

Internationale controlestandaard 805 (herzien)

ISA 805 (herzien)

Bijzondere overwegingen - controles van enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

Over de IAASB

Dit document werd ontwikkeld en goedgekeurd door de *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB).

De doelstelling van de IAASB is om het openbaar belang te dienen door het vaststellen van controle- en overige ISA's van hoge kwaliteit en door het faciliteren van de convergentie van internationale en nationale controle- en assurance-standaarden. Daarmee verhoogt zij de kwaliteit en consistentie van de praktijk in de hele wereld en versterkt zij het publieke vertrouwen in het wereldwijde auditorsberoep.

Deze IAASB ontwikkelt controle- en assurance-standaarden en leidraden voor gebruik door alle auditors onder een gedeeld proces voor het vaststellen van ISA's waarbij de *Public Interest Oversight Board* en de *IAASB Consultative Advisory Group* betrokken zijn. De *Public Interest Oversight Board* houdt toezicht op de activiteiten van de IAASB. De *IAASB Consultative Advisory Group* geeft inbreng op de ontwikkeling van ISA's en leidraden vanuit het openbaar belang.

Copyright IFAC

Deze Internationale controlestandaard (ISA) 805 (herzien) *Bijzondere overwegingen - controles van enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht*, werd in 2024 in de Engelse taal gepubliceerd door de *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) van de *International Federation of Accountants* (IFAC). Deze ISA 805 (herzien) werd in 2024 vertaald naar het Nederlands door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA), met medewerking van het Belgisch Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR), en werd verspreid met toestemming van IFAC. Het proces voor het vertalen van de Internationale controlestandaard (ISA) 805 (herzien) 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 controlestandaard (ISA) 805 (herzien) is gepubliceerd door IFAC in de Engelse taal. IFAC aanvaardt geen verantwoordelijkheid voor de juistheid en volledigheid van de vertaling, noch voor handelingen die daaruit kunnen voortvloeien.

Tekst in de Engelse taal van de Internationale controlestandaard (ISA) 805 (herzien) *Bijzondere overwegingen - controles van enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht* © 2024 van de *International Federation of Accountants* (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

Tekst in de Nederlandse taal van de Internationale controlestandaard (ISA) 805 (herzien) *Bijzondere overwegingen - controles van enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht* © 2024 van de *International Federation of Accountants* (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

Originele titel: *International Standard on Auditing (ISA) 805 (Revised), Special Considerations—Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement*

Originele bron: *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition Volume 1* - ISBN number: 978-1-60815-573-6.

Neem contact op met permissions@ifac.org voor toestemming om dit document te reproduceren, op te slaan of door te geven, of voor ander soortgelijk gebruik van dit document.

INTERNATIONALE CONTROLESTANDAARD 805 (HERZIEN)

BIJZONDERE OVERWEGINGEN - CONTROLES VAN ENKEL FINANCIËEL OVERZICHT EN CONTROLES VAN SPECIFIEKE ELEMENTEN, REKENINGEN OF POSTEN VAN EEN FINANCIËEL OVERZICHT

(Van toepassing op controles over verslagperioden die op of na 15 december 2016 worden afgesloten) (*)

(*) De wijzigingen in de huidige Nederlandse versie van de ISA 805 ten opzichte van de vorige versie van 2009 hebben voornamelijk betrekking op de inhoud van het rapport dat op basis van de ISA 700 (herzien) is opgesteld, evenals bepaalde bepalingen uit de normen ISA 260 (herzien), 570 (herzien), 600 (herzien), 705 (herzien) en 706 (herzien).

INHOUDSOPGAVE

	Paragraaf
Inleiding	
Toepassingsgebied van deze ISA	1-3
Ingangsdatum	4
Doelstellingen	5
Definities	6
Vereisten	
Overwegingen bij het aanvaarden van de opdracht	7-9
Overwegingen bij het plannen en uitvoeren van de controle	10
Het vormen van een oordeel en overwegingen bij het rapporteren	11-17
Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten	
Reikwijdte van deze ISA	Error! Reference source not found.-A4
Overwegingen bij het aanvaarden van de opdracht	A5-A9
Overwegingen bij het plannen en uitvoeren van de controle	10-A15
Het vormen van een oordeel en overwegingen bij het rapporteren	6-A28
 Bijlage :	
Voorbeelden van controleverklaringen van de onafhankelijke auditor betreffende financiële overzichten voor bijzondere doeleinden	

International Standard on Auditing (ISA) 805 (herzien), Bijzondere overwegingen - controles van enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht, 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. De ISA's in de reeksen 100 tot en met 700 zijn van toepassing op een controle van financiële overzichten en dienen voor zover noodzakelijk te worden toegepast onder de omstandigheden wanneer deze worden toegepast bij controles van overige historische financiële informatie. Deze ISA behandelt bijzondere overwegingen bij het toepassen van die ISA's op een controle van een enkel financieel overzicht, of een controle van een specifiek element, rekening of post van een financieel overzicht. Het enkel financieel overzicht, of het specifieke element, de specifieke rekening of de specifieke post van een financieel overzicht kan worden opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor algemene dan wel bijzondere doeleinden. Indien opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor bijzondere doeleinden, dan is ook ISA 800 (herzien)¹ op de controle van toepassing. (Zie Par. A1, A2, A3 en A4)
2. Deze ISA is niet van toepassing op omstandigheden waarin de controlewerkzaamheden zijn uitgevoerd door een auditor van een groepsonderdeel op de financiële informatie van een groepsonderdeel, op vraag van de groepsauditor voor een controle van de financiële overzichten van een groep. (Zie ISA 600 (herzien)²).
3. Deze ISA doet geen afbreuk aan de vereisten van de overige ISA's; noch is zij erop gericht alle bijzondere overwegingen te behandelen die relevant kunnen zijn in de omstandigheden van de opdracht.

Ingangsdatum

4. Deze ISA is van toepassing op controles van enkele financiële overzichten of op controles van specifieke elementen, rekeningen of posten over verslagperioden die op of na 15 december 2016 worden afgesloten. In het geval van controles van enkele financiële overzichten of controles van specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht op een bepaalde datum, is deze ISA alleen van toepassing op controles van dergelijke informatie vanaf 15 december 2016.

Doelstelling

5. De doelstelling van de auditor, wanneer de ISA's worden toegepast bij een controle van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element, rekening of post van een financieel overzicht, is om op passende wijze de bijzondere overwegingen te behandelen die relevant zijn bij:
 - a) de aanvaarding van de opdracht;
 - b) het plannen en uitvoeren van die opdracht; alsmede
 - c) het vormen van een oordeel en het rapporteren over het enkel financieel overzicht of over het specifieke element, de rekening of de post van een financieel overzicht.

Definities

6. In het kader van deze ISA, verwijst:
 - a) element van een financieel overzicht of element - Naar een 'element, rekening of post van een financieel overzicht.

¹ ISA 800 (herzien), *Bijzondere overwegingen – Controles van financiële overzichten die zijn opgesteld in overeenstemming met stelsels voor bijzondere doeleinden.*

² ISA 600 (herzien), *Bijzondere overwegingen – controles van financiële overzichten van een groep (inclusief de werkzaamheden van auditors van groepsonderdelen)*

- b) International Financial Reporting Standards - Naar de International Financial Reporting Standards (IFRS) uitgebracht door de International Accounting Standards Board; alsmede
- c) een enkel financieel overzicht of een specifiek element van een financieel overzicht - Mede naar de daarop betrekking hebbende toelichtingen. De toelichtingen bestaan gewoonlijk uit verklarende of andere beschrijvende informatie die relevant is voor het financieel overzicht of voor het element. (Zie Par. A2)

Vereisten

Overwegingen bij het aanvaarden van de opdracht

Toepassing van de ISA's

7. ISA 200 vereist van de auditor om te voldoen aan alle ISA's die relevant zijn voor de controle.³ In het geval van een controle van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht, is deze vereiste van toepassing ongeacht of de auditor tevens de opdracht heeft om de volledige set van financiële overzichten van de entiteit te controleren. Indien de auditor niet tevens de opdracht heeft om de volledige set van financiële overzichten van de entiteit te controleren, dan dient de auditor te bepalen of de controle overeenkomstig de ISA's van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van die financiële overzichten uitvoerbaar is. (Zie Par. A5 en A6)

Aanvaardbaarheid van het stelsel inzake financiële verslaggeving

8. ISA 210 vereist van de auditor om de aanvaardbaarheid vast te stellen van het stelsel inzake financiële verslaggeving dat wordt toegepast bij het opstellen van de financiële overzichten.⁴ In het geval van een controle van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht, dient dit te omvatten of het toepassen van het stelsel inzake financiële verslaggeving zal resulteren in een presentatie die voorziet in adequate toelichtingen om de beoogde gebruikers in staat te stellen om de informatie die bekend wordt gemaakt in het financieel overzicht of in het element, alsmede de invloed van transacties van materieel belang en gebeurtenissen op de in het financieel overzicht of in het element bekendgemaakte informatie te begrijpen. (Zie Par. A7)

Vorm van het oordeel

9. ISA 210 vereist dat de overeengekomen voorwaarden van de controleopdracht de verwachte vorm omvatten van eventuele rapportages die door de auditor moeten worden uitgebracht.⁵ In het geval van een controle van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht, dient de auditor in overweging te nemen of de verwachte vorm van het oordeel passend is onder de omstandigheden. (Zie Par. A8, A9)

Overwegingen bij het plannen en uitvoeren van de controle

10. ISA 200 stelt dat de ISA's geschreven zijn in de context van een controle van financiële overzichten; zij moeten worden aangepast voor zover noodzakelijk onder de omstandigheden wanneer zij worden toegepast bij controles van overige historisch financiële informatie.^{6,7} Bij het plannen en uitvoeren van de controle van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht, dient de auditor alle ISA's die relevant zijn voor de controle aan te passen voor zover noodzakelijk is in de omstandigheden van de opdracht. (Zie Par. A10, A11, A12, A13, A14 en A15)

³ ISA 200, *Algehele doelstellingen van de onafhankelijk auditor, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de International Standards on Auditing*, paragraaf 18.

