverantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot dergelijke ter vergelijking opgenomen informatie: overeenkomstige cijfers en vergelijkende financiële overzichten. De toe te passen benadering wordt vaak gespecificeerd door wet- of regelgeving, maar kan ook in de opdrachtvoorwaarden worden gespecificeerd.

¹ ISA 510, "Initiële controleopdrachten – Beginsaldi".

3. De essentiële verschillen in rapportering over de controle tussen de benaderingen zijn:
 - (a) voor overeenkomstige cijfers verwijst het oordeel van de auditor over de financiële overzichten alleen naar de lopende verslagperiode; terwijl
 - (b) voor vergelijkende financiële overzichten het oordeel van de auditor verwijst naar elke verslagperiode waarvoor financiële overzichten zijn gepresenteerd.

Deze ISA behandelt de vereisten voor de rapportering door de auditor voor elke benadering afzonderlijk.

[Naar boven]

Ingangsdatum

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

[Naar boven]

Doelstellingen

5. De doelstellingen van de auditor zijn:
 - (a) voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over de vraag of de in de financiële overzichten ter vergelijking opgenomen informatie in alle van materieel belang zijnde opzichten is gepresenteerd in overeenstemming met de in het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving opgenomen vereisten voor ter vergelijking opgenomen informatie; en
 - (b) te rapporteren overeenkomstig de rapporteringsverantwoordelijkheden van de auditor.

[Naar boven]

Definities

6. Voor de toepassing van de ISA's hebben de volgende termen de hierna weergegeven betekenis:
 - (a) ter vergelijking opgenomen informatie – De in de financiële overzichten opgenomen bedragen en toelichtingen met betrekking tot een of meer voorgaande verslagperioden in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving;
 - (b) overeenkomstige cijfers – Ter vergelijking opgenomen informatie waarbij bedragen en andere toelichtingen voor de voorgaande verslagperiode worden opgenomen als een integrerend deel van de financiële overzichten over de lopende verslagperiode en bedoeld zijn om alleen te worden gelezen in relatie tot de bedragen en andere toelichtingen met betrekking tot de lopende verslagperiode (“cijfers voor de lopende verslagperiode” genoemd). De mate van detaillering in de overeenkomstige bedragen en toelichtingen wordt hoofdzakelijk bepaald door de relevantie ervan voor de cijfers voor de lopende verslagperiode;
 - (c) vergelijkende financiële overzichten – Ter vergelijking opgenomen informatie

waarbij bedragen en overige toelichtingen voor de voorgaande verslagperiode worden opgenomen om te worden vergeleken met de financiële overzichten over de lopende verslagperiode maar waarnaar in het oordeel van de auditor wordt verwezen indien ze zijn gecontroleerd. Het niveau van in deze vergelijkende financiële overzichten opgenomen informatie is vergelijkbaar met dat van de financiële overzichten over de lopende verslagperiode.

Voor de toepassing van deze ISA moeten verwijzingen naar “voorgaande verslagperiode” worden gelezen als “voorgaande verslagperioden” als de ter vergelijking opgenomen informatie bedragen en toelichtingen voor meer dan een periode bevat.

[Naar boven]

Vereisten

Controlewerkzaamheden

7. De auditor dient te bepalen of de financiële overzichten de ter vergelijking opgenomen informatie bevatten die het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving vereist, en of deze informatie op passende wijze is geclassificeerd. Daartoe dient de auditor te evalueren of:
 - (a) de ter vergelijking opgenomen informatie overeenkomt met de in de voorgaande verslagperiode gepresenteerde bedragen en andere toelichtingen of, indien passend, is herzien; en
 - (b) de grondslagen voor financiële verslaggeving die in de ter vergelijking opgenomen informatie zijn weerspiegeld, consistent zijn met die welke in de lopende verslagperiode zijn toegepast dan wel, indien zich veranderingen hebben voorgedaan in de grondslagen voor financiële verslaggeving, of deze veranderingen naar behoren administratief zijn verwerkt en op adequate wijze zijn gepresenteerd en toegelicht.
8. Indien de auditor tijdens het uitvoeren van de controle van de lopende verslagperiode zich bewust wordt van een mogelijke afwijking van materieel belang in de ter vergelijking opgenomen informatie, dient hij aanvullende controlewerkzaamheden uit te voeren die in de gegeven omstandigheden noodzakelijk zijn om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen teneinde te bepalen of er een afwijking van materieel belang bestaat. Als de auditor de financiële overzichten van de voorgaande verslagperiode had gecontroleerd, dient hij ook de relevante vereisten van ISA 560² na te leven. Indien de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode zijn herzien, dient de auditor te bepalen dat de ter vergelijking opgenomen informatie overeenkomt met de herziene financiële overzichten.
9. Zoals vereist door ISA 580³ dient de auditor schriftelijke bevestigingen te vragen voor alle periodes waarnaar hij in zijn oordeel verwijst. De auditor dient ook een specifieke schriftelijke bevestiging te verkrijgen met betrekking tot elke correctie van een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode die de ter vergelijking opgenomen informatie beïnvloedt. (Zie Par. A1)

² ISA 560, "Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode", de paragrafen 14-17.

