

Definitieve uitspraak
December 2020

*Overeenstemmingswijzigingen aan
de ISA's die voortvloeien uit de
projecten inzake
kwaliteitsmanagement*

Over de IAASB

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

De IAASB heeft tot doel het algemeen belang te dienen door kwalitatief hoogwaardige controle-, assurance- en andere gerelateerde standaarden vast te stellen en door de convergentie van internationale en nationale controle- en assurancestandaarden te bevorderen, en aldus de kwaliteit en consistentie van de beroepsuitoefening wereldwijd te verbeteren en het vertrouwen van het publiek in het wereldwijde controle- en assurance-beroep te versterken.

De IAASB ontwikkelt controle- en assurancestandaarden en -richtsnoeren voor gebruik door alle professional accountants in het kader van een gedeeld standaardiseringsproces waarbij de *Public Interest Oversight Board*, die toezicht houdt op de activiteiten van de IAASB, en de *IAASB Consultative Advisory Group*, die ervoor zorgt dat rekening wordt gehouden met het algemeen belang bij de ontwikkeling van de standaarden en richtsnoeren, betrokken zijn. De structuren en processen die de werkzaamheden van de IAASB ondersteunen worden gefaciliteerd door de *International Federation of Accountants* (IFAC).

Ga voor informatie over auteursrechten, handelsmerken en toestemmingen naar [pagina 29](#).



International Auditing
and Assurance
Standards Board®

**OVEREENSTEMMINGSWIJZIGINGEN AAN DE INTERNATIONALE
CONTROLESTANDAARDEN (*INTERNATIONALE STANDARDS ON AUDITING - ISA'S*)
EN AAN ANDER DAARMEE VERBAND HOUDENDE TEKSTEN DIE VOORTVLOEIEN UIT
DE PROJECTEN INZAKE KWALITEITSMANAGEMENT**

ISA 200, *Algehele doelstellingen van de onafhankelijke auditor, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de International Standards on Auditing*

Inleiding

[...]

Vereisten

Ethische voorschriften die betrekking hebben op een controle van financiële overzichten

14. De auditor dient relevante ethische voorschriften na te leven, met inbegrip van die betreffende inclusief die inzake onafhankelijkheid, met betrekking tot opdrachten voor de controle van financiële overzichten. (Zie Par. A16-A19)

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Ethische voorschriften die betrekking hebben op een controle van financiële overzichten (Zie Par. 14)

- A19. De Internationale standaard voor kwaliteitsmanagement *International Standard on Quality Control (ISQC/ISQM)* ¹, of nationale vereisten die minstens zo veeleisend zijn², behandelen de verantwoordelijkheden van het kantoor om zijn — een systeem — van kwaliteitsbeheersing kwaliteitsmanagementsysteem voor controleopdrachten vast te stellen en te onderhouden op te zetten, te implementeren en in werking te stellen dat aan het kantoor een redelijke mate van zekerheid verschaft dat het kantoor en zijn personeel hun verantwoordelijkheden vervullen in overeenstemming met professionele standaarden en met van toepassing zijnde vereisten uit wet- en regelgeving, en opdrachten uitvoeren in overeenstemming met deze standaarden en vereisten. In het kader van het kwaliteitsmanagementsysteem van het kantoor, vereist ISQM 1 dat het kantoor kwaliteitsdoelstellingen vaststelt met betrekking tot het vervullen van de verantwoordelijkheden in overeenstemming met. ISQC 1 bepaalt de verantwoordelijkheden van het kantoor om beleidslijnen en procedures vast te stellen die zijn opgezet om aan het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het kantoor en het personeel ervan relevante ethische voorschriften naleven, inclusief inzake met inbegrip van die betreffende onafhankelijkheid³. In ISA 220 (*Herzien*) worden de verantwoordelijkheden van de opdrachtspartner met betrekking tot relevante ethische voorschriften, met inbegrip van die betreffende onafhankelijkheid, uiteengezet.⁴ Deze omvatten het alert blijven, middels waarneming en het verzoeken om inlichtingen naargelang noodzakelijk, op informatie die het niet naleven door leden van het opdrachtteam van relevante ethische voorschriften aantoon, het bepalen van de passende actie wanneer aangelegenheden onder de aandacht van de opdrachtspartner worden gebracht die erop wijzen dat leden van het opdrachtteam relevante ethische voorschriften niet hebben nageleefd, alsmede het vormen van een conclusie omtrent het naleven van de onafhankelijkheidsvoorschriften die op de controleopdracht van toepassing

¹ Internationale Standaard — standaard inzake Kwaliteitsbeheersing voor kwaliteitsmanagement (ISQC/ISQM) 1, "*Kwaliteitsmanagement voor kantoren die controles of beoordelingen van financiële overzichten, of andere assurance opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten uitvoeren* Kwaliteitsbeheersing voor kantoren die controle- en beoordelingsopdrachten betreffende financiële overzichten, alsmede andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten uitvoeren".

² ISA 220 (*Herzien*), "*Kwaliteitsbeheersing-Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten*", paragraaf 23.

³ ISQC-ISQM 1, paragrafen 20-2529.

⁴ ISA 220 (*Herzien*), paragraaf A10.

~~zijn⁵. In ISA 220 wordt erkend dat het opdrachtteam het recht heeft om te steunen op een stelsel van kwaliteitsbeheersing van het kantoor om zijn verantwoordelijkheden na te komen betreffende kwaliteitsbeheersingsprocedures die van toepassing zijn op de individuele controleopdracht, tenzij de informatie die door het kantoor of andere partijen verstrekt wordt, het tegendeel doet veronderstellen. ISA 220 (Herzien) behandelt tevens de situatie waarin het opdrachtteam kan steunen op de beleidslijnen of procedures van het kantoor voor het managen en bereiken van kwaliteit op opdrachtniveau⁶.~~

[...]

Professionele oordeelsvorming (Zie Par. 16)

A27. Het toepassen van professionele oordeelsvorming in welke zaak dan ook is gebaseerd op de feiten en omstandigheden die de auditor bekend zijn. Consultatie inzake ingewikkelde of omstreden aangelegenheden tijdens het verloop van de controle zowel binnen het opdrachtteam als tussen het opdrachtteam en andere personen op een passend niveau binnen of buiten het kantoor, zoals die door ISA 220 (Herzien) worden vereist⁷, helpt de auditor weloverwogen en redelijke oordeelsvormingen maken.

[...]

Voldoende en geschikte controle-informatie en controlerisico (Zie Par. 5, 17)

Het voldoende en geschikt zijn van controle-informatie

A30. Controle-informatie is noodzakelijk om het oordeel van de auditor en de controleverklaring te onderbouwen. Zij is cumulatief van aard en is hoofdzakelijk verkregen uit controlewerkzaamheden die zijn uitgevoerd tijdens het verloop van de controle. Zij kan echter ook informatie bevatten die uit andere bronnen is verkregen, zoals eerdere controles (op voorwaarde dat de auditor heeft bepaald of er zich sinds de vorige controle veranderingen hebben voorgedaan die relevant zouden kunnen zijn voor de lopende controle⁸) of door informatie die door het kantoor werd verkregen in het kader van de aanvaarding en continuering van cliëntrelaties of specifieke opdracht ~~de kwaliteitsbeheersingsprocedures van een kantoor voor cliëntaanvaarding en -continuering.~~ Naast andere bronnen binnen en buiten de entiteit zijn de administratieve vastleggingen van een entiteit een belangrijke bron van controle-informatie. Informatie die als controle-informatie gebruikt wordt, zou tevens door een in dienst van of door de entiteit ingeschakelde deskundige kunnen zijn opgesteld. Controle-informatie omvat zowel informatie die de beweringen van het management onderbouwt en ondersteunt, als elke informatie die dergelijke beweringen tegenspreekt. Bovendien wordt in sommige gevallen het feit dat dergelijke informatie niet voorhanden is (bijvoorbeeld, het management dat weigert de gevraagde bevestigingen te verstrekken), door de auditor gebruikt, waardoor het ook controle-informatie vormt. Het merendeel van de werkzaamheden van de auditor bij het vormen van zijn oordeel bestaat uit het verkrijgen en evalueren van controle-informatie.