⁴ ISA 210, *Overeenkomen van de voorwaarden van controleopdrachten*, paragraaf 6(a)

⁵ ISA 210, lid 10 e).

⁶ ISA 200, paragraaf 2.

⁷ Paragraaf 13 f) van ISA 200 uitlegt dat de term "financiële overzichten" gewoonlijk naar een complete set financiële overzichten zoals vastgelegd door de vereisten van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving verwijst. ISA 805 (herzien)

Het vormen van een oordeel en overwegingen bij het rapporteren

11. Bij het vormen van een oordeel en het rapporteren over een enkel financieel overzicht of over een specifiek element van een financieel overzicht, dient de auditor de vereisten in ISA 700 (herzien)⁸ en, indien van toepassing, ISA 800 (herzien) toe te passen, aangepast voor zover noodzakelijk in de omstandigheden van de opdracht. (Zie Par. A16, A17, A18, A19, A20, A21 en A22).

Rapporteren over de volledige set van financiële overzichten van de entiteit en over een enkel financieel overzicht of over een specifiek element van die financiële overzichten

12. Indien de auditor een opdracht aanvaardt om te rapporteren betreffende een enkel financieel overzicht of over een specifiek element van een financieel overzicht in combinatie met een opdracht om de volledige set van financiële overzichten van een entiteit te controleren, dient de auditor voor iedere opdracht een separaat oordeel tot uitdrukking te brengen.
13. Het gecontroleerde enkele financieel overzicht of het gecontroleerde specifiek element van een financieel overzicht kan samen met de gecontroleerde volledige set van financiële overzichten van de entiteit worden uitgebracht. Indien de auditor concludeert dat de presentatie van het enkele financieel overzicht of van het specifieke element van een financieel overzicht het niet voldoende van de volledige set van financiële overzichten onderscheidt, dient de auditor het management te verzoeken om de situatie te rectificeren. Met toepassing van alinea 15 en 16 dient de auditor ook het oordeel over het enkele financieel overzicht of over het specifieke element van een financieel overzicht te onderscheiden van het oordeel over de volledige set van financiële overzichten. De auditor dient de controleverklaring die het oordeel over het enkele financieel overzicht of over het specifieke element van een financieel overzicht bevat niet uit te brengen totdat hij zich heeft vergewist van de differentiatie daartussen.

Overwegen van de implicaties van bepaalde aangelegenheden opgenomen in de controleverklaring betreffende de volledige set van financiële overzichten van de entiteit voor de controle van het enkele financieel overzicht en de daarbij horende controleverklaring.

14. Indien in de controleverklaring betreffende de volledige set van financiële overzichten van een entiteit het volgende omvat:

- a) een aangepaste verklaring in overeenstemming met ISA 705 (herzien);⁹
- b) een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden of een paragraaf inzake overige aangelegenheden in overeenstemming met ISA 706 (herzien);¹⁰
- c) een sectie Onzekerheid van materieel belang omtrent de continuïteit in overeenstemming met ISA 570 (herzien);¹¹
- d) communicatie van kernpunten van de controle in overeenstemming met ISA 701;¹² of
- e) een vermelding die een niet gecorrigeerde afwijking van materieel belang van de andere informatie beschrijft in overeenstemming met ISA 720 (herzien);¹³

zal de auditor de implicaties overwegen die deze aangelegenheden hebben voor de controle van het enkel financieel overzicht of het specifieke element van een financieel overzicht en voor de daarbij horende controleverklaring. (Zie Par. A23, A24, A25, A26 en A27)

Afkeurend oordeel of oordeelonthouding in de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten van de entiteit

⁸ ISA 700 (herzien), *Het vormen van een oordeel en het rapporteren over financiële overzichten*.

⁹ ISA 705 (herzien), *Aanpassingen van het oordeel in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor*

¹⁰ ISA 706 (herzien), *Paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragrafen inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor*

¹¹ ISA 570 (herzien), *Continuïteit*, paragraaf 22

¹² ISA 701, *Het communiceren van kernpunten van de controle in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor*, paragraaf 13

¹³ ISA 720 (herzien), *De verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot andere informatie*, paragraaf 22(e)(ii)

ISA 805 (herzien)

NBA-IBR 2025

6/27

Originele bron : *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*,

2022 Edition Volume I

Versie 2025

15. Indien de auditor concludeert dat het noodzakelijk is om een afkeurend oordeel tot uitdrukking te brengen, of om een oordeelonthouding over de volledige set van financiële overzichten als geheel van de entiteit te formuleren, dan staat ISA 705 (herzien) niet toe dat de auditor in dezelfde controleverklaring een goedkeurend oordeel opneemt over een enkel financieel overzicht dat deel uitmaakt van die financiële overzichten of over een specifiek element van die financiële overzichten.¹⁴ Dit is omdat een dergelijk goedkeurend oordeel het afkeurende oordeel of de oordeelonthouding over de volledige set van financiële overzichten als geheel van de entiteit zou tegenspreken. (Zie Par. A28)
16. Indien de auditor concludeert dat het noodzakelijk is om een afkeurend oordeel tot uitdrukking te brengen, dan wel om een oordeelonthouding over de volledige set van financiële overzichten als geheel van de entiteit te formuleren, maar de auditor, in de context van een separate controle van een specifiek element van die financiële overzichten, het desalniettemin passend acht om een goedkeurend oordeel over dat element tot uitdrukking te brengen, dient de auditor dit alleen te doen indien:
- wet- of regelgeving de auditor niet verhindert om dit te doen;
 - dat oordeel tot uitdrukking wordt gebracht in een controleverklaring die niet samen met de controleverklaring die het afkeurend oordeel of de oordeelonthouding bevat openbaar wordt gemaakt; alsmede
 - het element geen aanzienlijk deel vormt van de volledige set van financiële overzichten van de entiteit.
17. De auditor dient geen goedkeurend oordeel over een enkel financieel overzicht van een volledige set van financiële overzichten tot uitdrukking te brengen indien de auditor een afkeurend oordeel tot uitdrukking heeft gebracht over dan wel een oordeelonthouding over de volledige set van financiële overzichten als geheel heeft geformuleerd. Dit is zelfs het geval als de controleverklaring betreffende het enkel financieel overzicht niet openbaar is gemaakt tezamen met de controleverklaring die het afkeurend oordeel of de oordeelonthouding bevat. Dit komt doordat een enkel financieel overzicht wordt geacht een aanzienlijk deel van die financiële overzichten uit te maken.

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Reikwijdte van deze ISA (Zie Par. 1 en 6(c))

- A1. ISA 200 definieert de term 'historische financiële informatie' als informatie die tot uitdrukking is gebracht in financiële termen in relatie tot een bepaalde entiteit, voornamelijk ontleend aan het boekhoudsysteem van die entiteit, over economische gebeurtenissen die zich voordeden in vroegere tijdsperiodes of over economische voorwaarden of omstandigheden op bepaalde momenten in het verleden.¹⁵
- A2. ISA 200 definieert de term 'financiële overzichten' als een gestructureerde weergave van historische financiële informatie, met inbegrip van toelichtingen, bedoeld om economische middelen of verplichtingen van de entiteit op een zeker tijdstip of de veranderingen die zich daarin gedurende een periode hebben voorgedaan te communiceren in overeenstemming met een stelsel inzake financiële verslaggeving. De term 'financiële overzichten' verwijst gewoonlijk naar een volledige set van financiële overzichten zoals die is bepaald door de eisen die door het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving zijn gesteld, maar kan ook verwijzen naar een enkel financieel overzicht. Toelichtingen bestaan uit verklarende of beschrijvende informatie, uiteengezet zoals vereist, die uitdrukkelijk toegelaten of anderszins toegestaan zijn door het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, in het individuele financiële

¹⁴ ISA 705 (herzien), paragraaf 15

¹⁵ ISA 200, paragraaf 13(g)

ISA 805 (herzien)

overzicht zelf of in de toelichtingen of zijn daarin opgenomen door kruisverwijzingen.¹⁶ Zoals opgemerkt in paragraaf 6(c), omvat verwijzing naar een enkel financieel overzicht of specifiek element van een financieel overzicht, de daarop betrekking hebbende toelichtingen.