³ ISA 580, "Schriftelijke bevestigingen", paragraaf 14.

[Naar boven]

Rapportering over de controle

Overeenkomstige cijfers

10. Wanneer overeenkomstige cijfers worden gepresenteerd, dient de auditor niet in zijn oordeel niet naar de overeenkomstige cijfers verwijzen, behalve in de omstandigheden die in de paragrafen 11, 12, en 14 zijn beschreven. (Zie [Par. A2](#))
11. Als de eerder uitgebrachte controleverklaring over de voorgaande verslagperiode een oordeel met beperking, een oordeelonthouding of een afkeurend oordeel bevatte en de aangelegenheid die aanleiding gaf tot de aanpassing, niet is opgelost, dient de auditor zijn oordeel over de financiële overzichten over de lopende verslagperiode aan te passen. In de paragraaf ter onderbouwing van de aanpassing in de controleverklaring dient de auditor:
 - (a) in de beschrijving van de aangelegenheid die aanleiding gaf tot de aanpassing te verwijzen naar zowel de cijfers voor de lopende verslagperiode als de overeenkomstige cijfers indien de gevolgen of mogelijke gevolgen van de aangelegenheid voor de cijfers voor de lopende verslagperiode van materieel belang zijn; of
 - (b) in andere gevallen uit te leggen dat het controleoordeel is aangepast vanwege de gevolgen of mogelijke gevolgen van de niet-opgeloste aangelegenheid voor de vergelijkbaarheid van de cijfers voor de lopende verslagperiode en de overeenkomstige cijfers. (Zie [Par. A3-A5](#))
12. Als de auditor controle-informatie verkrijgt dat er in de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode sprake is van een afwijking van materieel belang waarover eerder een goedkeurend-goedkeurend oordeel is uitgebracht, en de overeenkomstige cijfers niet naar behoren zijn aangepast of er geen passende toelichtingen zijn gegeven, dient de auditor een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel tot uitdrukking te brengen in de controleverklaring over de financiële overzichten over de lopende verslagperiode, aangepast met betrekking tot de daarin opgenomen overeenkomstige cijfers. (Zie Par. A6)

[Naar boven]

Financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode die door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd

13. Indien de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd en de auditor verwijst naar de controleverklaring van de voorgaande auditor over de overeenkomstige cijfers, en de wet- of regelgeving dit niet verbiedt, dient de auditor in een paragraaf inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring te vermelden:
 - (a) dat de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode door de voorgaande auditor zijn gecontroleerd;
 - (b) het soort oordeel dat door de voorgaande auditor tot uitdrukking is gebracht en, indien het een aangepast oordeel betrof, de redenen daarvoor; en
 - (c) de datum van die verklaring. (Zie [Par. A7](#))

[Naar boven]

Niet-gecontroleerde financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode

14. Indien de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode niet zijn gecontroleerd, dient de auditor in een paragraaf inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring te vermelden dat de overeenkomstige cijfers niet zijn gecontroleerd. Een dergelijke vermelding ontslaat de auditor echter niet van het vereiste om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen dat de beginsaldi geen afwijkingen bevatten die een van materieel belang zijnde invloed hebben op de financiële overzichten over de lopende verslagperiode.⁴

[Naar boven]

Vergelijkende financiële overzichten

15. Wanneer vergelijkende financiële overzichten worden gepresenteerd, dient de auditor in zijn oordeel te verwijzen naar elke verslagperiode waarover financiële overzichten zijn gepresenteerd en waarvoor een controleoordeel tot uitdrukking is gebracht. (Zie [Par. A8-A9](#))
16. Wanneer de auditor rapporteert over financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode in samenhang met de controle van de lopende verslagperiode dient hij, indien het oordeel van de auditor over die financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode afwijkt van het oordeel dat de auditor eerder tot uitdrukking bracht, de essentiële redenen voor het afwijkende oordeel toe te lichten in een paragraaf inzake overige aangelegenheden overeenkomstig ISA 706⁵. (Zie [Par. A10](#))

[Naar boven]

Financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode die door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd

17. Indien de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd, dient de auditor, naast het tot uitdrukking brengen van een oordeel over de financiële overzichten over de lopende verslagperiode, in een paragraaf inzake overige aangelegenheden te vermelden:

- (a) dat de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd;
- (b) het soort oordeel dat door de voorgaande auditor tot uitdrukking is gebracht en, indien het een aangepast oordeel betrof, de redenen daarvoor; en
- (c) de datum van die verklaring,

tenzij de controleverklaring van de voorgaande auditor over de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode opnieuw wordt uitgebracht samen met de financiële overzichten.

⁴ ISA 510, paragraaf 6.

⁵ ISA 706, “Paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragrafen inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor”, paragraaf 8.