[...]

Het uitvoeren van een controle overeenkomstig de ISA's

Inhoud van de ISA's (Zie Par. 19)

A64. Een ISA kan, in een apart gedeelte onder het kopje "Definities" een beschrijving van de betekenissen bevatten die voor de toepassing van de ISA's aan bepaalde termen zijn gegeven. Deze worden verschaft ter bevordering van het consistent toepassen en interpreteren van de ISA's en zijn niet bedoeld om afbreuk te doen aan definities die opgesteld zijn voor de toepassing van

⁵ ~~ISA 220 (Herzien), paragraffen 9-12 A10.~~

⁶ ~~ISA 220 (Herzien), paragraaf A10.~~

⁷ ~~ISA 220 (herzien), paragraaf 4835.~~

⁸ ~~ISA 315 (Herzien 2019), "Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving", paragraaf 916.~~

wet- of regelgeving, dan wel andere voorschriften. Tenzij anders wordt aangegeven, hebben die termen voor alle ISA's dezelfde betekenis. De verklarende woordenlijst met betrekking tot internationale standaarden die is uitgebracht door de International Auditing and Assurance Standards Board in het door IFAC uitgegeven *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Ethics-Related Services Pronouncements*, bevat een complete lijst van termen die in de ISA's worden gedefinieerd. Zij bevat ook beschrijvingen van andere in de ISA's voorkomende termen ter bevordering van een gemeenschappelijke en consistente interpretatie en vertaling.

[...]

ISA 210, Overeenkomen van de voorwaarden van controleopdrachten

Inleiding

Toepassingsgebied van deze ISA

1. Deze *International Standard on Auditing* (ISA) behandelt de verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot het overeenkomen van de voorwaarden van een controleopdracht met het management en, in voorkomend geval, met de met governance belaste personen. Dit omvat het vaststellen dat bepaalde randvoorwaarden voor een controle, waarvoor de verantwoordelijkheid bij het management en, in voorkomend geval, de met governance belaste personen ligt, aanwezig zijn. ISA 220 ([Herzien](#))⁹ behandelt die aspecten van opdrachtaanvaarding die binnen de zeggenschap van de auditor liggen. (Zie Par. A1)

[...]

Vereisten

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Toepassingsgebied van deze ISA (Zie Par. 1)

- A1. ~~ISQM 1¹⁰ behandelt de verantwoordelijkheden van een kantoor met betrekking tot de aanvaarding en continuering van cliëntrelaties en specifieke opdrachten. Assurance-opdrachten, welke controleopdrachten omvatten, mogen alleen worden aanvaard wanneer de beroepsbeoefenaar van mening is dat aan ethische voorschriften als onafhankelijkheid en vakbekwaamheid zal worden voldaan en wanneer de opdracht bepaalde kenmerken vertoont.~~ De verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot ethische voorschriften in de context van de aanvaarding van een controleopdracht en voor zover zij onder de zeggenschap van de auditor vallen, worden behandeld in ISA 220 ([Herzien](#))¹¹. Deze ISA behandelt die aangelegenheden (of randvoorwaarden) die onder de zeggenschap van de entiteit vallen en waarover het management en de auditor overeenstemming dienen te bereiken.

[...]

ISA 230, Controledocumentatie

Inleiding

[...]

⁹ ISA 220 (Herzien), "[Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten](#)".

¹⁰ Internationale standaard voor kwaliteitsmanagement (ISQM) 1, "[Kwaliteitsmanagement voor kantoren die controles of beoordelingen van financiële overzichten, of andere assurance opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten uitvoeren](#)", paragraaf 30.

¹¹ ISA 220 (Herzien), paragrafen 16-21.

Aard en doelstellingen van controledocumentatie

3. De controledocumentatie heeft een aantal aanvullende doeleinden, waaronder:

- het ondersteunen van het opdrachtteam bij het plannen en uitvoeren van de controle;
- het ondersteunen van de leden van het opdrachtteam die verantwoordelijk zijn voor het aansturen van en voor het uitoefenen van toezicht op de controlewerkzaamheden, alsmede het kwijten van hun verantwoordelijkheden voor de review overeenkomstig ISA 220 ([Herzien](#))¹².
- het in staat stellen van het opdrachtteam om verantwoordelijkheid te dragen voor zijn werkzaamheden;
- het bijhouden van een vastlegging van aangelegenheden die voor toekomstige controles van blijvende significantie zijn;
- het scheppen van de mogelijkheid tot het uitvoeren van [opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen](#)¹³ [en andere vormen van opdrachtbeoordelingen](#)¹⁴ [en monitoringactiviteiten van het kwaliteitsmanagementsysteem van het kantoor en inspecties overeenkomstig ISQC 1](#)¹⁵ [of in overeenstemming met nationale vereisten die minstens zo veeleisend zijn](#)¹⁶;
- het scheppen van de mogelijkheid voor het uitvoeren van externe inspecties in overeenstemming met van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde vereisten of met overige vereisten.

[...]

Vereisten

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Documentatie van de uitgevoerde controlewerkzaamheden en van de verkregen controle-informatie

Vorm, inhoud en omvang van de controledocumentatie (Zie: Par. 8)

[...]

Documentatie inzake het naleven van de ISA's (Zie: Par. 8(a))

[...]

A7. Controledocumentatie verschaft informatie die aantoonst dat de controle voldoet aan de ISA's. Het is voor de auditor echter noch noodzakelijk noch uitvoerbaar om bij een controle alle overwogen aangelegenheden of elke gemaakte *professional judgment* te documenteren. Verder is het voor de auditor niet nodig om apart te documenteren (zoals bijvoorbeeld in een checklist) dat aan de

¹² ISA 220 ([Herzien](#)), "[Kwaliteitsbeheersing-Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten](#)", paragrafen 15-17-29-34.

¹³ Internationale standaard voor kwaliteitsmanagement (ISQM) 2, "[Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling](#)".

¹⁴ ISQM 1, "[Kwaliteitsmanagement voor kantoren die controles of beoordelingen van financiële overzichten, of andere assurance opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten uitvoeren](#)", paragraaf A135.

⁽⁺⁾ Deze ISA bevat overeenstemmingswijzigingen die voortvloeien uit de nieuwe ISA 701 en de herziene ISA's (in het grijs in de tekst hieronder). De inwerkingtreding van deze wijzigingen valt samen met deze van de nieuwe ISA 701 en de herziene ISA's.

¹⁵ ISQC 1, "[Kwaliteitsbeheersing voor kantoren die controle- en beoordelingsopdrachten betreffende historische financiële informatie of andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten uitvoeren](#)", paragrafen 32-33, 35-38 en 48.

¹⁶ ISA 220, paragraaf 2.