- A3. De ISA's zijn geschreven in de context van een controle van financiële overzichten;¹⁷ ze moeten worden aangepast voor zover noodzakelijk onder de omstandigheden wanneer zij worden toegepast bij een controle van overige historische financiële informatie zoals een enkel financieel overzicht of een specifiek element van een financieel overzicht. In dit opzicht biedt deze ISA ondersteuning. (Bijlage 1 somt voorbeelden op van dergelijke overige historische financiële informatie.)
- A4. Een opdracht met een redelijke mate van zekerheid, anders dan een controle van historische financiële informatie, wordt uitgevoerd overeenkomstig ISAE 3000 (herzien) inzake assurance opdrachten.¹⁸

Overwegingen bij het aanvaarden van de opdracht

Toepassing van de ISA's (Zie Par. 7)

- A5. ISA 200 vereist van de auditor te voldoen aan (a) relevante ethische voorschriften, waaronder deze die betrekking hebben op onafhankelijkheid in verband met opdrachten voor het controleren van financiële overzichten, alsmede aan (b) alle ISA's die voor de controle relevant zijn. ISA 200 vereist ook van de auditor om te voldoen aan elke vereiste van een ISA tenzij, onder de omstandigheden van de controle, de gehele ISA niet relevant is of de vereiste niet relevant is omdat deze voorwaardelijk is en aan die voorwaarde niet is voldaan. In uitzonderlijke omstandigheden kan de auditor het noodzakelijk achten om af te wijken van een relevante vereiste in een ISA door het uitvoeren van alternatieve controlewerkzaamheden teneinde datgene waarop die vereiste gericht is te bereiken.¹⁹
- A6. Het naleven van de vereisten van voor de controle van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht relevante ISA's is mogelijk niet uitvoerbaar wanneer de auditor niet tevens de opdracht heeft om de volledige set van financiële overzichten van de entiteit te controleren. In dergelijke gevallen beschikt de auditor vaak niet over hetzelfde inzicht in de entiteit en haar omgeving, met inbegrip van haar interne beheersing, zoals een auditor die wel de volledige set van financiële overzichten van de entiteit controleert. Evenmin beschikt de auditor over de controle-informatie over de algemene kwaliteit van de administratie of van overige informatie inzake de administratieve verwerking die zou zijn verkregen bij een controle van de volledige set van financiële overzichten van de entiteit. Dienovereenkomstig heeft de auditor mogelijk meer informatie nodig om de controle-informatie die hij vanuit de administratie heeft verkregen te bevestigen. In het geval van een controle van een specifiek element van een financieel overzicht vereisen bepaalde ISA's controlewerkzaamheden die mogelijk niet in verhouding staan tot het element dat wordt gecontroleerd. Hoewel bijvoorbeeld de vereisten van ISA 570 (herzien) waarschijnlijk relevant zijn onder de omstandigheden van een controle van een overzicht van vorderingen, is het voldoen aan die vereisten mogelijk niet uitvoerbaar vanwege de controle-inspanningen die daartoe vereist zijn. Indien de auditor concludeert dat een controle van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht overeenkomstig de ISA's mogelijk niet uitvoerbaar is, kan de auditor met het management bespreken of een ander type opdracht beter uitvoerbaar zou kunnen zijn.

¹⁶ ISA 200, paragraaf 13(f)

¹⁷ ISA 200, paragraaf 2

¹⁸ ISAE 3000 (herzien), *Assurance-opdrachten anders dan opdrachten dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële*

¹⁹ ISA 200, paragraaf 14, 18, en 22–23

ISA 805 (herzien)

Aanvaardbaarheid van het stelsel inzake financiële verslaggeving (Zie Par. 8)

- A7. Een enkel financieel overzicht of een specifiek element van een financieel overzicht kan worden opgesteld in overeenstemming met een van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving dat is gebaseerd op een stelsel inzake financiële verslaggeving dat is tot stand gebracht door een geautoriseerde of erkende instantie (standards setting organization) voor het opstellen van een volledige set van financiële overzichten (bijvoorbeeld, IFRS). Indien dit het geval is, kan het vaststellen van de aanvaardbaarheid van het van toepassing zijnde stelsel de overweging omvatten of dat stelsel alle vereisten omvat van het stelsel waarop het is gebaseerd die relevant zijn voor de presentatie van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht dat in adequate toelichtingen voorziet.

Vorm van het oordeel (Zie Par. 9)

- A8. De vorm van het oordeel dat door de auditor tot uitdrukking zal worden gebracht, is afhankelijk van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving en van eventuele van toepassing zijnde wet- of regelgeving.²⁰ Overeenkomstig ISA 700 (herzien):²¹
- a) wanneer een goedkeurend oordeel tot uitdrukking wordt gebracht over een volledige set van financiële overzichten die in overeenstemming met een getrouw-beeld-stelsel zijn opgesteld, maakt het oordeel van de auditor, tenzij anderszins door wet- of regelgeving is vereist, gebruik van één van de volgende bewoordingen:
 - (i) de financiële overzichten geven een getrouwe weergave, in alle van materieel belang zijnde opzichten, in overeenstemming met [het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving]; of
 - (ii) de financiële overzichten geven een getrouw beeld in overeenstemming met [het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving]; alsmede
 - b) wanneer een goedkeurend oordeel tot uitdrukking wordt gebracht over een volledige set van financiële overzichten die zijn opgesteld in overeenstemming met een compliance-stelsel, dan stelt het oordeel van de auditor dat de financiële overzichten zijn opgesteld, in alle van materieel belang zijnde opzichten, in overeenstemming met [het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving].
- A9. In het geval van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht is het mogelijk dat het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving de presentatie van het financieel overzicht of van het specifieke element van het financieel overzicht niet expliciet behandelt. Dit kan het geval zijn wanneer het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving gebaseerd is op een stelsel inzake financiële verslaggeving dat is vastgesteld door een geautoriseerde of erkende instantie (standards setting organization) voor het opstellen van een volledige set van financiële overzichten (bijvoorbeeld, IFRS). Daarom overweegt de auditor of de verwachte vorm van het oordeel passend is in het licht van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving. Factoren die van invloed kunnen zijn op de overweging van de auditor om in het oordeel van de auditor gebruik te maken van de bewoordingen 'geeft een getrouwe weergave, in alle van materieel belang zijnde opzichten' of 'geeft een getrouw beeld' omvatten:
- de vraag of het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving expliciet of impliciet wordt beperkt tot het opstellen van een volledige set van financiële overzichten;
 - de vraag of het enkele financieel overzicht of het specifieke element van een financieel overzicht:

²⁰ ISA 200, paragraaf 8

²¹ ISA 700 (herzien), paragraaf 25–26

ISA 805 (herzien)

- o volledig zal voldoen aan alle eisen die gesteld zijn door het stelsel dat relevant is voor dat bepaalde financieel overzicht of voor dat bepaalde element, alsmede de vraag of de presentatie van het financieel overzicht of van het specifieke element van een financieel overzicht de daarmee verband houdende toelichtingen bevat;
- o indien nodig om een getrouwe weergave te bereiken voorziet in toelichtingen die verder gaan dan die toelichtingen die specifiek door het stelsel vereist zijn of die, in buitengewone omstandigheden, afwijken van een door het stelsel gestelde eis.

Het besluit van de auditor over de verwachte vorm van het oordeel is een zaak van professionele oordeelsvorming. Het kan worden beïnvloed door de vraag of het gebruik van de bewoordingen 'geeft een getrouwe weergave, in alle van materieel belang zijnde opzichten' of 'geeft een getrouw beeld' in het oordeel van de auditor over een enkel financieel overzicht of over een specifiek element van een financieel overzicht dat is opgesteld in overeenstemming met een getrouwbeeld-stelsel, over het algemeen in het desbetreffende rechtsgebied wordt geaccepteerd.

