

*Opmerking:*

Wanneer een in het permanent dossier opgenomen document niet meer actueel is, verdient het aanbeveling dit document te bewaren in het lopend controledossier van het jaar waarin het zijn actualiteit verloor.

## **1.4. Kwaliteitsbeheersing van de controlewerkzaamheden (16 januari 1998)<sup>56 57</sup>**

### **1. Inleiding**

*1.1.* Paragraaf 1.1.4. van de algemene controlenormen stelt dat: “Een nauwgezette uitvoering van de controle vergt dat de revisor die verantwoordelijk is voor het dossier, hieraan persoonlijk voldoende aandacht besteedt. De revisor kan zich laten bijstaan door deskundige medewerkers wiens werkzaamheden hij leidt, opvolgt en naziet, (...)”.

Deze aanbeveling heeft ten doel grondslagen vast te stellen en aanwijzingen te geven:

- a) omtrent de kwaliteitsbeheersingsmaatregelen binnen een revisorenkantoor in het algemeen, en
- b) bij een individuele controleopdracht.

*1.2.* In deze aanbeveling worden de onderstaande begrippen als volgt gedefinieerd:

- a) “de revisor”: de persoon die de eindverantwoordelijkheid draagt voor de uitvoering van de controleopdracht;
- b) “revisorenkantoor”: hetzij een kantoor, hetzij een zelfstandig gevestigd revisor die medewerkers in dienst heeft;
- c) “personeel”: alle vennoten en medewerkers (in dienstverband en zelfstandigen) die betrokken zijn bij de controlepraktijk van het kantoor;
- d) “assistenten”: het personeel dat betrokken is bij een individuele controleopdracht, met uitzondering van de revisor.

---

<sup>56</sup> Deze aanbeveling steunt op de International Standard of Auditing n° 220 uitgevaardigd door de IFAC.

<sup>57</sup> Advies Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat en de Accountancy d.d. 27 november 1997, Jaarverslag 1997, p. 29-30.

## 2. Kwaliteitsbeheersing op niveau van het revisorenkantoor

2.1. Het revisorenkantoor dient kwaliteitsbeheersingsmaatregelen te nemen die zijn bedoeld om te verzekeren dat alle controleopdrachten worden uitgevoerd in overeenstemming met de algemene controlenormen en/of toepasselijke specifieke normen.

2.2. De aard, het tijdstip van uitvoering en de omvang van de kwaliteitsbeheersingsmaatregelen van een kantoor zijn afhankelijk van een aantal factoren zoals de omvang en de aard van de praktijk, de geografische spreiding, de organisatiestructuur en de efficiëntie van deze maatregelen. Dienovereenkomstig zullen individuele revisorenkantoren onderling verschillende kwaliteitsbeheersingsmaatregelen treffen en zal ook de omvang van hun documentatie variëren.

2.3. De doelstellingen die beoogd worden met de kwaliteitsbeheersingsmaatregelen zullen gewoonlijk het volgende omvatten:

a) Beroepsvereisten:

Het personeel van het kantoor is gehouden aan de principes van onafhankelijkheid, integriteit, onpartijdigheid, geheimhouding en vakkundig optreden, zoals zij vastgelegd zijn in de plichtenleer van de bedrijfsrevisoren en meer in het bijzonder in het koninklijk besluit van 10 januari 1994 met betrekking tot de plichten van de bedrijfsrevisor.

b) Vaardigheden en bekwaamheid:

Het kantoor dient te beschikken over personeel, dat de vaktechnische normen beheerst en de vakbekwaamheid onderhoudt, zodat het personeel in staat is om de hen toevertrouwde verantwoordelijkheden met de vereiste zorgvuldigheid te dragen.

c) Toewijzen van werkzaamheden:

Controlewerkzaamheden worden toegewezen aan personeel dat beschikt over de vaktechnische opleiding en bekwaamheid die, gegeven de omstandigheden, vereist zijn.

d) Begeleiding en toezicht:

Om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen dat de uitgevoerde werkzaamheden voldoen aan de daarop van toepassing zijnde kwaliteitsnormen, dient er op alle niveaus in de organisatie voldoende begeleiding, toezicht en beoordeling van de controlewerkzaamheden te zijn. Indien nodig vindt er overleg plaats met interne en/of externe deskundigen.

e) Het al dan niet aanvaarden van cliënten:

Toekomstige cliënten worden vóór de aanvaarding van de opdracht en bestaande cliënten worden periodiek beoordeeld. De onafhankelijkheid van het kantoor, de beschikbaarheid over de bekwaamheid, medewerking en tijd vereist om een opdracht goed uit te voeren worden in overweging genomen bij de beslissing om een opdracht al dan niet te aanvaarden of verder te zetten (zie de aanbeveling 1.1. "Aanvaarding van een controleopdracht").

f) Toezicht op de kwaliteitsbeheersingsmaatregelen:

Het kantoor houdt toezicht op de voortdurende toereikendheid en effectiviteit van de kwaliteitsbeheersingsmaatregelen.

2.4. Het personeel dient over de algemene kwaliteitsbeheersingsmaatregelen van het revisorenkantoor geïnformeerd te worden op een wijze die een redelijke mate van zekerheid verschaft dat deze maatregelen worden begrepen en toegepast.