ISA's is voldaan voor die aangelegenheden waarvan dit al wordt aangetoond door documenten die deel uitmaken van het controledossier. Als voorbeelden zijn te noemen:

- het bestaan van een op adequate wijze gedocumenteerd controleprogramma toont aan dat de auditor de controle heeft gepland;
- het bestaan van een ondertekende schriftelijke opdrachtbevestiging in het controledossier toont aan dat de auditor de voorwaarden van de controleopdracht is overeengekomen met het management of, afhankelijk van de situatie, met degenen belast met governance
- een controleverklaring die een op passende wijze weergegeven beperking in het oordeel over de financiële overzichten bevat toont aan dat de auditor heeft voldaan aan de vereiste om een oordeel met beperking tot uitdrukking te brengen in de situaties die in de ISA's zijn gespecificeerd;
- met betrekking tot de vereisten die in het algemeen gedurende de gehele controle van toepassing zijn, kan op een aantal manieren in het controledossier worden aangetoond dat deze vereisten worden nageleefd:
 - er kan bijvoorbeeld niet één bepaalde manier zijn waarop wordt gedocumenteerd hoe de auditor blijkt heeft gegeven van een professioneel-kritische instelling. De controledocumentatie kan niettemin informatie verschaffen die aantoont dat de auditor een professioneel-kritische instelling hanteert overeenkomstig de ISA's. Deze informatie kan bestaan uit bepaalde uitgevoerde werkzaamheden ter ondersteuning van de management response op de door de auditor gestelde vragen;
 - op vergelijkbare wijze kan op verschillende manieren in de controledocumentatie worden aangetoond dat de voor de opdracht verantwoordelijke partner de verantwoordelijkheid heeft genomen voor de aansturing van ~~en~~ het toezicht op de leden van het opdrachtteam alsmede voor de beoordeling van hun werk ¹⁷~~en de uitvoering van een controle overeenkomstig de ISA's~~. Deze kan tevens documentatie bevatten die van de tijdige voldoende en passende betrokkenheid van de voor de opdracht verantwoordelijke partner bij ~~verschillende aspecten van de~~ controle aantoont, zoals het deelnemen aan ~~de~~ teambesprekingen ~~die vereist zijn op grond van ISA 315 (Herzien)~~¹⁸.

[...]

A13. ISA 220 ~~(Herzien) bevat vereiste werkzaamheden en leidraden over vereist dat de auditor de uitgevoerde controlewerkzaamheden reviewt door de controledocumentatie te reviewen~~¹⁹. De vereiste om te documenteren wie de uitgevoerde controlewerkzaamheden heeft gereviewed houdt geen verplichting in om op ieder specifiek werkdocument informatie die deze review aantoont, op te nemen. Het vereiste impliceert echter wel het documenteren van de controlewerkzaamheden die zijn gereviewed, van de namen van de personen die deze review hebben uitgevoerd en van het tijdstip waarop dit is gebeurd.

[...]

Aangelegenheden die tot stand komen na de datum van de controleverklaring (Zie: Par. 13)

A20. Tot de buitengewone omstandigheden behoren ook de gebeurtenissen waarvan de auditor kennis verkrijgt na de datum van de controleverklaring maar die op die datum wel bestonden en die, wanneer ze op die datum bekend waren geweest, een wijziging van de financiële overzichten dan wel een aanpassing door de auditor van het oordeel in de controleverklaring tot gevolg zouden kunnen hebben gehad²⁰. De daaruit voortvloeiende veranderingen in de controledocumentatie

¹⁷ ISA 220 (Herzien), paragraaf 29.

¹⁸ ISA 315 (Herzien), "Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving", paragraaf 10

¹⁹ ISA 220 (Herzien), paragraaf 47-29-34.

²⁰ ISA 560, "Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode", paragraaf 14.

worden, overeenkomstig de verantwoordelijkheden inzake de beoordelingsopdracht zoals beschreven in ISA 220 (Herzien)²¹, ~~gereviewed door de voor de opdracht verantwoordelijke partner die de uiteindelijke verantwoordelijkheid voor de aangebrachte veranderingen op zich neemt.~~

Samenstellen van het definitieve controledossier (Zie: Par. 14-16)

A21. ~~ISQC-ISQM 1~~ (of nationale vereisten die minstens zo veeleisend zijn) vereist (vereisen) dat de kwaliteitsmanagementsystemen van de kantoren dat een kwaliteitsdoelstelling vaststellen met betrekking tot het tijdig verzamelen van opdrachtdocumentatie na de datum van het opdracht rapport zij beleidslijnen en procedures vaststellen voor het tijdig voltooien van de samenstelling van controledossiers²². Een geschikt tijdsbestek waarbinnen de samenstelling van het definitieve controledossier moet worden afgerond is gewoonlijk niet meer dan 60 dagen na de datum van de controleverklaring²³.

[...]

A23. ~~ISQC-ISQM 1~~ (of nationale vereisten die minstens zo veeleisend zijn) vereist (vereisen) dat de kwaliteitsmanagementsystemen van de kantoren een kwaliteitsdoelstelling vaststellen met betrekking tot het bewaren van de opdrachtdocumentatie om te voldoen aan de behoeften van het kantoor en om in overeenstemming te zijn met wet- en regelgeving, relevante ethische voorschriften of professionele standaarden dat zij beleidslijnen en procedures vaststellen voor het bewaren van opdrachtdocumentatie²⁴. De bewaartermijn voor controleopdrachten is gewoonlijk niet korter dan vijf jaar vanaf de datum van de controleverklaring of vanaf de datum van de controleverklaring betreffende de financiële overzichten van de groep, indien deze laatste datum later valt de datum van de controleverklaring over de geconsolideerde financiële overzichten wanneer deze van een latere datum is²⁵.

A24. Een voorbeeld van een situatie waarin de auditor het noodzakelijk kan achten om veranderingen aan te brengen in de bestaande controledocumentatie dan wel om nieuwe controledocumentatie toe te voegen nadat de samenstelling van het definitieve controledossier is afgerond, betreft de noodzaak om de bestaande controledocumentatie te verduidelijken voortkomend uit opmerkingen die zijn ontvangen tijdens ~~door interne of externe partijen uitgevoerde op-~~ monitoring activiteiten of externe gerichte inspecties.

Bijlage (Zie Par. 1)

Specifieke vereisten inzake controle documentatie opgenomen in andere ISA's

Deze bijlage onderkent de paragrafen van de andere ISA's ~~die in werking treden voor controles van financiële overzichten voor verslagperiodes beginnend op of na 15 december 2009~~ die specifieke vereisten inzake documentatie bevatten. De opsomming is geen middel ter vervanging van het in aanmerking nemen van de vereisten en van de daarop betrekking hebbende toepassingsgerichte en overige verklarende teksten in de ISA's.

- ISA 210, "Overeenstemming over de voorwaarden van controleopdrachten" – paragrafen 10-12;
- ISA 220 (Herzien), "Kwaliteitsbeheersing-Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten" - paragrafen ~~24-25~~ 41;

ISA 250 (Herzien), Het in aanmerking nemen van wet- en regelgeving bij een controle van financiële overzichten

²¹ ISA 220 (Herzien), paragraaf ~~46~~ 29-34.

²² ISQC-ISQM 1, paragraaf ~~45~~ 31(f).

²³ ISQC-ISQM 1, paragraaf ~~A54~~ A83.

²⁴ ISQC-ISQM 1, paragraaf ~~47~~ 31(f).

²⁵ ISQC-ISQM 1, paragraaf ~~A64~~ A85.

Inleiding

[...]

Vereisten

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Het evalueren van de gevolgen van niet-naleving (Zie Par. 22)

[...]

A25. In bepaalde omstandigheden kan de auditor het teruggeven van de opdracht overwegen, indien de wet- of regelgeving dit toestaat bijvoorbeeld wanneer het management of de met governance belaste personen niet de corrigerende actie onderneemt (ondernemen) die de auditor in de gegeven omstandigheden passend acht, of de geïdentificeerde of vermoede niet-naleving vragen oproept met betrekking tot de integriteit van het management of de personen belast met governance, zelfs wanneer niet-naleving niet van materieel belang is voor de financiële overzichten. De auditor kan overwegen of het gepast is juridisch advies in te winnen om te bepalen of teruggeven van de opdracht gepast is. Wanneer de auditor bepaalt dat het teruggeven van de opdracht passend is, ontslaat dit hem niet van het naleven van andere verantwoordelijkheden onder wet- of regelgeving of relevante ethische voorschriften om in te spelen op geïdentificeerde of vermoede niet-naleving. Verder geeft paragraaf [A8a-A55](#) van ISA 220 ([Herzien](#))²⁶ aan dat sommige ethische voorschriften van de voorgaande auditor, op verzoek van de voorgestelde opvolgende auditor, kunnen vereisen om informatie te verschaffen met betrekking tot niet-naleving van wet- en regelgeving aan de opvolgende auditor.