Overwegingen bij het plannen en uitvoeren van de controle (Zie Par. 10)

- A10. De relevantie van elke ISA vereist een zorgvuldige overweging. Zelfs wanneer alleen een specifiek element van een financieel overzicht het voorwerp van de controle uitmaakt, zijn de ISA's zoals ISA 240,²² ISA 550²³ en ISA 570 (herzien) in beginsel relevant. Dit is omdat het element een afwijking zou kunnen bevatten die het gevolg is van fraude, van het effect van transacties met verbonden partijen of van de niet correcte toepassing van de continuïteitsveronderstelling onder het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving.
- A11. ISA 260 (herzien) vereist van de auditor om te bepalen wie de geschikte personen zijn binnen de governance structuur van de entiteit om mee te communiceren.²⁴ ISA 260 (herzien) merkt op dat, in sommige gevallen, alle met governance belaste personen betrokken zijn bij het leiden van de entiteit en de toepassing van de communicatievereisten aangepast is om deze positie te erkennen.²⁵ Wanneer ook een volledige set van financiële overzichten wordt opgesteld door de entiteit, is het mogelijk dat de pers(oon)en die verantwoordelijk is (zijn) voor het toezicht op het opstellen van het enkele financieel overzicht niet dezelfde is (zijn) als de met governance belaste personen die verantwoordelijk zijn voor het toezicht op het opstellen van de volledig set van financiële overzichten.
- A12. Bovendien zijn de ISA's geschreven in de context van een controle van financiële overzichten; ze dienen te worden aangepast voor zover noodzakelijk onder de omstandigheden wanneer ze worden toegepast op de controle van een enkel financieel overzicht²⁶ of van een specifiek element van een financieel overzicht. Zo zouden bijvoorbeeld schriftelijke bevestigingen door het management over de volledige set van financiële overzichten kunnen worden vervangen door schriftelijke bevestigingen over de presentatie van het financieel overzicht of van het element in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving.
- A13. Aangelegenheden die zijn opgenomen in de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten kunnen implicaties hebben voor de controle van een enkel financieel overzicht of een element van een financieel overzicht (Zie Par. 14). Bij het plannen en uitvoeren van een de controle van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht in combinatie met de controle van de volledige set van financiële overzichten van de entiteit kan de auditor over de mogelijkheid beschikken om gebruik te maken van controle-informatie verkregen als onderdeel van de controle van de volledige set van financiële overzichten

²² ISA 240, *De verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot fraude in het kader van een controle van financiële overzichten*

²³ ISA 550, *Verbonden partijen*

²⁴ ISA 260 (herzien), *Communicatie met de met governance belaste personen*, paragraaf 11

²⁵ ISA 260 (herzien), paragraaf 10(b), 13, A1 (derde punt), A2 en A8.

²⁶ ISA 200, paragraaf 2

ISA 805 (herzien)

van de entiteit bij de controle van het financieel overzicht of van het element. De ISA's vereisen van de auditor evenwel om de controle van het financieel overzicht of element te plannen en uit te voeren teneinde voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen waarop het oordeel over het financieel overzicht of over het element kan worden gebaseerd.

- A14. De individuele financiële overzichten die een volledige set van financiële overzichten vormen en veel van de specifieke elementen van die financiële overzichten, met inbegrip van de daarop betrekking hebbende toelichtingen, zijn onderling gerelateerd. Dienovereenkomstig is het mogelijk dat de auditor niet in staat is bij de controle van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht om het financieel overzicht of het element geïsoleerd in overweging te nemen. Bijgevolg is het mogelijk dat de auditor werkzaamheden moet uitvoeren met betrekking tot de onderling gerelateerde elementen om de doelstelling van de controle te bereiken.
- A15. Bovendien is het mogelijk dat de materialiteit die voor een enkel financieel overzicht of voor een specifiek element van een financieel overzicht is vastgesteld, lager is dan de materialiteit die voor de volledige set van financiële overzichten van de entiteit is vastgesteld; dit zal van invloed zijn op de aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden en op de evaluatie van de niet gecorrigeerde afwijkingen.

Het vormen van een oordeel en overwegingen inzake het rapporteren (Zie Par. 11)

- A16. ISA 700 (herzien) vereist van de auditor om, bij het vormen van een oordeel, te evalueren of de financiële overzichten voorzien in adequate toelichtingen om de beoogde gebruikers in staat te stellen de invloed van de van materieel belang zijnde transacties en gebeurtenissen op de informatie die bekend wordt gemaakt in de financiële overzichten te begrijpen.²⁷ In het geval van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht is het van belang dat het financieel overzicht of het element, met het oog op de door het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving gestelde eisen, voorziet in adequate toelichtingen om de beoogde gebruikers in staat te stellen om de informatie die bekend wordt gemaakt in het financieel overzicht of in het element te begrijpen, alsmede de invloed van transacties en gebeurtenissen van materieel belang op de informatie die in het financieel overzicht of in het element bekend wordt gemaakt.
- A17. Bijlage 2 bevat voorbeelden van controleverklaringen van de onafhankelijke auditor betreffende een enkel financieel overzicht en betreffende een specifiek element van een financieel overzicht. Andere voorbeelden van controleverklaringen kunnen relevant zijn voor de rapportering betreffende een enkel financieel overzicht of betreffende een specifiek element van een financieel overzicht (zie bijvoorbeeld de bijlagen bij ISA 700 (herzien), ISA 705 (herzien), ISA 570 (herzien), ISA 720 (herzien) en ISA 706 (herzien)).

Toepassing van ISA 700 (herzien) wanneer wordt gerapporteerd over een enkel financieel overzicht of over een specifiek element van een financieel overzicht

- A18. Paragraaf 11 van deze ISA legt uit dat van de auditor vereist is om de vereisten in ISA 700 (herzien) toe te passen, waar nodig aangepast in de omstandigheden van de opdracht, bij het vormen van een oordeel en het rapporteren over een enkel financieel overzicht of over een specifiek element van een financieel overzicht. Hierbij wordt van de auditor ook vereist om de rapporteringsvereisten in andere ISA's toe te passen, waar nodig aangepast aan de omstandigheden van de opdracht en kan hij de overwegingen behandeld in paragrafen A19-A21 hieronder nuttig achten.

Continuïteit

²⁷ ISA 700 (herzien), paragraaf 13(e)

ISA 805 (herzien)

Originele bron : *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements,*

A19. Afhankelijk van het van toepassing zijnde stelsel voor financiële verslaggeving dat gebruikt is voor het opstellen van het enkele financieel overzicht of het specifieke element van een financieel overzicht, kan het noodzakelijk zijn om de vereiste beschrijving in de controleverklaring van de verantwoordelijkheden²⁸ van het management met betrekking tot continuïteit waar nodig aan te passen. Het kan ook noodzakelijk zijn om de beschrijving in de controleverklaring van de verantwoordelijkheden²⁹ van de auditor waar nodig aan te passen, afhankelijk van hoe ISA 570 (herzien) van toepassing is in de omstandigheden van de opdracht.

Kernpunten van de controle

A20. ISA 700 (herzien) vereist van de auditor om de kernpunten van de controle te communiceren in overeenstemming met ISA 701 voor controles van volledige sets van financiële overzichten voor algemene doeleinden van beursgenoteerde ondernemingen.³⁰ Voor controles van een enkel financieel overzicht of een specifiek element van een financieel overzicht, is ISA 701 alleen van toepassing wanneer communicatie van kernpunten van de controle in de controleverklaring over dergelijke financiële overzichten vereist is op grond van wet- of regelgeving of de auditor anderszins besluit om kernpunten van de controle te communiceren. Wanneer kernpunten van de controle worden gecommuniceerd in de controleverklaring over een enkel financieel overzicht of een specifiek element van een financieel overzicht, is ISA 701 in zijn totaliteit van toepassing.³¹

Andere informatie

A21. ISA 720 (herzien) behandelt de verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot andere informatie. In de context van deze ISA worden rapporten die het enkele financieel overzicht of specifieke element van een financieel overzicht bevatten of daarmee samengaan, waarvan het doel is om eigenaren (of soortgelijke belanghebbenden) informatie te verschaffen over aangelegenheden die worden gepresenteerd in het enkele financieel overzicht of een specifiek element van een financieel overzicht, beschouwd als jaarverslagen voor de doeleinden van ISA 720 (herzien). Wanneer de auditor vaststelt dat de entiteit van plan is om een dergelijk rapport uit te brengen, zijn de vereisten in ISA 720 (herzien) van toepassing op de controle van een enkel financieel overzicht of het element.

Naam van de opdrachtpartner

A22. De vereiste in ISA 700 (herzien) voor de auditor om de naam van de opdrachtpartner op te nemen in de controleverklaring is ook van toepassing op de controles van enkele financiële overzichten van beursgenoteerde ondernemingen of een specifiek element van financiële overzichten van beursgenoteerde ondernemingen.³² Van de auditor kan op grond van wet- of regelgeving vereist zijn om de naam van de opdrachtpartner in de controleverklaring op te nemen of hij kan anderszins besluiten om dit te doen als hij rapporteert over een enkel financieel overzicht of een element van een financieel overzicht van andere entiteiten dan beursgenoteerde ondernemingen.

Rapporteren over de volledige set van financiële overzichten en over een enkel financieel overzicht of over een specifiek element in een financieel overzicht (Zie Par. 14)

Overwegen van de implicaties van bepaalde aangelegenheden in de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten voor de controle van het enkele financieel overzicht of het specifieke element van een financieel overzicht en voor de daarbij horende controleverklaring

A23. Paragraaf 14 vereist van de auditor om de implicaties van bepaalde aangelegenheden in de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten te overwegen voor de controle van het enkele financieel overzicht of het specifieke element van een financieel overzicht en de daarbij horende controleverklaring. Overwegen of een aangelegenheid in de controleverklaring

²⁸ ISA 700 (herzien), paragraaf 34(b) en A48.

²⁹ ISA 700 (herzien), paragraaf 39(b)(iv).