### **3. Kwaliteitsmaatregelen i.v.m. een individuele controleopdracht**

3.1. De revisor dient die kwaliteitsbeheersingsmaatregelen te nemen die met in acht name van de algemene beheersingsmaatregelen van het revisorenkantoor aangepast zijn aan de individuele controleopdracht.

3.2. Bij een college van revisoren worden de gemaakte afspraken met betrekking tot een afbakening van de controlewerkzaamheden schriftelijk vastgelegd. De leden van het college zijn gezamenlijk verantwoordelijk voor de kwaliteitsbeheersingsmaatregelen met betrekking tot de controle.

3.3. De revisor die een taak delegeert aan een assistent, dient erover te waken dat:

3.3.1. Iedere delegatie geschiedt op een wijze die een redelijke mate van zekerheid verschaft dat deze werkzaamheden met voldoende objectiviteit en zorgvuldigheid worden verricht door personen die beschikken over een gepast niveau van vakbekwaamheid en ervaring (art. 8 van het reglement van plichtenleer, vervat in het K.B. van 10 januari 1994).

3.3.2. Bij de beslissing over de omvang van begeleiding, toezicht en beoordeling van de gedelegeerde werkzaamheden rekening wordt gehouden met het bekwaamheidsniveau van de assistenten.

3.4. Assistenten aan wie werkzaamheden worden gedelegeerd, dienen duidelijke richtlijnen te ontvangen.

3.4.1. De richtlijnen aan de assistenten omvatten onder meer informatie over hun verantwoordelijkheden en over de doelstellingen van de werkzaamheden die zij moeten uitvoeren. Verder dienen de assistenten te worden geïnformeerd omtrent onderwerpen zoals de aard van de bedrijfsactiviteiten van de te controleren onderneming en mogelijke boekhoudkundige controletechnische problemen die de aard, het tijdstip van uitvoering en de omvang van controlewerkzaamheden kunnen beïnvloeden.

3.4.2. De mededeling van het werkprogramma is een belangrijk element om een goede uitvoering van de controle te verzekeren. Tijdsbudgetten en het algemeen auditplanning-memorandum zijn eveneens nuttig voor een goede communicatie van de controlerichtlijnen.

3.5.<em>Toezicht is nauw verbonden aan begeleiding en beoordeling.

3.5.1.<em>Met toezichhoudende verantwoordelijkheden belast personeel voert de volgende werkzaamheden uit tijdens de controle:

- 1) het toezicht op de voortgang van de controle om vast te stellen of:
  - de assistenten beschikken over de benodigde vaardigheden en bekwaamheid om de hen toegewezen taken uit te voeren;
  - de assistenten de controlerichtlijnen begrijpen, en
  - de werkzaamheden uitgevoerd worden in overeenstemming met het werkprogramma;
- 2) de kennisname en analyse van belangrijke problemen van boekhoudkundige en controletechnische aard die tijdens de controle naar voren komen; de beoordeling van de belangrijkheid van deze problemen en indien noodzakelijk, de aanpassing van het werkprogramma;
- 3) het oplossen van vaktechnische meningsverschillen tussen leden van het controleteam en het beoordelen op welk niveau eventueel advies dient te worden ingewonnen.

3.6.<em>Het is nodig dat de werkzaamheden van iedere assistent beoordeeld worden door een collega van hoger niveau.

3.6.1.<em>Deze beoordeling beoogt vast te stellen of:

- a) de werkzaamheden zijn uitgevoerd in overeenstemming met het werkprogramma;
- b) de uitgevoerde werkzaamheden en de verkregen resultaten toereikend zijn vastgelegd;
- c) alle belangrijke controleproblemen zijn opgelost of zijn weergegeven in controlebevindingen;
- d) de doelstellingen van de controlewerkzaamheden zijn bereikt;
- e) de weergegeven bevindingen overeenkomen met de resultaten van de uitgevoerde werkzaamheden.

3.6.2.<em>Het volgende moet op gepaste tijdstippen worden beoordeeld:

- a) de beoordeling van het controleprogramma en het gedetailleerde werkprogramma;
- b) de inschatting van inherente en controlerisico's, waaronder de uitkomsten van systeemgerichte controles en de eventueel naar aanleiding van deze uitkomsten aangebrachte aanpassingen aan het werkprogramma;
- c) het bewijskrachtig materiaal verkregen uit de verrichte substantieve controlewerkzaamheden alsook de conclusies die hieruit voortvloeien;
- d) de financiële informatie, voorgestelde controleaanpassingen en het controleverslag dat zal worden afgegeven.

3.6.3.<em>Wanneer een assistent de hoedanigheid van een expert heeft, zal de bedrijfsrevisor relevante procedures toepassen aangaande de uit te voeren

werkzaamheden en de bevindingen van een deskundige (§ 1.5. van de aanbeveling i.v.m. het gebruikmaken van de werkzaamheden van een deskundige). Onder deskundige wordt verstaan een persoon die over specifieke vaardigheden, kennis en ervaring beschikt op een ander deskundigheidsgebied dan accountancy en controle.

3.7.<em>Bij omvangrijke, gecompliceerde of risicohoudende controleopdrachten, kan het noodzakelijk zijn een beroep te doen op personeel dat niet op een andere wijze bij de controle is betrokken, om bepaalde aanvullende werkzaamheden uit te voeren vooraleer het controleverslag wordt uitgebracht.