[...]

ISA 260 (Herzien), Communicatie met de met governance belaste personen

Inleiding

[...]

Vereisten

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Mee te delen aangelegenheden

[...]

Significante bevindingen uit de controle (Zie Par. 16)

[...]

Andere significante aangelegenheden die relevant zijn voor het financiële verslaggevingsproces (Zie Par. 16(e))

A28. Voor de mate waarin dit niet reeds door de vereisten in paragrafen 16(a)-(d) en gerelateerde toepassingsgerichte teksten is behandeld, kan de auditor overwegen te communiceren over

²⁶ [ISA 220 \(Herzien\), "Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten"](#).

andere aangelegenheden die met de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, indien er een is aangesteld, zijn besproken of door deze onder de aandacht zijn gebracht, ~~overeenkomstig ISA 220²⁷.~~

Onafhankelijkheid van de auditor (Zie Par. 17)

A29. Van de auditor wordt vereist dat hij voldoet aan relevante ethische voorschriften, voor opdrachten inzake de controle van financiële overzichten, met inbegrip van die betreffende onafhankelijkheidsvoorschriften²⁸.

Bijlage 1

(Zie Par. 3)

Specifieke vereisten in **ISQC-ISQM 1** en andere ISA's met betrekking tot de communicatie met de met governance belaste personen

In deze bijlage wordt vermeld welke paragrafen in **ISQC-ISQM 1**²⁹ en in andere ISA's die het meedelen van specifieke aangelegenheden aan de met governance belaste personen vereisen. Deze opsomming is geen substituuut voor het in aanmerking nemen van de in de ISA's voorkomende vereisten en daarmee verband houdende toepassingsgerichte en overige verklarende teksten.

- ~~ISQC-ISQM 1, Kwaliteitsmanagement voor kantoren die controles of beoordelingen van financiële overzichten, of andere assurance opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten uitvoeren~~Kwaliteitsbeheersing voor kantoren die controle- en beoordelingsopdrachten betreffende historische financiële informatie of andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten uitvoeren, paragraaf ~~3034(ae)~~;

ISA 300, Planning van een controle van financiële overzichten

Inleiding

Toepassingsgebied van deze ISA

1. Deze *International Standard on Auditing* (ISA) behandelt de verantwoordelijkheid van de auditor voor het plannen van een controle van financiële overzichten. Deze ISA is opgesteld in de context van doorlopende controles. Aanvullende overwegingen bij een initiële controleopdracht worden afzonderlijk behandeld.

~~De rol en timing van de planning~~

2. De planning van een controle omvat het vaststellen van de algehele controleaanpak voor de opdracht, alsmede het ontwikkelen van een controleprogramma. Kwaliteitsmanagement op opdrachtniveau, in overeenstemming met ISA 220 (Herzien), bevordert, in combinatie met Een een adequate planning in overeenstemming met deze ISA, bevordert de controle van financiële overzichten op verschillende manieren, onder meer door: (Zie Par. ~~A10-A3~~)
 - ertoe bij te dragen dat de auditor de nodige aandacht besteedt aan belangrijke deelgebieden van de controle;
 - ertoe bij te dragen dat de auditor mogelijke problemen tijdig identificeert en oplost;

²⁷ ~~Zie paragrafen 19-22 en A23-A32 van ISA 220, "Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten".~~

²⁸ ISA 200, "Algehele doelstellingen van de onafhankelijke auditor, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de *International Standards on Auditing*", paragraaf 14.

²⁹ ~~Internationale standaard voor kwaliteitsmanagement (ISQM) 1, "Kwaliteitsmanagement voor kantoren die controles of beoordelingen van financiële overzichten, of andere assurance opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten uitvoeren"~~ Internationale Standaard inzake Kwaliteitsbeheersing (ISQC) 1, "Kwaliteitsbeheersing voor kantoren die controle- en beoordelingsopdrachten betreffende financiële overzichten, alsmede andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten uitvoeren".

- ertoe bij te dragen dat de auditor de controleopdracht naar behoren organiseert en leidt, zodat deze effectief en doelmatig wordt uitgevoerd;
- te helpen bij het selecteren van leden van het opdrachtteam die over de nodige deskundigheid en competentie beschikken om op de verwachte risico's in te spelen en hun op de juiste wijze werkzaamheden toe te wijzen;
- de aansturing van en het toezicht op de leden van het opdrachtteam, alsmede de beoordeling van hun werkzaamheden te vergemakkelijken;
- indien van toepassing, ondersteuning te bieden bij het coördineren van de werkzaamheden die door auditors van groepsonderdelen en deskundigen worden uitgevoerd.

[...]

Vereisten

[...]

Vorbereidende opdrachtactiviteiten

6. De auditor dient aan het begin van de lopende controleopdracht:

- (a) werkzaamheden uit te voeren die vereist zijn op grond van ISA 220 (Herzien) met betrekking tot de aanvaarding en continuering van cliëntrelaties betreffende het voortzetten van de relatie met de cliënt en van de ~~specifieke~~ controleopdracht³⁰;
- (b) overeenkomstig ISA 220 (Herzien)³¹ de naleving van relevante ethische voorschriften, ~~waaronder met inbegrip van die betreffende~~ onafhankelijkheidsvoorschriften te evalueren; en
- (c) overeenstemming te bereiken over de voorwaarden van de controleopdracht, zoals vereist op grond van ISA 210³². (Zie Par. 0-A7)

Planningswerkzaamheden

[...]

8. Bij het vaststellen van de algehele controleaanpak dient de auditor de informatie verkregen door het voldoen aan de vereisten van ISA 220 (Herzien) in overweging te nemen en:

- (a) te identificeren welke kenmerken van de opdracht de reikwijdte ervan bepalen;
- (b) zich te vergewissen van de rapportagedoelstellingen van de opdracht teneinde de timing van de controle te plannen en de vereiste soort communicatie te bepalen;
- (c) te overwegen welke factoren op grond van de professionele oordeelsvorming van de auditor significant zijn voor het aansturen van de door het opdrachtteam uit te voeren werkzaamheden;
- (d) de uitkomsten van de voorbereidende opdrachtactiviteiten in overweging te nemen en, indien van toepassing, na te gaan of de kennis die is vergaard bij andere opdrachten die de opdrachtpartner voor de entiteit heeft uitgevoerd, relevant is; en
- (e) de aard, timing en omvang van de voor de uitvoering van de opdracht benodigde middelen te bepalen. (Zie Par. 0-A11)

(*) Deze ISA bevat overeenstemmingswijzigingen die voortvloeien uit de nieuwe ISA 701 en de herziene ISA's (in het grijs in de tekst hieronder). De inwerkingtreding van deze wijzigingen valt samen met deze van de nieuwe ISA 701 en de herziene ISA's.

³⁰ ISA 220 (Herzien), "Kwaliteitsbeheersing-Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten", paragrafen 12-1322-24.

³¹ ISA 220 (Herzien), paragrafen 9-1116-21.

³² ISA 210, "Overeenkomen van de voorwaarden van de controleopdracht", paragrafen 9-13.