³⁰ ISA 700 (herzien), paragraaf 30

³¹ ISA 700 (herzien), paragraaf 31

³² ISA 700 (herzien), paragraaf 46 en A61–A63.

over de volledige set van financiële overzichten relevant is in de context van een opdracht om te rapporteren over een enkel financieel overzicht of een specifiek element van een financieel overzicht, is een kwestie van professionele oordeelsvorming.

A24. Factoren die relevant kunnen zijn bij het overwegen van die implicaties omvatten:

- de aard van de aangelegenhe(i)d(en) die wordt(worden) beschreven in de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten en de mate waarin het betrekking heeft op hetgeen is opgenomen in het enkele financieel overzicht of het specifieke element van een financieel overzicht;
- de diepgaande invloed van de aangelegenhe(i)d(en) beschreven in de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten;
- de aard en mate van de verschillen tussen de van toepassing zijnde stelsels inzake financiële verslaggeving;
- de mate van het verschil tussen de periode(n) die wordt(worden) gedekt door de volledige set van de financiële overzichten vergeleken met de periode(n) of data van het enkele financieel overzicht of het element van het financieel overzicht;
- de verstreken tijd sinds de datum van de controleverklaring over de volledige set van de financiële overzichten.

A25. Bijvoorbeeld in het geval van een controleoordeel met beperking met betrekking tot vorderingen in de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten en het enkele financieel overzicht vorderingen omvat of het specifieke element van het financieel overzicht betrekking heeft op vorderingen, is het waarschijnlijk dat er implicaties zullen zijn voor de controle. Aan de andere kant, als de aangepaste controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten betrekking heeft op de classificatie van schulden op lange termijn, dan is het minder waarschijnlijk dat er implicaties zullen zijn voor een controle van het enkele financieel overzicht dat de winst- en verliesrekening betreft of als het specifieke element van het financiële overzicht betrekking heeft op vorderingen.

A26. Kernpunten van de controle die gecommuniceerd worden in de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten kunnen implicaties hebben voor de controle van een enkel financieel overzicht of het specifieke element van het financieel overzicht. De informatie die is opgenomen in de sectie Kernpunten van de controle over hoe de aangelegenheid werd behandeld in de controle van volledige set van financiële overzichten kunnen nuttig zijn voor de bepaling door de auditor hoe hij de aangelegenheid kan behandelen wanneer deze relevant is voor de controle van het enkele financieel overzicht of het specifieke element van het financieel overzicht.

Opnemen van een referentie naar de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten

A27. Zelfs wanneer bepaalde aangelegenheden in de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten geen implicaties hebben voor de controle of voor de controleverklaring over het enkele financieel overzicht of het specifieke element van een financieel overzicht is het mogelijk dat de auditor het passend acht om naar de aangelegenhe(i)d(en) te verwijzen in een paragraaf inzake overige aangelegenheden in een controleverklaring over het enkele financieel overzicht of over het specifieke element van een financieel overzicht. (Zie ISA 706 (herzien)).³³ De auditor kan het bijvoorbeeld gepast achten om in de controleverklaring over het enkele financieel overzicht of het specifieke element van het financieel overzicht te verwijzen naar de sectie Onzekerheid van materieel belang omtrent de continuïteit opgenomen in de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten.

³³ ISA 706 (herzien), paragraaf 10–11.

ISA 805 (herzien)

Originele bron : *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*,

Afkeurend oordeel of oordeelonthouding in de controleverklaring over de volledige set van financiële overzichten van een entiteit (Zie Par. 15)

A28. In de controleverklaring betreffende de volledige set van financiële overzichten van een entiteit zijn de oordeelonthouding met betrekking tot de operationele resultaten en kasstromen, daar waar relevant, en een goedkeurend oordeel met betrekking tot de financiële positie toegestaan, aangezien de uitgebrachte oordeelonthouding enkel betrekking heeft op de resultaten en kasstromen en niet op de financiële overzichten als geheel.³⁴

³⁴ ISA 510, *Initiële controleopdrachten – beginsaldi*, paragraaf A16

Bijlage 1
(Zie Par. A3)

Voorbeelden van specifieke elementen, rekeningen of items van een financieel overzicht

- vorderingen, voorziening voor dubieuze vorderingen, voorraad, de verplichting voor opgebouwde uitkeringen van een privaat pensioenplan, de vastgelegde waarde van geïdentificeerde immateriële activa, of de verplichting tot 'incurred but not reported' claims in een verzekeringsportefeuille, met inbegrip van daarmee verband houdende toelichtingen;
- een overzicht van extern beheerde activa en resultaten uit een privaat pensioenplan, met inbegrip van daarmee verband houdende toelichtingen;
- een overzicht van netto materiële activa, met inbegrip van daarmee verband houdende toelichtingen;
- een overzicht van uitgaven in relatie tot een lease property met inbegrip van verklarende toelichtingen;
- een overzicht van winstdeelnemingen of van bonussen voor werknemers, met inbegrip van verklarende toelichtingen.

Bijlage 2: Voorbeelden van controleverklaringen van de onafhankelijke auditor betreffende een enkel financieel overzicht en betreffende een specifiek element van een financieel overzicht

- Voorbeeld 1: Een controleverklaring betreffende een enkel financieel overzicht van een entiteit die geen beursgenoteerde entiteit is, dat is opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor algemene doeleinden (in het kader van dit voorbeeld, een getrouwbeeld-stelsel).
- Voorbeeld 2: Een controleverklaring betreffende een enkel financieel overzicht van een entiteit die geen beursgenoteerde entiteit is, dat is opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor bijzondere doeleinden (in het kader van dit voorbeeld, een getrouwbeeld-stelsel).
- Voorbeeld 3: Een controleverklaring betreffende een specifiek element van een financieel overzicht van een beursgenoteerde entiteit, dat is opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor bijzondere doeleinden (in het kader van dit voorbeeld, een *compliance*-stelsel).

Voorbeeld 1: Een controleverklaring betreffende een enkel financieel overzicht van een entiteit die geen beursgenoteerde entiteit is, dat is opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor algemene doeleinden (in het kader van dit voorbeeld, een getrouw-beeld-stelsel).

Voor de doelstellingen van dit voorbeeld van controleverklaring worden de volgende omstandigheden als veronderstelling aangenomen:

- Controle van een balans (dit betreft een enkel financieel overzicht) van een entiteit die geen beursgenoteerde entiteit is.
- De balans is opgesteld door het management van de entiteit in overeenstemming met de eisen gesteld door het stelsel inzake financiële verslaggeving in rechtsgebied X die relevant zijn voor het opstellen van een balans.
- De voorwaarden van de controleopdracht zijn een weergave van de beschrijving in ISA 210 van de verantwoordelijkheid van het management voor de financiële overzichten.
- Het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving is een getrouw-beeld-stelsel dat is opgezet om tegemoet te komen aan de gemeenschappelijke behoeften aan financiële informatie van een brede groep van gebruikers.
- De auditor heeft vastgesteld dat het passend is om de bewoordingen “geeft een getrouwe weergave, in alle van materieel belang zijnde opzichten,” in het oordeel van de auditor te gebruiken.
- De relevante ethische vereisten die van toepassing zijn op de controle, zijn deze van in het rechtsgebied.
- Op basis van de verkregen controle-informatie heeft de auditor geconcludeerd dat er een van materieel belang zijnde onzekerheid bestaat die verband houdt met gebeurtenissen of omstandigheden die significante twijfel kunnen doen rijzen over de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven overeenkomstig ISA 570 (herzien). De toelichting in het enkel financieel overzicht van de van materieel belang zijnde onzekerheid is passend.
- De auditor is er niet toe gehouden om, of heeft anderszins niet beslist om, in het kader van de controle van de balans kernpunten van de controle te communiceren overeenkomstig ISA 701.
- De auditor heeft vastgesteld dat er geen andere informatie is (d.w.z. dat de vereisten van ISA 720 (herzien) niet van toepassing zijn).
- De met het toezicht over het financieel overzicht belaste personen zijn verschillend van de met het opstellen van het financieel overzicht belaste personen.
- De auditor heeft geen overige rapporteringsverplichtingen op grond van lokale wet- of regelgeving.

CONTROLEVERKLARING VAN DE ONAFHANKELIJKE AUDITOR

[Passende geadresseerde]

Oordeel

Wij hebben de balans van vennootschap ABC (de “vennootschap”) per 31 december 20X1 gecontroleerd, evenals de toelichtingen bij het financieel overzicht, met inbegrip van een overzicht van de belangrijke gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving (samen “het financieel overzicht”).

Naar ons oordeel geeft het bijgaande financieel overzicht in alle van materieel belang zijnde opzichten een getrouwe weergave van de financiële positie van de vennootschap per 31 december 20X1, in overeenstemming met die vereisten van het stelsel inzake financiële verslaggeving in rechtsgebied X die relevant zijn voor het opstellen van een dergelijk financieel overzicht.