18. Indien de auditor concludeert dat er sprake is van een afwijking van materieel belang die invloed heeft op de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode waarover de voorgaande auditor eerder een goedkeurende verklaring heeft uitgebracht, dient de auditor de afwijking mee te delen aan het management op het passende verantwoordelijkheidsniveau en, tenzij alle met governance belaste personen bij het leiden van de entiteit betrokken zijn,⁶ de met governance belaste personen, en dient hij te verzoeken dat de voorgaande auditor wordt geïnformeerd. Als de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode worden gewijzigd en de voorgaande auditor ermee instemt om een nieuwe controleverklaring over de gewijzigde financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode uit te brengen, dient de auditor alleen over de lopende verslagperiode te rapporteren. (Zie [Par. A11](#))

[Naar boven]

Niet-gecontroleerde financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode

19. Als de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode niet zijn gecontroleerd, dient de auditor in een paragraaf inzake overige aangelegenheden te vermelden dat de vergelijkende financiële overzichten niet zijn gecontroleerd. Een dergelijke vermelding ontslaat de auditor echter niet van het vereiste om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen dat de beginsaldi geen afwijkingen bevatten die de financiële overzichten over de lopende verslagperiode op van materieel belang zijnde wijze beïnvloeden.⁷

[Naar boven]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Controlewerkzaamheden

Schriftelijke bevestigingen (Zie [Par. 9](#))

A1. In het geval van vergelijkende financiële overzichten wordt om schriftelijke bevestigingen verzocht voor alle periodes waarnaar in het oordeel van de auditor wordt verwezen, omdat het management opnieuw moet bevestigen dat zijn eerdere schriftelijke bevestigingen met betrekking tot de voorgaande verslagperiode nog steeds passend zijn. In het geval van overeenkomstige cijfers wordt om schriftelijke bevestigingen verzocht voor alleen de financiële overzichten over de lopende verslagperiode, omdat het oordeel van de auditor betrekking heeft op deze financiële overzichten, die de overeenkomstige cijfers bevatten. De auditor verzoekt echter om een specifieke schriftelijke bevestiging met betrekking tot elke correctie van een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode die de ter vergelijking opgenomen informatie beïnvloedt.

[Naar boven]

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

⁷ ISA 510, paragraaf 6.

Rapportering over de controle

Overeenkomstige cijfers

Geen verwijzing in het oordeel van de auditor (Zie [Par. 10](#))

A2. De auditor verwijst in zijn oordeel niet naar de overeenkomstige cijfers, omdat zijn oordeel betrekking heeft op de financiële overzichten over de lopende verslagperiode als geheel, met inbegrip van de overeenkomstige cijfers.

[Naar boven]

Aanpassing in de controleverklaring, welke niet is opgelost, over de voorgaande verslagperiode (Zie [Par. 11](#))

A3. Wanneer de eerder uitgebrachte controleverklaring over de voorgaande verslagperiode een oordeel met beperking, een oordeelonthouding of een afkeurend oordeel bevatte en de aangelegenheid die aanleiding gaf tot het aangepaste oordeel, is opgelost en naar behoren in de financiële overzichten administratief is verwerkt of toegelicht in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, hoeft de auditor in zijn oordeel over de lopende verslagperiode niet naar de eerdere aanpassing te verwijzen.

A4. Wanneer het eerder tot uitdrukking gebrachte oordeel van de auditor over de voorgaande verslagperiode werd aangepast, is het mogelijk dat de niet-opgeloste aangelegenheid die aanleiding gaf tot de aanpassing, niet relevant is voor de cijfers voor de lopende verslagperiode. Een oordeel met beperking, een oordeelonthouding of een afkeurend oordeel (naargelang toepasselijk) kan toch vereist zijn voor de financiële overzichten over de lopende verslagperiode vanwege de gevolgen of mogelijke gevolgen van de niet-opgeloste aangelegenheid voor de vergelijkbaarheid van de huidige en overeenkomstige cijfers.

A5. De voorbeelden 1 en 2 van de bijlage bevatten voorbeelden ter illustratie van de controleverklaring als de controleverklaring over de voorgaande verslagperiode een aangepast oordeel bevatte en de aangelegenheid die aanleiding gaf tot de aanpassing, niet is opgelost.

[Naar boven]

Afwijkingen in financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode (Zie [Par. 12](#))

A6. Als de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode waarin afwijkingen voorkomen, niet zijn gewijzigd en de controleverklaring niet opnieuw is uitgebracht maar de overeenkomstige cijfers naar behoren zijn aangepast of passende toelichtingen zijn opgenomen in de financiële overzichten over de lopende verslagperiode, kan in de controleverklaring een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden worden opgenomen waarin de omstandigheden worden beschreven en waarin, indien relevant, wordt verwezen naar toelichtingen die de in de financiële overzichten te vinden aangelegenheid volledig beschrijven (zie ISA 706).

[Naar boven]

Financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode die door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd (Zie [Par. 13](#))

A7. Voorbeeld 3 van de bijlage bevat een voorbeeld ter illustratie van de controleverklaring als de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd en de wet- of regelgeving de auditor niet verbiedt om te verwijzen naar de controleverklaring van de voorgaande auditor over de overeenkomstige cijfers.