9. De auditor dient een controleprogramma te ontwikkelen dat een beschrijving dient te bevatten van:

~~(a)~~ de aard, timing en omvang van de geplande aansturing van en het toezicht op de leden van het opdrachtteam alsmede van de beoordeling van hun werkzaamheden (zie par. A16-A17);

~~(a)~~(b) de aard, timing en omvang van de geplande risico-inschattingswerkzaamheden, zoals bepaald in ISA 315 (Herzien 2019)³³;

~~(b)~~(c) de aard, timing en omvang van de geplande verdere controlewerkzaamheden op het niveau van beweringen, zoals bepaald in ISA 330³⁴;

~~(c)~~(d) de geplande overige controlewerkzaamheden die moeten worden verricht zodat de opdracht conform de ISA's wordt uitgevoerd. (Zie: Par A12-A14)

[...]

~~11. De auditor dient de aard, timing en omvang van de aansturing van en het toezicht op de leden van het opdrachtteam alsmede van de beoordeling van hun werkzaamheden te plannen. (Zie Par. A16-A17)~~

Documentatie

12. De auditor dient in de controledocumentatie op te nemen³⁵:

(a) de algehele controle-aanpak;

(b) het controleprogramma; en

(c) alle belangrijke wijzigingen die tijdens de controleopdracht in de algehele controleaanpak en het controleprogramma zijn aangebracht, met inbegrip van belangrijke wijzigingen in de aard, timing en omvang van de geplande aansturing van en het toezicht op de leden van het opdrachtteam alsmede van de beoordeling van hun werkzaamheden³⁶, alsmede de redenen van dergelijke wijzigingen. (Zie Par. 0-A21)

Aanvullende overwegingen bij initiële controleopdrachten

13. Alvorens een initiële controleopdracht aan te vangen, dient de auditor:

(a) werkzaamheden uit te voeren die op grond van ISA 220 (Herzien) zijn vereist met betrekking tot het aanvaarden van ~~de relatie met de cliënt~~relaties alsmede van ~~de specifieke controleopdrachten~~³⁷; en

(b) wanneer een wisseling van auditor heeft plaatsgevonden, overeenkomstig relevante ethische voorschriften, met de voorgaande auditor te communiceren. (Zie Par. 0)

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

A0. ISA 220 (Herzien) behandelt de specifieke verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot het kwaliteitsmanagement op opdrachtniveau voor een controle van financiële overzichten en de daarop betrekking hebbende verantwoordelijkheden van de opdrachtpartner. Informatie die wordt verkregen door de vereisten van ISA 220 (Herzien) na te leven is pertinent voor deze ISA. Bijvoorbeeld, de opdrachtpartner dient, in overeenstemming met ISA 220 (Herzien), vast te stellen dat er voldoende en geschikte middelen aan het opdrachtteam toegewezen of ter beschikking

³³ ISA 315 (Herzien 2019), "Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten *door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving*".

³⁴ ISA 330, "Inspelen door de auditor op ingeschatte risico's".

³⁵ ISA 230, "Controledocumentatie", paragrafen 8-11 en A6.

³⁶ ISA 220 (Herzien), paragrafen 30 en A91-A92.

³⁷ ISA 220 (Herzien), paragrafen 42-4322-24.

gesteld zijn om de opdracht uit te voeren, rekening houdend met de aard en omstandigheden van de controleopdracht. Een dergelijke vaststelling ~~is~~ rechtstreeks pertinent bij het bepalen van de aard, timing en omvang van de voor de uitvoering van de opdracht benodigde middelen in het kader van de algehele controleaanpak, zoals bepaald door paragraaf 8 van deze ISA.

De rol en timing van de planning (Zie Par. 2)

A1. De aard en omvang van planningswerkzaamheden zullen afhankelijk zijn van de omvang en de complexiteit van de entiteit, van de eerdere ervaringen van de kernleden van het opdrachtteam met de entiteit, alsmede van wijzigingen in omstandigheden die zich tijdens de controleopdracht voordoen. Bij het plannen van de controle kan de auditor projectmanagementtechnieken en -hulpmiddelen gebruiken. ISA 220 (Herzien)³⁸ omschrijft de wijze waarop dergelijke technieken en hulpmiddelen het opdrachtteam kunnen ondersteunen bij het managen van de kwaliteit van de opdracht.

[...]

A3. De auditor kan besluiten bepaalde elementen van de planning met het management van de entiteit te bespreken teneinde de auditor te ondersteunen bij het managen en bereiken van kwaliteit op opdrachtniveau ~~het uitvoeren en leiden van de controleopdracht te bevorderen~~ (bijvoorbeeld om bepaalde geplande controlewerkzaamheden af te stemmen op het door het personeel van de entiteit zelf uitgevoerde werk). Hoewel dergelijke besprekingen veelvuldig plaatsvinden, blijft de algehele controleaanpak en het controleprogramma de verantwoordelijkheid van de auditor. Wanneer besprekingen plaatsvinden over aangelegenheden met betrekking tot de algehele controleaanpak of het controleprogramma moet erop worden gelet dat de effectiviteit van de controle niet in het gedrang komt. Zo kan het in detail bespreken van de aard en timing van controlewerkzaamheden met het management de effectiviteit van de controle in het gedrang brengen omdat de controlewerkzaamheden daardoor te voorspelbaar worden.

[...]

Vorbereidende opdrachtactiviteiten (Zie Par. 6)

A5. Door aan het begin van de lopende controleopdracht de in paragraaf 0 gespecificeerde voorbereidende opdrachtactiviteiten uit te voeren, kan de auditor beter bepalen en evalueren welke gebeurtenissen of omstandigheden een ongunstige invloed kunnen hebben op zijn mogelijkheid kwaliteit op opdrachtniveau te managen en te bereiken in overeenstemming met ISA 220 (Herzien) ~~om de controleopdracht te plannen en uit te voeren.~~

A6. Door deze voorbereidende opdrachtactiviteiten uit te voeren, kan de auditor een controleopdracht plannen ~~waarvoor teneinde~~ bijvoorbeeld:

- ~~hij~~ de nodige onafhankelijkheid en de mogelijkheid tot het uitvoeren van de opdracht te behouden;
- vast te stellen dat er geen problemen zijn met de integriteit van het management die van invloed kunnen zijn op de bereidheid van de auditor om de opdracht voort te zetten;
- vast te stellen dat er met de cliënt geen misverstand bestaat over de voorwaarden van de opdracht.

A7. ~~Tolkens wanneer zich in de loop van de controleopdracht veranderingen in de concrete situatie en omstandigheden voordoen, gaat de auditor de continuering van de cliëntrelatie en relevante ethische voorschriften na, waaronder onafhankelijkheidsvoorschriften.~~ Het uitvoeren van initiële werkzaamheden met betrekking tot de continuering van de cliëntrelatie en het evalueren van relevante ethische voorschriften (met inbegrip van die betreffende onafhankelijkheid ~~waaronder onafhankelijkheidsvoorschriften~~) aan het begin van de lopende controleopdracht betekent dat

³⁸ ISA 220 (Herzien), paragrafen A73-A74.

deze worden afgerond vooraleer andere significante werkzaamheden met betrekking tot de lopende controleopdracht worden uitgevoerd. Bij doorlopende controleopdrachten worden deze voorbereidende werkzaamheden meestal uitgevoerd kort na (of in samenhang met) de afronding van de voorgaande controle.