Basis voor ons oordeel

Wij hebben onze controle uitgevoerd volgens de internationale controlestandaarden (*International Standards on Auditing*, ISA's). Onze verantwoordelijkheden op grond van deze standaarden zijn verder beschreven in de sectie “Verantwoordelijkheden van de auditor voor de controle van het financieel overzicht” van onze verklaring. Wij zijn onafhankelijk van de vennootschap in overeenstemming met de ethische vereisten die relevant zijn voor de controle van het financieel overzicht in [rechtsgebied], en wij hebben onze overige ethische verantwoordelijkheden nageleefd in overeenstemming met deze vereisten. Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel.

Van materieel belang zijnde onzekerheid met betrekking tot continuïteit

Wij vestigen de aandacht op de in het financieel overzicht opgenomen Toelichting 6 die aangeeft dat de vennootschap een nettoverlies heeft geleden ten belope van ZZZ gedurende het boekjaar afgesloten op 31 december 20X1, en dat op die datum de kortlopende schulden de totale activa van de vennootschap overschreden met YYY. Zoals vermeld in Toelichting 6, vormen deze gebeurtenissen of omstandigheden, tezamen met overige aangelegenheden die in Toelichting 6 zijn uiteengezet, een aanwijzing dat een van materieel belang zijnde onzekerheid bestaat die significante twijfel kan doen rijzen over de mogelijkheid van de vennootschap om haar continuïteit te handhaven. Ons oordeel is niet aangepast met betrekking tot deze aangelegenheid.

Verantwoordelijkheden van het management en de met governance belaste personen voor het financieel overzicht¹

Het management is verantwoordelijk voor het opstellen en getrouw weergeven van het financieel overzicht in overeenstemming met die vereisten van het stelsel inzake financiële verslaggeving in rechtsgebied X die relevant zijn voor het opstellen van een dergelijk financieel overzicht, alsmede voor de interne beheersing die het management noodzakelijk acht voor het opstellen van een financieel overzicht dat geen afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of van fouten.

Bij het opstellen van het financieel overzicht is het management verantwoordelijk voor het inschatten van de mogelijkheid van de vennootschap om haar continuïteit te handhaven, het toelichten, indien van toepassing, van aangelegenheden die met continuïteit verband houden en het gebruiken van de continuïteitsveronderstelling, tenzij het management het voornemen heeft om de vennootschap te liquideren of om de bedrijfsactiviteiten te beëindigen of geen realistisch alternatief heeft dan dit te doen.

De met governance belaste personen zijn verantwoordelijk voor het uitoefenen van toezicht op het financiële verslaggevingsproces van de vennootschap.

Verantwoordelijkheden van de auditor voor de controle van het financieel overzicht

Onze doelstellingen zijn het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid over de vraag of het financieel overzicht als geheel geen afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of van fouten, en het uitbrengen van een controleverklaring waarin ons oordeel is opgenomen. Een

¹ In de huidige voorbeelden van de rapporten van de auditor, zouden de termen 'directie' en 'verantwoordelijken voor het bestuur' mogelijk vervangen moeten worden door andere geschikte benamingen in de juridische context van het land.

redelijke mate van zekerheid is een hoog niveau van zekerheid, maar is geen garantie dat een controle die overeenkomstig de ISA's is uitgevoerd altijd een afwijking van materieel belang ontdekt wanneer die bestaat. Afwijkingen kunnen zich voordoen als gevolg van fraude of fouten en worden als van materieel belang beschouwd indien redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij, individueel of gezamenlijk, de economische beslissingen genomen door gebruikers op basis van dit financieel overzicht, beïnvloeden.

Paragraaf 41 (b) van ISA 700 (herzien) legt uit dat de in schaduw hieronder voorgestelde tekst kan worden opgenomen in een bijlage bij de controleverklaring. Paragraaf 41 (c) van ISA 700 (herzien) legt uit dat wanneer wet- en regelgeving of nationale controlestandaarden op expliciete wijze dit toelaten, een verwijzing kan worden gemaakt naar een website van een bevoegde autoriteit die de beschrijving van de verantwoordelijkheden van de auditor bevat, veeleer dan deze tekst in de controleverklaring op te nemen, op voorwaarde dat de beschrijving op de website de beschrijving van de verantwoordelijkheden van de auditor zoals hierna weergegeven behandelt, en hiermee niet inconsistent is.

Als deel van een controle uitgevoerd overeenkomstig de ISA's, passen wij professionele oordeelsvorming toe en handhaven wij een professioneel-kritische instelling gedurende de controle. Wij voeren tevens de volgende werkzaamheden uit:

- het identificeren en inschatten van de risico's dat het financieel overzicht een afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of fouten, het bepalen en uitvoeren van controlewerkzaamheden die op deze risico's inspelen en het verkrijgen van controle-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel. Het risico van het niet detecteren van een van materieel belang zijnde afwijking is groter indien die afwijking het gevolg is van fraude dan indien zij het gevolg is van fouten, omdat bij fraude sprake kan zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van de interne beheersing;
- het verkrijgen van inzicht in de interne beheersing die relevant is voor de controle, met als doel controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden geschikt zijn maar die niet zijn gericht op het geven van een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing van de vennootschap;²
- het evalueren van de geschiktheid van de gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en het evalueren van de redelijkheid van de door het management gemaakte schattingen, voor zover aanwezig, en van de daarop betrekking hebbende toelichtingen;
- het concluderen of de door het management gehanteerde continuïteitsveronderstelling aanvaardbaar is, en het concluderen, op basis van de verkregen controle-informatie, of er een onzekerheid van materieel belang bestaat met betrekking tot gebeurtenissen of omstandigheden die significante twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de vennootschap om haar continuïteit te handhaven. Indien wij concluderen dat er een onzekerheid van materieel belang bestaat, zijn wij ertoe gehouden om de aandacht in onze controleverklaring te vestigen op de daarop betrekking hebbende toelichtingen in de financiële overzichten, of, indien deze toelichtingen inadequaat zijn, om ons oordeel aan te passen. Onze conclusies zijn gebaseerd op de controle-informatie die verkregen is tot de datum van onze controleverklaring. Toekomstige gebeurtenissen of omstandigheden kunnen er echter toe leiden dat de vennootschap haar continuïteit niet langer kan handhaven;
- het evalueren van de algehele presentatie, structuur en inhoud van het financieel overzicht, met inbegrip van de daarin opgenomen toelichtingen, en van de vraag of het financieel overzicht de onderliggende transacties en gebeurtenissen weergeeft op een wijze die leidt tot een getrouw beeld.

Wij communiceren met de met governance belaste personen, onder meer over de geplande reikwijdte en timing van de controle en over de significante controlebevindingen, waaronder eventuele significante tekortkomingen in de interne beheersing die wij identificeren gedurende onze controle.

[Handtekening in naam van het auditkantoor, de persoonlijke naam van de auditor, of beide, naargelang van het specifieke rechtsgebied]

² Deze zin zal indien nodig worden aangepast in situaties waarin de auditor de verantwoordelijkheid heeft om een oordeel over de effectiviteit van de interne controle toe te voegen aan zijn oordeel over de financiële staat.

[Adres van de auditor]

[Datum]

Voorbeeld 2: Een controleverklaring betreffende een enkel financieel overzicht van een entiteit die geen beursgenoteerde entiteit is, dat is opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor bijzondere doeleinden.

Voor de doelstellingen van dit voorbeeld van controleverklaring worden de volgende omstandigheden als veronderstelling aangenomen:

- Controle van een overzicht van kasontvangsten en -uitgaven (dit betreft een enkel financieel overzicht) van een entiteit die geen beursgenoteerde entiteit is.
- Er is geen controleverklaring betreffende de volledige set van financiële overzichten uitgebracht.
- Het financieel overzicht is opgesteld door het management van de entiteit op kasbasis om gevolg te geven aan een verzoek vanwege een crediteur om kasstroominformatie. Het management heeft de keuze uit verschillende stelsels inzake financiële verslaggeving.
- Het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving is een getrouw-beeldstelsel dat is opgezet om tegemoet te komen aan de financiële informatiebehoeften van specifieke gebruikers.³
- De auditor is op basis van de verkregen controle-informatie tot de conclusie gekomen dat een goedkeurend (d.i. “niet-aangepast”) oordeel passend is.
- De auditor heeft vastgesteld dat het passend is om de bewoordingen “geeft een getrouwe weergave, in alle van materieel belang zijnde opzichten,” in het oordeel van de auditor te gebruiken.
- De relevante ethische vereisten die van toepassing zijn op de controle zijn diegene van het rechtsgebied.
- Verspreiding of gebruik van de controleverklaring zijn niet aan beperkingen onderhevig.
- Op basis van de verkregen controle-informatie heeft de auditor geconcludeerd dat er geen van materieel belang zijnde onzekerheid bestaat die verband houdt met gebeurtenissen of omstandigheden die significante twijfel kunnen doen rijzen over de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven overeenkomstig ISA 570 (herzien).
- De auditor is er niet toe gehouden om, of heeft anderszins niet beslist om, in het kader van de controle van het overzicht van kasontvangsten en -uitgaven de kernpunten van de controle te communiceren overeenkomstig ISA 701.
- De auditor heeft vastgesteld dat er geen andere informatie is (d.w.z. dat de vereisten van ISA 720 (herzien) niet van toepassing zijn).
- Het management is verantwoordelijk voor het opstellen van het financieel overzicht en het toezicht op het financiële verslaggevingsproces voor het opstellen van dit financieel overzicht.
- De auditor heeft geen overige rapporteringsverplichtingen op grond van lokale wet- of regelgeving.