[Naar boven]

Vergelijkende financiële overzichten

Verwijzing in het oordeel van de auditor (Zie [Par. 15](#))

A8. Omdat de controleverklaring over vergelijkende financiële overzichten betrekking heeft op de financiële overzichten van elke gepresenteerde verslagperiode, kan de auditor een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel tot uitdrukking brengen, een oordeelonthouding formuleren dan wel een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden opnemen met betrekking tot een of meer verslagperiodes, en tegelijk een ander oordeel tot uitdrukking brengen over de financiële overzichten over de andere verslagperiode.

A9. Voorbeeld 4 van de bijlage bevat een voorbeeld ter illustratie van de controleverklaring als van de auditor wordt vereist dat hij rapporteert over de financiële overzichten over zowel de lopende als voorgaande verslagperiode in samenhang met de controle van het lopende jaar en de voorgaande verslagperiode een aangepast oordeel bevatte en de aangelegenheid, die aanleiding gaf tot de aanpassing, niet is opgelost.

[Naar boven]

Oordeel over de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode dat verschilt van het eerdere oordeel (Zie [Par. 16](#))

A10. Als wordt gerapporteerd over de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode in samenhang met de controle van de lopende verslagperiode, kan het oordeel over de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode verschillen van het eerder tot uitdrukking gebrachte oordeel, indien de auditor tijdens de controle van de lopende verslagperiode zich bewust wordt van omstandigheden of gebeurtenissen die de financiële overzichten over een voorgaande verslagperiode op een van materieel belang zijnde wijze beïnvloeden. In sommige rechtsgebieden kan de auditor aanvullende rapporteringsverantwoordelijkheden hebben die bedoeld zijn om te voorkomen dat men in de toekomst vertrouwt op de eerder uitgebrachte controleverklaring over de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode.

[Naar boven]

Financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode die door een voorgaande auditor zijn gecontroleerd (Zie [Par. 18](#))

A11. Het is mogelijk dat de voorgaande auditor niet in staat of niet bereid is om de controleverklaring bij de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode opnieuw uit te brengen. In een paragraaf inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring kan worden vermeld dat de voorgaande auditor heeft gerapporteerd over de financiële overzichten over de voorgaande verslagperiode voordat deze werden gecorrigeerd. Bovendien kan, als de auditor een controleopdracht heeft gekregen en voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgt om overtuigd te zijn van de geschiktheid van de wijziging, de controleverklaring ook de volgende paragraaf bevatten:

Als onderdeel van onze controle van de financiële overzichten over 20X2 hebben wij ook de in toelichting X beschreven aanpassingen gecontroleerd die zijn aangebracht om de financiële overzichten over 20X1 te herzien. Naar ons oordeel zijn deze aanpassingen passend en zijn ze naar behoren toegepast. Wij hebben geen opdracht gekregen om de financiële overzichten van de vennootschap over 20X1 te controleren, te beoordelen of er andere werkzaamheden op uit te voeren dan met betrekking tot de aanpassingen, en wij brengen daarom geen oordeel of enige andere vorm van zekerheid tot uitdrukking over de financiële overzichten over 20X1 als geheel.

[Naar boven]

Bijlage

Voorbeelden van controleverklaringen van auditors

Voorbeeld 1 - Overeenkomstige Cijfers (Zie [Par. A5](#))

Verklaring als voorbeeld voor de omstandigheden zoals beschreven in par. 11 (a), als volgt:

- de controleverklaring betreffende de vorige verslagperiode, zoals eerder uitgebracht, bevatte een oordeel met beperking;
- de aangelegenheid die aanleiding heeft gegeven tot de aanpassing, is niet-opgelost;
- de effecten of mogelijke effecten van de aangelegenheid op de cijfers van de lopende verslagperiode zijn van materieel belang en vereisen een aanpassing van het oordeel van de auditor met betrekking tot de cijfers van de lopende verslagperiode.

CONTROLEVERKLARING VAN EEN ONAFHANKELIJKE AUDITOR

[passende geadresseerde]

Verklaring betreffende de financiële overzichten⁸

Wij hebben de bijgaande financiële overzichten van vennootschap ABC gecontroleerd, die bestaan uit de balans per 31 december 20X1, de winst- en verliesrekening, het mutatieoverzicht eigen vermogen en het kasstroomoverzicht over het op die datum afgesloten boekjaar, alsmede uit een overzicht van belangrijke gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en andere toelichtingen.

Verantwoordelijkheid van het management⁹ voor de financiële overzichten

Het management is verantwoordelijk voor het opstellen en getrouw weergeven van deze financiële overzichten in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards¹⁰ en voor de interne beheersing die het management noodzakelijk acht om het opstellen mogelijk te maken van financiële overzichten die geen afwijking van materieel belang bevatten die het gevolg is van fraude of van fouten.

⁸ De subtitel “Verklaring betreffende de financiële overzichten” is niet nodig wanneer de tweede subtitel “Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten” niet van toepassing is.

⁹ Of een andere term die passend is in de context van het wettelijk kader in het betrokken rechtsgebied.