Planningswerkzaamheden

De algehele controleaanpak (Zie Par. 7-8)

A8. Het proces waarbij de algehele controleaanpak wordt vastgesteld, ~~helpt de auditor,~~ onder voorbehoud van het afronden van de risico-inschattingswerkzaamheden, kan onder meer het volgende ~~te bepalen~~inhouden:

- de aard van de aan te wenden middelen (human resources, technologische of intellectuele middelen) voor specifieke deelgebieden van de controle. Bijvoorbeeld, zoals het inzetten van teamleden die over de nodige ervaring beschikken met betrekking tot deelgebieden met een hoog risico dan wel het inschakelen-aanduiden van deskundigen ~~voor om~~ gecompliceerde onderwerpen aan te pakken;
- de omvang van de toe te wijzen middelen voor specifieke deelgebieden van de controle. Bijvoorbeeld, zoals het aantal teamleden dat wordt ingezet om de fysieke voorraadopname bij belangrijke-verschillende locaties ~~waar te nemen~~bij te wonen, de omvang van de beoordeling van het werk van andere auditors bij groepscontroles, of het budget in uren dat aan deelgebieden met een groot risico wordt toegewezen;
- wanneer deze middelen moeten worden ingezet, bijvoorbeeld in een tussentijdse fase van de controle of op belangrijke afsluitingsdata; en
- hoe deze middelen worden ~~beheerd,~~ aangestuurd, en hoe hierop toezicht wordt gehouden, of hoe deze worden ingezet. ~~Bijvoorbeeld~~ wanneer voor- en nabesprekingen moeten worden gehouden, hoe de beoordelingen van de opdrachtpartner en de manager worden georganiseerd (bijvoorbeeld ter plaatse bij de cliënt of elders) ~~en of opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen zullen worden uitgevoerd~~.

A8A. ISA 220 (Herzien) bevat vereiste werkzaamheden en leidraden met betrekking tot middelen voor de opdracht en uitvoering van de opdracht (met inbegrip van de aansturing van en het toezicht op de leden van het opdrachtteam en de beoordeling van hun werkzaamheden)

[...]

Aansturing, toezicht en beoordeling (Zie Par. 11)

A16. ISA 220 (Herzien) behandelt de verantwoordelijkheid van de voor de opdracht verantwoordelijke partner voor de De aard, timing en omvang van de aansturing van en het toezicht op de leden van het opdrachtteam alsmede van de beoordeling van hun werkzaamheden³⁹ ~~zijn afhankelijk van vele factoren, waaronder:~~

- ~~de omvang en complexiteit van de entiteit;~~
- ~~het deelgebied waarop de controle betrekking heeft;~~
- ~~de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang (bijv. een stijging in het ingeschatte risico op een afwijking van materieel belang voor een bepaald deelgebied van de controle vereist gewoonlijk een overeenkomstige toename van de omvang en de tijdigheid betreffende de aansturing van en het toezicht op de leden van het opdrachtteam, alsmede een meer gedetailleerde beoordeling van hun werkzaamheden);~~
- ~~de capaciteiten en competentie van de individuele leden van het opdrachtteam die de controlewerkzaamheden uitvoeren.~~

~~ISA 220 bevat verdere leidraden over de aansturing van, het toezicht op en de beoordeling van controlewerkzaamheden⁴⁰.~~

³⁹ ISA 220 (Herzien), paragrafen 29-31.

⁴⁰ ISA 220, paragrafen 15-17.

Overwegingen die specifiek voor kleine entiteiten gelden

~~A17. Indien een controle volledig wordt uitgevoerd door de opdrachtpartner, zijn de vragen met betrekking tot de aansturing van en het toezicht op de leden van het opdrachtteam alsmede tot de beoordeling van hun werkzaamheden niet aan de orde. In dergelijke omstandigheden zal de opdrachtpartner, die in eigen persoon alle aspecten van de controle heeft uitgevoerd, kennis hebben van alle kwesties die van materieel belang zijn. Het innemen van een objectief standpunt over de geschiktheid van de tijdens de controle toegepaste oordeelsvormingen kan praktische problemen veroorzaken wanneer dezelfde persoon alle controlewerkzaamheden heeft uitgevoerd. Wanneer er sprake is van bijzonder gecompliceerde of ongebruikelijke kwesties en de controle is uitgevoerd door een zelfstandig werkende beroepsbeoefenaar, kan het wenselijk zijn om andere auditors die over de noodzakelijke ervaring beschikken, dan wel de beroepsorganisatie waartoe de auditor behoort, te consulteren.~~

Documentatie (Zie Par.12)

A18. De documentatie van de algehele controleaanpak bestaat uit een vastlegging van de kernbeslissingen betreffende kwaliteitsmanagement op opdrachtniveau en is een middel die nodig werden geacht om de controle naar behoren te plannen en om belangrijke aangelegenheden aan het opdrachtteam mede te delen. De auditor kan de algehele controleaanpak bijvoorbeeld samenvatten in de vorm van een memorandum waarin kernbeslissingen betreffende de totale reikwijdte, de timing en de uitvoering van de controle zijn opgenomen.

[...]

A20A. Documentatie van de aansturing van en het toezicht op de leden van het opdrachtteam en de beoordeling van hun werkzaamheden in overeenstemming met ISA 220 (Herzien) kan eveneens voorzien in een vastlegging van de belangrijke wijzigingen in de geplande aard, timing en omvang van de aansturing, en het toezicht en de beoordeling.

[...]

Aanvullende overwegingen bij initiële controleopdrachten (Zie Par. 13)

A22. Het doel en de doelstelling van de planning van de controle bij een initiële controleopdracht zijn dezelfde als bij een doorlopende controleopdracht. Bij een initiële controleopdracht kan de auditor het echter noodzakelijk achten de planningswerkzaamheden uit te breiden omdat hij gewoonlijk niet beschikt over eerdere ervaring met de entiteit waarop hij een beroep kan doen bij de planning van een doorlopende controleopdracht. Voor een initiële controleopdracht kan de auditor aanvullende aangelegenheden overwegen bij het vaststellen van de algehele controleaanpak en het opstellen van het controleprogramma, waaronder:

- het maken van afspraken met de voorgaande auditor, bijvoorbeeld om de werkdocumenten van de voorgaande auditor te kunnen beoordelen, tenzij dit niet op grond van wet- of regelgeving verboden is;
- belangrijke kwesties (inclusief de toepassing van verslaggevingsprincipes of van de standaarden betreffende de controle en verslaggeving) die met het management zijn besproken in samenhang met de initiële aanstelling tot auditor, de communicatie over deze aangelegenheden met de met governance belaste personen en de gevolgen van deze aangelegenheden voor de algehele controleaanpak en het controleprogramma;
- de controlewerkzaamheden die vereist zijn voor het verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie met betrekking tot de beginsaldi⁴¹;
- andere reacties die door het kantoor werden opgezet en geïmplementeerd werkzaamheden die moeten worden uitgevoerd op grond van het stelsel van kwaliteitsbeheersing van het

⁴¹ ISA 510, "Initiële controleopdrachten – Beginsaldi".

~~kantoor~~ met betrekking tot initiële controleopdrachten (~~zo is het bijvoorbeeld het kwaliteitsmanagementsysteem mogelijk dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing~~ van het kantoor ~~kan reacties omvatten die vereisen dat vereist dat~~ een andere partner of ~~ervaren~~ individu ~~met de geschikte autoriteit wordt ingeschakeld voor de beoordeling van~~ de algehele controleaanpak ~~beoordeelt~~ alvorens belangrijke controlewerkzaamheden aan te vangen, of rapporten ~~te beoordelen~~ beoordeelt voordat deze worden uitgebracht).

Bijlage

(Zie Par. 7, 8 en A8-A11)

Overwegingen bij het vaststellen van de algehele controleaanpak

Deze bijlage bevat voorbeelden van aangelegenheden die de auditor in overweging kan nemen bij ~~het vaststellen van de algehele controleaanpak~~ de kwaliteitsmanagement op opdrachtniveau. Veel van deze aangelegenheden zijn ~~eveneens~~ van invloed op de algehele controleaanpak en het gedetailleerde controleprogramma van de auditor. De gegeven voorbeelden dekken een breed scala aan aangelegenheden die op vele opdrachten van toepassing zijn. Hoewel sommige van de hieronder genoemde aangelegenheden door andere ISA's worden opgelegd, zijn niet alle aangelegenheden relevant voor elke controleopdracht en is de lijst niet noodzakelijkerwijs volledig.