CONTROLEVERKLARING VAN DE ONAFHANKELIJKE AUDITOR

[Passende geadresseerde]

Oordeel

Wij hebben het overzicht van kasontvangsten en -uitgaven van vennootschap ABC (de “vennootschap”) gecontroleerd voor het boekjaar afgesloten op 31 december 20X1, evenals de toelichtingen bij het overzicht van kasontvangsten en -uitgaven, met inbegrip van een overzicht van de belangrijke gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving (samen “het financieel overzicht”).

Naar ons oordeel geeft het bijgaande financieel overzicht in alle van materieel belang zijnde opzichten een getrouwe weergave van de kasontvangsten en -uitgaven van de vennootschap voor het boekjaar afgesloten op 31 december 20X1, in overeenstemming met de in Toelichting X beschreven basis voor de administratieve verwerking van kasontvangsten en -uitgaven.

³ ISA 800 (herzien) bevat vereisten en aanwijzingen met betrekking tot de vorm en inhoud van de financiële staten die zijn opgesteld in overeenstemming met een kader voor specifiek gebruik.

Basis voor ons oordeel

Wij hebben onze controle uitgevoerd volgens de internationale controlestandaarden (International Standards on Auditing, ISA's). Onze verantwoordelijkheden op grond van deze standaarden zijn verder beschreven in de sectie "Verantwoordelijkheden van de auditor voor de controle van het financieel overzicht" van onze verklaring. Wij zijn onafhankelijk van de vennootschap in overeenstemming met de ethische vereisten die relevant zijn voor de controle van het financieel overzicht in [rechtsgebied], en wij hebben onze overige ethische verantwoordelijkheden nageleefd in overeenstemming met deze vereisten. Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel.

Benadrukking van een aangelegenheid – Basis voor de administratieve verwerking

Wij vestigen de aandacht op Toelichting X bij het financieel overzicht, die de basis voor de administratieve verwerking beschrijft. Het financieel overzicht is opgesteld om te voorzien in informatie voor Crediteur XYZ. Als gevolg daarvan is het overzicht mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden. Ons oordeel is niet aangepast met betrekking tot deze aangelegenheid.

Verantwoordelijkheden van het management en de met governance belaste personen voor het financieel overzicht⁴

Het management is verantwoordelijk voor het opstellen en getrouw weergeven van het financieel overzicht in overeenstemming met de in Toelichting X beschreven basis voor de administratieve verwerking van kasontvangsten en -uitgaven; dit omvat het vaststellen dat de basis voor de administratieve verwerking van kasontvangsten en -uitgaven in de omstandigheden een aanvaardbare basis is voor het opstellen van het financieel overzicht, alsmede voor de interne beheersing die het management noodzakelijk acht om het opstellen mogelijk te maken van een financieel overzicht dat geen afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of van fouten.

Bij het opstellen van het financieel overzicht is het management verantwoordelijk voor het inschatten van de mogelijkheid van de vennootschap om haar continuïteit te handhaven, het toelichten, indien van toepassing, van aangelegenheden die met continuïteit verband houden en het gebruiken van de continuïteitsveronderstelling, tenzij het management het voornemen heeft om de vennootschap te liquideren of om de bedrijfsactiviteiten te beëindigen of geen realistisch alternatief heeft dan dit te doen.

Verantwoordelijkheden van de auditor voor de controle van het financieel overzicht

Onze doelstellingen zijn het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid over de vraag of het financieel overzicht als geheel geen afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of van fouten, en het uitbrengen van een controleverklaring waarin ons oordeel is opgenomen. Een redelijke mate van zekerheid is een hoog niveau van zekerheid, maar is geen garantie dat een controle die overeenkomstig de ISA's is uitgevoerd altijd een afwijking van materieel belang ontdekt wanneer die bestaat. Afwijkingen kunnen zich voordoen als gevolg van fraude of fouten en worden als van materieel belang beschouwd indien redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij, individueel of gezamenlijk, de economische beslissingen genomen door gebruikers op basis van dit financieel overzicht, beïnvloeden.

⁴ Indien van toepassing, gebruik andere benamingen die geschikt zijn in de juridische context van het land.

Paragraaf 41 (b) van ISA 700 (herzien) legt uit dat de in schaduw hieronder voorgestelde tekst kan worden opgenomen in een bijlage bij de controleverklaring. Paragraaf 41 (c) van ISA 700 (herzien) legt uit dat wanneer wet- en regelgeving of nationale controlestandaarden op expliciete wijze dit toelaten, een verwijzing kan worden gemaakt naar een website van een bevoegde autoriteit die de beschrijving van de verantwoordelijkheden van de auditor bevat, veeleer dan deze tekst in de controleverklaring op te nemen, op voorwaarde dat de beschrijving op de website de beschrijving van de verantwoordelijkheden van de auditor zoals hierna weergegeven behandelt, en hiermee niet inconsistent is.

Als deel van een controle uitgevoerd overeenkomstig de ISA's, passen wij professionele oordeelsvorming toe en handhaven wij een professioneel-kritische instelling gedurende de controle.

Wij voeren tevens de volgende werkzaamheden uit:

- het identificeren en inschatten van de risico's dat het financieel overzicht een afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of fouten, het bepalen en uitvoeren van controlewerkzaamheden die op deze risico's inspelen en het verkrijgen van controle-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel. Het risico van het niet detecteren van een van materieel belang zijnde afwijking is groter indien die afwijking het gevolg is van fraude dan indien zij het gevolg is van fouten, omdat bij fraude sprake kan zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van de interne beheersing;
- het verkrijgen van inzicht in de interne beheersing die relevant is voor de controle, met als doel controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden geschikt zijn maar die niet zijn gericht op het geven van een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing van de vennootschap;⁵
- het concluderen of de door het management gehanteerde continuïteitsveronderstelling aanvaardbaar is, en het concluderen, op basis van de verkregen controle-informatie, of er een onzekerheid van materieel belang bestaat met betrekking tot gebeurtenissen of omstandigheden die significante twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de vennootschap om haar continuïteit te handhaven. Indien wij concluderen dat er een onzekerheid van materieel belang bestaat, zijn wij ertoe gehouden om de aandacht in onze controleverklaring te vestigen op de daarop betrekking hebbende toelichtingen in het financieel overzicht, of, indien deze toelichtingen inadequaat zijn, om ons oordeel aan te passen. Onze conclusies zijn gebaseerd op de controle-informatie die verkregen is tot de datum van onze controleverklaring. Toekomstige gebeurtenissen of omstandigheden kunnen er echter toe leiden dat de vennootschap haar continuïteit niet langer kan handhaven;
- het evalueren van de geschiktheid van de gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en het evalueren van de redelijkheid van de door het management gemaakte schattingen, voor zover aanwezig, en van de daarop betrekking hebbende toelichtingen;
- het evalueren van de algehele presentatie, structuur en inhoud van het financieel overzicht, met inbegrip van de daarin opgenomen toelichtingen, en van de vraag of het financieel overzicht de onderliggende transacties en gebeurtenissen weergeeft op een wijze die leidt tot een getrouw weergave.

Wij communiceren met de met governance belaste personen, onder meer over de geplande reikwijdte en timing van de controle en over de significante controlebevindingen, waaronder eventuele significante tekortkomingen in de interne beheersing die wij identificeren gedurende onze controle.

[Handtekening in naam van het auditkantoor, de persoonlijke naam van de auditor, of beide, naargelang van het specifieke rechtsgebied]

[Adres van de auditor]

[Datum]

⁵ Deze zin zal indien nodig worden aangepast in situaties waarin de auditor de verantwoordelijkheid heeft om een oordeel over de effectiviteit van de interne controle toe te voegen aan zijn oordeel over de financiële situatie.

Voorbeeld 3: Een controleverklaring betreffende een specifiek element van een financieel overzicht van een beursgenoteerde entiteit, dat is opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor bijzondere doeleinden.