¹⁰ In het geval het de verantwoordelijkheid is van het management om financiële overzichten op te stellen die een getrouw beeld geven, kan deze zin als volgt luiden: “Het management is verantwoordelijk voor het opstellen van financiële overzichten die een getrouw beeld geven in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards, en voor de ...”.

Verantwoordelijkheid van de auditor

Het is onze verantwoordelijkheid op basis van onze controle een oordeel over deze financiële overzichten tot uitdrukking te brengen. Wij hebben onze controle overeenkomstig de International Standards on Auditing uitgevoerd. Die standaarden vereisen dat wij ethische voorschriften naleven en de controle plannen en uitvoeren om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen over de vraag of de financiële overzichten geen afwijking van materieel belang bevatten.

Een controle omvat het uitvoeren van werkzaamheden ter verkrijging van controle-informatie over de in de financiële overzichten opgenomen bedragen en toelichtingen. De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de oordeelsvorming van de auditor, met inbegrip van diens inschatting van de risico's op een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten die het gevolg is van fraude of van fouten. Bij het maken van die risico-inschattingen teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn maar niet met het doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit¹¹ neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen en getrouw weergeven¹² van de financiële overzichten. Een controle omvat tevens het evalueren van de geschiktheid van de gebruikte grondslagen voor financiële verslaggeving en van de redelijkheid van door het management gemaakte schattingen, alsmede het evalueren van de algehele presentatie van de financiële overzichten.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is om daarop ons controleoordeel met beperking te baseren.

Onderbouwing van het oordeel met beperking

Zoals aangegeven in toelichting X van de financiële overzichten, is er geen afschrijving opgenomen in de financiële overzichten, hetgeen afwijkt van de International Financial Reporting Standards. Dit is het resultaat van een door het management aan het begin van het voorgaande boekjaar genomen besluit en heeft ons ertoe gebracht een controleoordeel met beperking tot uitdrukking te brengen over de financiële overzichten met betrekking tot dat boekjaar. Op basis van de lineaire afschrijvingsmethode en de jaarlijkse percentages van 5% voor het gebouw en 20% voor de inrichting, zou het verlies van het boekjaar moeten worden verhoogd met xxx in 20X1, en xxx in 20X0, en zouden de materiële vaste activa moeten worden verminderd met een gecumuleerde afschrijving van xxx in 20X1 en xxx in 20X0, en zou het gecumuleerd verlies moeten worden verhoogd met xxx in 20X1

¹¹ In omstandigheden waarin de auditor tevens verantwoordelijk is voor het tot uitdrukking brengen van een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing in combinatie met de controle van de financiële overzichten, zou deze zin als volgt worden geformuleerd: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen en getrouw weergeven van de financiële overzichten, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn". In het geval van voetnoot 1, kan dit als volgt luiden: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen van financiële overzichten die een getrouw beeld geven, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn".

¹² In het geval van voetnoot 1, kan dit als volgt luiden: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen van financiële overzichten die een getrouw beeld geven, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn maar niet met het doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit".

en xxx in 20X0.

Oordeel met beperking

Uitgezonderd de effecten van de aangelegenheid zoals beschreven in de paragraaf “Onderbouwing van het oordeel met beperking”, vormen de financiële overzichten naar ons oordeel in alle van materieel belang zijnde opzichten een getrouwe weergave (dan wel geven zij een getrouw beeld) van de financiële positie van vennootschap ABC per 31 december 20X1, en van haar financiële prestaties en kasstromen voor het op die datum afgesloten boekjaar, in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards.

Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten

[Vorm en inhoud van deze sectie van de controleverklaring zullen variëren, afhankelijk van de aard van de overige rapporteringsverantwoordelijkheden van de auditor.]

[Handtekening van de auditor]

[Datum van de controleverklaring]

[Adres van de auditor]

[Naar boven]

Voorbeeld 2 - Overeenkomstige cijfers (Zie [Par. A5](#))

Verklaring als voorbeeld voor de omstandigheden zoals beschreven in paragraaf 11 (b), als volgt:

- **De controleverklaring betreffende de vorige verslagperiode, zoals eerder uitgebracht, bevatte een oordeel met beperking;**
- **De aangelegenheid die aanleiding heeft gegeven tot de aanpassing, is niet opgelost;**
- **De effecten of mogelijke effecten van de aangelegenheid op de cijfers van de lopende verslagperiode zijn niet van materieel belang, maar vereisen een aanpassing van het oordeel van de auditor vanwege de effecten of de mogelijke effecten van de niet-opgeloste aangelegenheid op de vergelijkbaarheid van de cijfers van de lopende verslagperiode met de overeenkomstige cijfers.**

CONTROLEVERKLARING VAN EEN ONAFHANKELIJKE AUDITOR

[passende geadresseerde]

Verklaring betreffende de financiële overzichten¹³

Wij hebben de bijgaande financiële overzichten van vennootschap ABC gecontroleerd, die bestaan uit de balans per 31 december 20X1, de winst- en verliesrekening, het mutatieoverzicht eigen vermogen en het kasstroomoverzicht over het op die datum afgesloten boekjaar, alsmede uit een overzicht van belangrijke gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en andere toelichtingen.