[...]

Aard, timing en omvang van middelen

- de human resources en de technische en intellectuele middelen die worden aangewend of beschikbaar gemaakt voor de opdracht (bijvoorbeeld, het toewijzen van selectie van het opdrachtteam ~~(met inbegrip van, indien noodzakelijk, de opdracht kwaliteitsbeoordelaar)~~ en de toewijzing van de controlewerkzaamheden aan de teamleden, inclusief de toewijzing van teamleden met een passende ervaring aan deelgebieden waar grotere risico's op een afwijking van materieel belang kunnen bestaan;
- opdrachtbudgettering, met inbegrip van de nodige tijd die moet worden gereserveerd voor deelgebieden waar grotere risico's op een afwijking van materieel belang kunnen bestaan.

[...]

ISA 315 (Herzien 2019)

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

[...]

Risico-inschattingswerkzaamheden en daarmee verband houdende werkzaamheden (Zie Par. 13-18)

[...]

Andere relevante bronnen

A38. Andere relevante informatiebronnen omvatten:

- De werkzaamheden van de auditor met betrekking tot aanvaarding of continuering van de cliëntrelatie of de controleopdracht in overeenstemming met ISA 220 [\(Herzien\)](#), inclusief de conclusies die hierover zijn getrokken⁴².

[...]

Identificeren en inschatten van risico's op een afwijking van materieel belang (Zie Par. 28–37)

...

Sectorgebonden factoren, regelgevingsfactoren en andere externe factoren (Zie Par. 19 (a)(ii))

Sectorgebonden factoren

[...]

A69. De sector waarin de entiteit actief is, kan aanleiding geven tot specifieke risico's op een afwijking van materieel belang die voortkomt uit de aard van de activiteit of de mate van regulering.

Voorbeeld:

In de bouwsector kunnen langetermijncontracten significante schattingen van opbrengsten en kosten omvatten die aanleiding geven tot risico's op een afwijking van materieel belang. In dergelijke gevallen is het belangrijk dat het opdrachtteam bestaat uit leden met de passende competentie en capaciteiten⁴³.

Risico's met een diepgaande invloed op een afwijking van materieel belang op het niveau van beweringen

Significante risico's (Zie Par. 32)

Waarom significante risico's worden bepaald en de implicaties voor de controle

A218. De bepaling van significante risico's stelt de auditor in staat om meer aandacht te richten op die risico's die zich aan de bovengrens van het spectrum van inherent risico bevinden door de uitvoering van bepaalde vereiste manieren van inspelen, waaronder:

[...]

- [...]
- Tijdige beoordeling van controledocumentatie door de opdrachtpartner in de geschikte fasen tijdens de controle staat toe dat significante aangelegenheden, waaronder significante risico's, tijdig kunnen worden opgelost tot tevredenheid van de opdrachtpartner op of vóór de datum van de controleverklaring⁴⁴.

[...]

ISA 500, Controle-informatie

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Voldoende en geschikte controle-informatie (Zie Par. 6)

[...]

⁴² ISA 220 [\(Herzien\)](#), [Kwaliteitsbeheersing-Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten](#), paragrafen 22-24, af 12

⁴³ ISA 220 [\(Herzien\)](#), paragraaf 14, fen 25-28.

⁴⁴ ISA 220 [\(Herzien\)](#), paragrafen 17-32 en A19A87-A89.

A5. Controle-informatie is noodzakelijk om het oordeel van de auditor en de controleverklaring te onderbouwen. Controle-informatie is cumulatief van aard en wordt primair verkregen uit controlewerkzaamheden die in de loop van de controle worden uitgevoerd. Controle-informatie kan echter ook informatie omvatten die is verkregen uit andere bronnen, zoals eerdere controles (op voorwaarde dat de auditor heeft bepaald of er sinds de vorige controle veranderingen hebben plaatsgevonden die de relevantie ervan voor de lopende controle kunnen beïnvloeden⁴⁵) of door informatie die door het kantoor werd verkregen in het kader van de aanvaarding en continuering van cliëntrelaties en opdrachten—kwaliteitsbeheersingsprocedures van een kantoor voor cliëntaanvaarding en continuering. Naast andere bronnen binnen en buiten de entiteit, zijn de administratieve vastleggingen van de entiteit een belangrijke bron van controle-informatie. Informatie die als controle-informatie kan worden gebruikt, kan ook voortkomen uit het werk van een door het management ingeschakelde deskundige. Controle-informatie omvat zowel informatie die de beweringen van het management onderbouwt en bevestigt als alle informatie die dergelijke beweringen tegenspreekt. Bovendien wordt in sommige gevallen het ontbreken van informatie (bijvoorbeeld wanneer het management een gevraagde bevestiging weigert te verschaffen) door de auditor in aanmerking genomen, wat betekent dat het feit dat informatie ontbreekt ook controle-informatie vormt.

[...]

Als controle-informatie te gebruiken informatie

Relevantie en betrouwbaarheid (Zie Par. 7)

A30. Zoals in paragraaf A5 A4 vermeld, kan controle-informatie, hoewel deze primair uit tijdens de controle uitgevoerde controlewerkzaamheden wordt verkregen, ook informatie omvatten die is verkregen uit andere bronnen, zoals bijvoorbeeld uit eerdere controles, door informatie die door het kantoor werd verkregen in het kader van de aanvaarding en continuering van cliëntrelaties en opdrachten, in bepaalde omstandigheden, en de kwaliteitsbeheersingswerkzaamheden van een kantoor voor cliëntaanvaarding en continuering en naleven van bepaalde additionele verantwoordelijkheden op grond van wet- of regelgeving of relevante ethische voorschriften (b.v. met betrekking tot niet-naleving van wet- en regelgeving door een entiteit). De kwaliteit van alle controle-informatie wordt beïnvloed door de relevantie en betrouwbaarheid van de informatie waarop deze is gebaseerd.

[...]

ISA 540 (Herzien), De controle van schattingen en toelichtingen daarop

Inleiding

[...]

Vereisten

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

[...]

Risico-inschattingswerkzaamheden en daarmee verband houdende werkzaamheden

Specialistische vaardigheden of kennis (Zie Par. 15)

⁴⁵ ISA 315 (Herzien 2019), paragraaf 16.

A61. Aangelegenheden die van invloed kunnen zijn op de bepaling door de auditor of het opdrachtteam specialistische vaardigheden of kennis nodig heeft, omvatten bijvoorbeeld⁴⁶:

- de aard van de schattingen voor een bepaalde bedrijfstak of sector (bijvoorbeeld delfstoffen, landbouwactiva, complexe financiële instrumenten, verplichtingen uit hoofde van verzekeringscontracten);

[...]

ISA 600, Bijzondere overwegingen – Controles van financiële overzichten van een groep (inclusief de werkzaamheden van auditors van groepsonderdelen)

Inleiding

Toepassingsgebied van deze ISA

[...]