Voor de doelstellingen van dit voorbeeld van controleverklaring worden de volgende omstandigheden als veronderstelling aangenomen:

- Controle van een debiteurenoverzicht (dit betreft een element, bedrag of item van een financieel overzicht).
- De financiële informatie is opgesteld door het management van de entiteit in overeenstemming met de door een regelgever of toezichthouder vastgestelde bepalingen inzake financiële verslaggeving om te voldoen aan de vereisten van die regelgever of toezichthouder. Het management heeft niet de mogelijkheid om te kiezen uit verschillende stelsels inzake financiële verslaggeving.
- Het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving is een compliance-stelsel dat is opgezet om tegemoet te komen aan de financiële informatiebehoeften van specifieke gebruikers.⁶
- De voorwaarden van de controleopdracht zijn een weergave van de beschrijving in ISA 210 van de verantwoordelijkheid van het management voor de financiële overzichten.
- De auditor is op basis van de verkregen controle-informatie tot de conclusie gekomen dat een goedkeurend (d.i. "niet-aangepast") oordeel passend is.
- De relevante ethische vereisten die van toepassing zijn op de controle zijn diegene die verband houden met de controle in het rechtsgebied.
- Verspreiding van de controleverklaring is aan beperkingen onderhevig.
- Op basis van de verkregen controle-informatie heeft de auditor geconcludeerd dat er geen van materieel belang zijnde onzekerheid bestaat die verband houdt met gebeurtenissen of omstandigheden die significante twijfel kunnen doen rijzen over de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven overeenkomstig ISA 570 (herzien).
- De auditor is er niet toe gehouden om, of heeft anderszins niet beslist om, in het kader van de controle van het debiteurenoverzicht de kernpunten van de controle te communiceren overeenkomstig ISA 701.
- De auditor heeft vastgesteld dat er geen andere informatie is (d.w.z. dat de vereisten van ISA 720 (herzien) niet van toepassing zijn).
- De met het toezicht over het financieel overzicht belaste personen zijn verschillend van de met het opstellen van het financieel overzicht belaste personen.
- De auditor heeft geen overige rapporteringsverplichtingen op grond van lokale wet- of regelgeving.

CONTROLEVERKLARING VAN DE ONAFHANKELIJKE AUDITOR

[Aan de aandeelhouders van vennootschap ABC of andere passende geadresseerde]

Oordeel

Wij hebben het debiteurenoverzicht van vennootschap ABC (de "vennootschap") per 31 december 20X1 ("het overzicht") gecontroleerd.

Naar ons oordeel is de financiële informatie in het overzicht van de vennootschap per 31 december 20X1 in alle van materieel belang zijnde opzichten opgesteld in overeenstemming met [beschrijf de bepalingen inzake financiële verslaggeving die door de regelgever of toezichthouder zijn vastgesteld].

⁶ ISA 800 (herzien) bevat vereisten en aanwijzingen met betrekking tot de vorm en inhoud van de financiële overzichten die zijn opgesteld in overeenstemming met een kader voor specifiek gebruik

Basis voor ons oordeel

Wij hebben onze controle uitgevoerd volgens de internationale controlestandaarden (International Standards on Auditing, ISA's). Onze verantwoordelijkheden op grond van deze standaarden zijn verder beschreven in de sectie "Verantwoordelijkheden van de auditor voor de controle van het overzicht" van onze verklaring. Wij zijn onafhankelijk van de vennootschap in overeenstemming met de ethische vereisten die relevant zijn voor de controle van het overzicht in [rechtsgebied], en wij hebben onze overige ethische verantwoordelijkheden nageleefd in overeenstemming met deze vereisten. Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel.

Benadrukking van een aangelegenheid – Basis voor administratieve verwerking en beperking van verspreiding

Wij vestigen de aandacht op Toelichting X bij het overzicht, die de bepalingen inzake financiële verslaggeving beschrijft. Het overzicht is opgesteld om een hulpmiddel te vormen voor de vennootschap bij het nakomen van de door regelgever of toezichthouder DEF gestelde eisen. Als gevolg daarvan is het overzicht mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden. Onze verklaring is uitsluitend gericht aan de vennootschap en regelgever of toezichthouder DEF en dient niet te worden verspreid aan andere partijen dan de vennootschap of regelgever of toezichthouder DEF. Ons oordeel is niet aangepast met betrekking tot deze aangelegenheid.

Verantwoordelijkheden van het management en de met governance belaste personen voor het overzicht⁷

Het management is verantwoordelijk voor het opstellen van het overzicht in overeenstemming met [beschrijf de bepalingen inzake financiële verslaggeving die door de regelgever of toezichthouder zijn opgesteld], alsmede voor de interne beheersing die het management noodzakelijk acht om het opstellen mogelijk te maken van het overzicht dat geen afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of van fouten.

Bij het opstellen van het overzicht is het management verantwoordelijk voor het inschatten van de mogelijkheid van de vennootschap om haar continuïteit te handhaven, het toelichten, indien van toepassing, van aangelegenheden die met continuïteit verband houden en het gebruiken van de continuïteitsveronderstelling, tenzij het management het voornemen heeft om de vennootschap te liquideren of om de bedrijfsactiviteiten te beëindigen of geen realistisch alternatief heeft dan dit te doen.

De met governance belaste personen zijn verantwoordelijk voor het uitoefenen van toezicht op het financiële verslaggevingsproces van de vennootschap.

Verantwoordelijkheden van de auditor voor de controle van het overzicht

Onze doelstellingen zijn het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid over de vraag of het overzicht geen afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of van fouten, en het uitbrengen van een controleverklaring waarin ons oordeel is opgenomen. Een redelijke mate van zekerheid is een hoog niveau van zekerheid, maar is geen garantie dat een controle die overeenkomstig de ISA's is uitgevoerd altijd een afwijking van materieel belang ontdekt wanneer die bestaat. Afwijkingen kunnen zich voordoen als gevolg van fraude of fouten en worden als van materieel belang beschouwd indien redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij, individueel of gezamenlijk, de economische beslissingen genomen door gebruikers op basis van dit overzicht, beïnvloeden.

⁷ Indien van toepassing, gebruik andere benamingen die geschikt zijn in de juridische context van het land.

Paragraaf 41 (b) van ISA 700 (herzien) legt uit dat de in schaduw hieronder voorgestelde tekst kan worden opgenomen in een bijlage bij de controleverklaring. Paragraaf 41 (c) van ISA 700 (herzien) legt uit dat wanneer wet- en regelgeving of nationale controlestandaarden op expliciete wijze dit toelaten, een verwijzing kan worden gemaakt naar een website van een bevoegde autoriteit die de beschrijving van de verantwoordelijkheden van de auditor bevat, veeleer dan deze tekst in de controleverklaring op te nemen, op voorwaarde dat de beschrijving op de website de beschrijving van de verantwoordelijkheden van de auditor zoals hierna weergegeven behandelt, en hiermee niet inconsistent is.

Als deel van een controle uitgevoerd overeenkomstig de ISA's, passen wij professionele oordeelsvorming toe en handhaven wij een professioneel-kritische instelling gedurende de controle. Wij voeren tevens de volgende werkzaamheden uit:

- het identificeren en inschatten van de risico's dat het overzicht een afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of fouten, het bepalen en uitvoeren van controlewerkzaamheden die op deze risico's inspelen en het verkrijgen van controle-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel. Het risico van het niet detecteren van een van materieel belang zijnde afwijking is groter indien die afwijking het gevolg is van fraude dan indien zij het gevolg is van fouten, omdat bij fraude sprake kan zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van de interne beheersing;
- het verkrijgen van inzicht in de interne beheersing die relevant is voor de controle, met als doel controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden geschikt zijn maar die niet zijn gericht op het geven van een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing van de vennootschap;⁸
- het concluderen of de door het management gehanteerde continuïteitsveronderstelling aanvaardbaar is, en het concluderen, op basis van de verkregen controle-informatie, of er een onzekerheid van materieel belang bestaat met betrekking tot gebeurtenissen of omstandigheden die significante twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de vennootschap om haar continuïteit te handhaven. Indien wij concluderen dat er een onzekerheid van materieel belang bestaat, zijn wij ertoe gehouden om de aandacht in onze controleverklaring te vestigen op de daarop betrekking hebbende toelichtingen in het overzicht, of, indien deze toelichtingen inadequaat zijn, om ons oordeel aan te passen. Onze conclusies zijn gebaseerd op de controle-informatie die verkregen is tot de datum van onze controleverklaring. Toekomstige gebeurtenissen of omstandigheden kunnen er echter toe leiden dat de vennootschap haar continuïteit niet langer kan handhaven;
- het evalueren van de geschiktheid van de gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en het evalueren van de redelijkheid van de door het management gemaakte schattingen, voor zover aanwezig, en van de daarop betrekking hebbende toelichtingen.

Wij communiceren met de met governance belaste personen, onder meer over de geplande reikwijdte en timing van de controle en over de significante controlebevindingen, waaronder eventuele significante tekortkomingen in de interne beheersing die wij identificeren gedurende onze controle.

⁸ Deze zin zou indien nodig worden aangepast in situaties waarin de auditor de verantwoordelijkheid heeft om een oordeel over de effectiviteit van de interne controle toe te voegen aan zijn oordeel over de balans.

Wij verschaffen aan de met governance belaste personen tevens een statement dat wij de relevante ethische voorschriften over onafhankelijkheid hebben nageleefd, en wij communiceren met deze personen over alle relaties en andere zaken die redelijkerwijs onze onafhankelijkheid kunnen beïnvloeden en, waar van toepassing, over de daarmee verband houdende maatregelen om onze onafhankelijkheid te waarborgen.

[Adres van de auditor]

[Datum]