Verantwoordelijkheid van het management¹⁴ voor de financiële overzichten

Het management is verantwoordelijk voor het opstellen en getrouw weergeven van deze financiële overzichten in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards¹⁵ en voor de interne beheersing die het management noodzakelijk acht om het opstellen mogelijk te maken van financiële overzichten die geen afwijking van materieel belang bevatten die het gevolg is van fraude of van fouten.

Verantwoordelijkheid van de auditor

Het is onze verantwoordelijkheid op basis van onze controle een oordeel over deze financiële overzichten tot uitdrukking te brengen. Wij hebben onze controle overeenkomstig de International Standards on Auditing (ISA's) uitgevoerd. Die standaarden vereisen dat wij ethische voorschriften naleven en de controle plannen en uitvoeren om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen over de vraag of de financiële overzichten geen afwijking van materieel belang bevatten.

Een controle omvat het uitvoeren van werkzaamheden ter verkrijging van controle-informatie over de in de financiële overzichten opgenomen bedragen en toelichtingen. De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de oordeelsvorming van de auditor, met inbegrip van diens inschatting van de risico's op een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten die het gevolg is van fraude of van fouten. Bij het maken van die risico-inschattingen teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn maar niet met het doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit¹⁶ neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen en getrouw weergeven¹⁷ van de financiële overzichten. Een controle omvat tevens het evalueren van

¹³ De subtitel "Verklaring betreffende de financiële overzichten" is niet nodig wanneer de tweede subtitel "Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten" niet van toepassing is.

¹⁴ Of een andere term die passend is in de context van het wettelijk kader in het betrokken rechtsgebied.

¹⁵ In het geval het de verantwoordelijkheid is van het management om financiële overzichten op te stellen die een getrouw beeld geven, kan deze zin als volgt luiden: "Het management is verantwoordelijk voor het opstellen van financiële overzichten die een getrouw beeld geven in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards, en voor de ...".

¹⁶ In omstandigheden waarin de auditor tevens verantwoordelijk is voor het tot uitdrukking brengen van een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing in combinatie met de controle van de financiële overzichten, zou deze zin als volgt worden geformuleerd: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen en getrouw weergeven van de financiële overzichten, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn". In het geval van voetnoot 12, kan dit als volgt luiden: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen van financiële overzichten die een getrouw beeld geven, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn".

¹⁷ In het geval van voetnoot 12, kan dit als volgt luiden: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen van financiële

de geschiktheid van de gebruikte grondslagen voor financiële verslaggeving en van de redelijkheid van door het management gemaakte schattingen, alsmede het evalueren van de algehele presentatie van de financiële overzichten.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is om daarop ons controleoordeel met beperking te baseren.

Onderbouwing van het oordeel met beperking

Omdat wij gedurende 20X0 als de auditors van de vennootschap ABC zijn aangesteld, zijn we niet in staat geweest om de opname van de fysieke voorraad bij te wonen aan het begin van deze periode noch zijn we in staat geweest om onszelf op een andere wijze te vergewissen van de voorraadhoeveelheden. Omdat de voorraadbedragen aan het begin van het boekjaar de operationele resultaten beïnvloeden, zijn wij niet in staat geweest om te bepalen welke aanpassingen aan de operationele resultaten en de ingehouden winsten aan het begin van het boekjaar noodzakelijk waren voor 20X0. Ons controleoordeel over de financiële overzichten voor de op 31 december 20X0 afgesloten periode werd dienovereenkomstig aangepast. Ons oordeel over de financiële overzichten van de lopende verslagperiode is eveneens aangepast vanwege de mogelijke effecten van deze aangelegenheid op de vergelijkbaarheid van de cijfers van de lopende verslagperiode met de overeenkomstige cijfers.

Oordeel met beperking

Uitgezonderd de mogelijke effecten op de overeenkomstige cijfers van de aangelegenheid zoals beschreven in de paragraaf “Onderbouwing van het oordeel met beperking”, vormen de financiële overzichten naar ons oordeel in alle van materieel belang zijnde opzichten een getrouwe weergave (dan wel geven zij een getrouw beeld) van de financiële positie van vennootschap ABC per 31 december 20X1, en van haar financiële prestaties en kasstromen voor het op die datum afgesloten boekjaar, in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards.

Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten

[Vorm en inhoud van deze sectie van de controleverklaring zullen variëren, afhankelijk van de aard van de overige rapporteringsverantwoordelijkheden van de auditor.]

[Handtekening van de auditor]

[Datum van de controleverklaring]

[Adres van de auditor]

[Naar boven]

overzichten die een getrouw beeld geven, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn maar niet met het doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit”.

Voorbeeld 3 - Overeenkomstige cijfers: (Zie [Par. A7](#))

Verklaring als voorbeeld voor de omstandigheden zoals beschreven in paragraaf 13, als volgt:

- **de financiële overzichten van de vorige verslagperiode werden door een voorgaande auditor gecontroleerd;**
- **het is de auditor op grond van wet- of regelgeving niet verboden te refereren aan de controleverklaring van de voorgaande auditor betreffende de overeenkomstige cijfers en hij besluit dit te doen.**

CONTROLEVERKLARING VAN EEN ONAFHANKELIJKE AUDITOR

[passende geadresseerde]

Verklaring betreffende de financiële overzichten¹⁸

Wij hebben de bijgaande financiële overzichten van vennootschap ABC gecontroleerd, die bestaan uit de balans per 31 december 20X1, de winst- en verliesrekening, het mutatieoverzicht eigen vermogen en het kasstroomoverzicht over het op die datum afgesloten boekjaar, alsmede uit een overzicht van belangrijke gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en andere toelichtingen.

Verantwoordelijkheid van het management¹⁹ voor de financiële overzichten

Het management is verantwoordelijk voor het opstellen en getrouw weergeven van deze financiële overzichten in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards²⁰ en voor de interne beheersing die het management noodzakelijk acht om het opstellen mogelijk te maken van financiële overzichten die geen afwijking van materieel belang bevatten die het gevolg is van fraude of van fouten.

Verantwoordelijkheid van de auditor

Het is onze verantwoordelijkheid op basis van onze controle een oordeel over deze financiële overzichten tot uitdrukking te brengen. Wij hebben onze controle overeenkomstig de International Standards on Auditing uitgevoerd. Die standaarden vereisen dat wij ethische voorschriften naleven en de controle plannen en uitvoeren om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen over de vraag of de financiële overzichten geen afwijking van materieel belang bevatten.

Een controle omvat het uitvoeren van werkzaamheden ter verkrijging van controle-informatie over de in de financiële overzichten opgenomen bedragen en toelichtingen. De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de oordeelsvorming van de auditor, met

¹⁸ De subtitel “Verklaring betreffende de financiële overzichten” is niet nodig wanneer de tweede subtitel “Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten” niet van toepassing is.

¹⁹ Of een andere term die passend is in de context van het wettelijk kader in het betrokken rechtsgebied.

²⁰ In het geval het de verantwoordelijkheid is van het management om financiële overzichten op te stellen die een getrouw beeld geven, kan deze zin als volgt luiden: “Het management is verantwoordelijk voor het opstellen van financiële overzichten die een getrouw beeld geven in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards, en voor de ...”.

inbegrip van diens inschatting van de risico's op een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten die het gevolg is van fraude of van fouten. Bij het maken van die risico-inschattingen teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn maar niet met het doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit²¹, neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen en getrouw weergeven²² van de financiële overzichten, Een controle omvat tevens het evalueren van de geschiktheid van de gebruikte grondslagen voor financiële verslaggeving en van de redelijkheid van door het management gemaakte schattingen, alsmede het evalueren van de algehele presentatie van de financiële overzichten.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is om daarop ons controleoordeel met beperking te baseren.

Oordeel

Naar ons oordeel vormen de financiële overzichten in alle van materieel belang zijnde opzichten een getrouwe weergave (dan wel geven zij een getrouw beeld) van de financiële positie van vennootschap ABC per 31 december 20X1, en van haar financiële prestaties en kasstromen voor het op die datum afgesloten boekjaar in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards.

Overige aangelegenheid

De financiële overzichten van de vennootschap ABC voor het op 31 december 20X0 beëindigde boekjaar werd door een andere auditor gecontroleerd, die een goedkeurend/goedkeurend oordeel over deze financiële overzichten op 31 maart 20X0 tot uitdrukking heeft gebracht.

Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten

[Vorm en inhoud van deze sectie van de controleverklaring zullen variëren, afhankelijk van de aard van de overige rapporteringsverantwoordelijkheden van de auditor.]

[Handtekening van de auditor]

²¹ In omstandigheden waarin de auditor tevens verantwoordelijk is voor het tot uitdrukking brengen van een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing in combinatie met de controle van de financiële overzichten, zou deze zin als volgt worden geformuleerd: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen en getrouw weergeven van de financiële overzichten, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn". In het geval van voetnoot 21, kan dit als volgt luiden: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen van financiële overzichten die een getrouw beeld geven, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn".

²² In het geval van voetnoot 21, kan dit als volgt luiden: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen van financiële overzichten die een getrouw beeld geven, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn maar niet met het doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit".

[Datum van de controleverklaring]

[Adres van de auditor]

[Naar boven]

Voorbeeld 4 - Vergelijkende financiële overzichten: (Zie [Par. A9](#))

Verklaring als voorbeeld voor de omstandigheden zoals beschreven in Par. 15, als volgt:

- **Van de auditor wordt vereist een verklaring uit te brengen betreffende zowel de financiële overzichten van de lopende verslagperiode als de financiële overzichten van de vorige verslagperiode in relatie tot de controle van het lopende boekjaar;**
- **De controleverklaring betreffende de vorige verslagperiode, zoals eerder uitgebracht, omvatte een oordeel met beperking;**
- **De aangelegenheid die leidde tot de aanpassing, is niet opgelost;**
- **De effecten of mogelijke effecten van de aangelegenheid aangaande de cijfers van de lopende verslagperiode zijn van materieel belang voor zowel de financiële overzichten van de lopende verslagperiode als de financiële overzichten van de vorige verslagperiode en vereisen een aanpassing van het oordeel van de auditor.**

CONTROLEVERKLARING VAN EEN ONAFHANKELIJKE AUDITOR

[passende geadresseerde]

Verklaring betreffende de financiële overzichten²³

Wij hebben de bijgaande financiële overzichten van vennootschap ABC gecontroleerd, die bestaan uit de balans per 31 december 20X1, de winst- en verliesrekening, het mutatieoverzicht eigen vermogen en het kasstroomoverzicht over het op die datum afgesloten boekjaar, alsmede uit een overzicht van belangrijke gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en andere toelichtingen.

Verantwoordelijkheid van het management²⁴ voor de financiële overzichten

Het management is verantwoordelijk voor het opstellen en getrouw weergeven van deze financiële overzichten in overeenstemming met de International Financial Reporting

²³ De subtitel “Verklaring betreffende de financiële overzichten” is niet nodig wanneer de tweede subtitel “Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten” niet van toepassing is.

²⁴ Of een andere term die passend is in de context van het wettelijk kader in het betrokken rechtsgebied.

Standards²⁵ en voor de interne beheersing die het management noodzakelijk acht om het opstellen mogelijk te maken van financiële overzichten die geen afwijking van materieel belang bevatten die het gevolg is van fraude of van fouten.

Verantwoordelijkheid van de auditor

Het is onze verantwoordelijkheid op basis van onze controle een oordeel over deze financiële overzichten tot uitdrukking te brengen. Wij hebben onze controle overeenkomstig de International Standards on Auditing uitgevoerd. Die standaarden vereisen dat wij ethische voorschriften naleven en de controle plannen en uitvoeren om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen over de vraag of de financiële overzichten geen afwijking van materieel belang bevatten.

Een controle omvat het uitvoeren van werkzaamheden ter verkrijging van controle-informatie over de in de financiële overzichten opgenomen bedragen en toelichtingen. De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de oordeelsvorming van de auditor, met inbegrip van diens inschatting van de risico's op een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten die het gevolg is van fraude of van fouten. Bij het maken van die risico-inschattingen teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn maar niet met het doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit²⁶, neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen en getrouw weergeven²⁷ van de financiële overzichten. Een controle omvat tevens het evalueren van de geschiktheid van de gebruikte grondslagen voor financiële verslaggeving en van de redelijkheid van door het management gemaakte schattingen, alsmede het evalueren van de algehele presentatie van de financiële overzichten.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is om daarop ons controleoordeel met beperking te baseren.

Onderbouwing van het oordeel met beperking

Zoals besproken in toelichting X in de financiële overzichten, is in de financiële overzichten niet in een afschrijving voorzien, hetgeen afwijkt van de International Financial Reporting Standards. Op basis van de lineaire afschrijvingsmethode en de jaarlijkse percentages van 5% voor het gebouw en 20% voor de inrichting, zou het verlies

²⁵ In het geval het de verantwoordelijkheid is van het management om financiële overzichten op te stellen die een getrouw beeld geven, kan deze zin als volgt luiden: "Het management is verantwoordelijk voor het opstellen van financiële overzichten die een getrouw beeld geven in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards, en voor de ...".

²⁶ In omstandigheden waarin de auditor tevens verantwoordelijk is voor het tot uitdrukking brengen van een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing in combinatie met de controle van de financiële overzichten, zou deze zin als volgt worden geformuleerd: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen en getrouw weergeven van de financiële overzichten, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn". In het geval van voetnoot 31, kan dit als volgt luiden: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen van financiële overzichten die een getrouw beeld geven, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn".

²⁷ In het geval van voetnoot 31, kan dit als volgt luiden: "Bij het maken van die risico-inschattingen neemt de auditor de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het door de entiteit opstellen van financiële overzichten die een getrouw beeld geven, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn maar niet met het doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit".

van het boekjaar moeten worden verhoogd met xxx in 20X1, en xxx in 20X0, en zouden de materiële vaste activa met een gecumuleerde afschrijving van xxx in 20X1 en xxx in 20X0 moeten worden verminderd, en zou het gecumuleerd verlies moeten worden verhoogd met xxx in 20X1 en xxx in 20X0.

Oordeel met beperking

Uitgezonderd de effecten van de aangelegenheid zoals beschreven in de paragraaf “Onderbouwing van het oordeel met beperking”, vormen de financiële overzichten naar ons oordeel in alle van materieel belang zijnde opzichten een getrouwe weergave (dan wel geven zij een getrouw beeld) van de financiële positie van vennootschap ABC per 31 december 20X1, en van haar financiële prestaties en kasstromen voor het op die datum afgesloten boekjaar in overeenstemming met de International Financial Reporting Standards.

Verklaring betreffende overige door wet- of regelgeving gestelde vereisten

[Vorm en inhoud van deze sectie van de controleverklaring zullen variëren, afhankelijk van de aard van de overige rapporteringsverantwoordelijkheden van de auditor.]

[Handtekening van de auditor]

[Datum van de controleverklaring]

[Adres van de auditor]

[Naar boven]