4. Overeenkomstig ISA 220 (Herzien)⁴⁷ wordt van de opdrachtpartner op groepsniveau vereist dat hij ~~vaststelt~~~~ervan overtuigd is~~ dat de personen die de controleopdracht op groepsniveau uitvoeren, met inbegrip van de auditors van groepsonderdelen, gezamenlijk over de geschikte passende competentie en capaciteiten ~~hebben beschikken, met inbegrip van voldoende tijd~~. De opdrachtpartner op groepsniveau is tevens verantwoordelijk voor de aansturing van ~~en~~ het toezicht op ~~de leden van het opdrachtteam de uitvoering van de controleopdracht~~ op groepsniveau en de beoordeling van hun werkzaamheden⁴⁸.
5. De opdrachtpartner op groepsniveau past de vereisten van ISA 220 (Herzien) toe, ongeacht of het opdrachtteam op groepsniveau dan wel een auditor van een groepsonderdeel de werkzaamheden met betrekking tot de financiële informatie van een groepsonderdeel uitvoert. Deze ISA helpt de opdrachtpartner op groepsniveau aan de vereisten van ISA 220 (Herzien) te voldoen indien auditors van groepsonderdelen werkzaamheden met betrekking tot de financiële informatie van groepsonderdelen uitvoeren.

[...]

Vereisten

12. Bij de toepassing van ISA 220 (Herzien) dient de opdrachtpartner op groepsniveau te bepalen of redelijkerwijs kan worden verwacht dat voldoende en geschikte controle-informatie met betrekking tot het consolidatieproces en de financiële informatie van de groepsonderdelen wordt verkregen om daarop het controleoordeel op groepsniveau te baseren. Hiertoe dient het opdrachtteam op groepsniveau voldoende inzicht in de groep, haar onderdelen en hun omgevingen te verwerven om de groepsonderdelen aan te wijzen die waarschijnlijk significante groepsonderdelen zijn. Wanneer auditors van groepsonderdelen werkzaamheden uitvoeren met betrekking tot de financiële informatie van deze groepsonderdelen, dient de opdrachtpartner op groepsniveau te evalueren of het opdrachtteam op groepsniveau in staat zal zijn in een zodanige mate bij de werkzaamheden van de auditors van die groepsonderdelen te worden betrokken dat het voldoende en geschikte controle-informatie kan verkrijgen. (Zie Par. A10-A12)

ISA 610 (Herzien 2013), Gebruikmaken van de werkzaamheden van interne auditors

[...]

⁴⁶ ISA 220 (Herzien), Kwaliteitsbeheersing-Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten, paragraaf paragrafen 14-25-26 en ISA 300, Planning van een controle van financiële overzichten, paragraaf 8(e).

⁴⁷ ISA 220 (Herzien), "Kwaliteitsbeheersing-Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten", ~~de~~ paragrafen 14 en 15 25-26.

⁴⁸ ISA 220 (Herzien), paragrafen 29-31.

Vereisten

[...]

Gebruikmaken van interne auditors om directe ondersteuning te verschaffen

34. De externe auditor zal de werkzaamheden die door de interne auditors voor de opdracht zijn uitgevoerd aansturen, hierop toezien en beoordelen overeenkomstig ISA 220 ([Herzien](#))⁴⁹. Hierbij:
- (a) Dienen uit de aard, timing en omvang van de aansturing, het toezicht en beoordeling te blijken dat de interne auditors niet onafhankelijk zijn van de entiteit en dienen in te spelen op de uitkomst van de evaluatie van de factoren in paragraaf 29 van deze ISA; en
 - (b) Dienen de beoordelingswerkzaamheden te omvatten dat de externe auditor bepaalde werkzaamheden die door de interne auditors zijn uitgevoerd afstemt met de onderliggende controle-informatie.

De aansturing, het toezicht en de beoordeling door de externe auditor van de werkzaamheden die door de interne auditors zijn uitgevoerd dienen voor de externe auditor voldoende te zijn om ~~zich ervan te vergewissen vast te stellen~~ dat de interne auditors voldoende geschikte controle-informatie hebben verkregen om de conclusies die op die werkzaamheden zijn gebaseerd te onderbouwen. (Zie Par. A40-A41)

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

[...]

Het bepalen of, in welke gebieden, en in welke mate er van de werkzaamheden van de interne auditfunctie gebruik kan worden gemaakt

Het evalueren van de interne auditfunctie

[...]

Het toepassen van een systematische en gedisciplineerde benadering. (Zie Par. 15(c))

[...]

A11. Factoren die van invloed kunnen zijn op de vaststelling door de externe auditor of de interne auditfunctie een systematische en gedisciplineerde benadering toepast, zijn onder meer de volgende:

- Het bestaan, adequaat zijn en gebruik van gedocumenteerde interne auditwerkzaamheden of van leidraden die gebieden beslaan zoals risico-inschattingen, werkprogramma's, documentatie en verslaggeving, waarvan de aard en omvang in verhouding staan tot de grootte en de omstandigheden van een entiteit;
- Of de interne auditfunctie toereikende beleidslijnen en procedures voor kwaliteitsbeheersing heeft, bijvoorbeeld beleidslijnen en procedures ~~voortvloeiend uit ISQC 1~~⁵⁰ die van toepassing zouden zijn op een ~~internal-interne~~ auditfunctie – zoals die welke in verband staan met leiding, human resources en opdrachtuitvoering - of vereisten inzake kwaliteitsbeheersing voortvloeiend uit standaarden die door de relevante beroepsorganisaties voor interne auditors zijn opgesteld. Dergelijke organisaties kunnen tevens andere passende eisen vaststellen, zoals het uitvoeren van periodieke externe kwaliteitsbeoordelingen.

⁴⁹ ISA 220 ([Herzien](#)), "[Kwaliteitsbeheersing-Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten](#)".

⁵⁰ ~~ISQC1, "Kwaliteitsbeheersing voor kantoren die controle- en beoordelingsopdrachten betreffende financiële overzichten, alsmede andere assurance- en aan-assurance- verwante opdrachten uitvoeren".~~

ISA 620, Gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de auditor ingeschakelde deskundige

Inleiding

Toepassingsgebied van deze ISA

[...]

2. Deze ISA behandelt niet:

- (a) Situaties waarin het opdrachtteam een lid omvat, of een persoon of organisatie consulteert, met deskundigheid op een gespecialiseerd gebied van financiële verslaggeving of controle, die in ISA 220 ([Herzien](#)) worden behandeld⁵¹; of
- (b) Het gebruikmaken door de auditor van de werkzaamheden van een persoon of organisatie die beschikt over kennis in een ander deskundigheidsgebied dan financiële verslaggeving of controle van wie/waarvan de werkzaamheden op dat gebied door de entiteit worden gebruikt om haar te helpen bij het opstellen van de financiële overzichten (een door het management ingeschakelde deskundige), hetgeen in ISA 500 wordt behandeld⁵².

[...]

Vereisten

[...]

Aard, timing en omvang van controlewerkzaamheden

8. De aard, timing en omvang van de werkzaamheden van de auditor met betrekking tot de vereisten in de paragrafen 9-13 van deze ISA zullen afhankelijk van de omstandigheden variëren. Bij het vaststellen van de aard, timing en omvang van die werkzaamheden dient de auditor onder meer rekening te houden met: (Zie Par. 0)
- (a) De aard van de aangelegenheid waarop de werkzaamheden van die deskundige betrekking hebben;
 - (b) De risico's op een afwijking van materieel belang in de aangelegenheid waarop de werkzaamheden van die deskundige betrekking hebben;
 - (c) De significantie van zijn werkzaamheden binnen de audit;
 - (d) De kennis van de auditor van en zijn ervaring met eerdere werkzaamheden die door die deskundige zijn uitgevoerd; en
 - (e) De vraag of die deskundige onderworpen is aan ~~de beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersing~~ [het kwaliteitsmanagementsysteem](#) van het kantoor van de auditor. (Zie Par. 0-A13)

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Het vaststellen van de noodzaak van een door de auditor ingeschakelde deskundige (Zie Par. 7)

[...]

A6. Indien bij het opstellen van de financiële overzichten gebruik wordt gemaakt van

⁵¹ ISA 220 ([Herzien](#)), "[Kwaliteitsbeheersing-Kwaliteitsmanagement](#) voor een controle van financiële overzichten," de paragrafen A10, A20-A22.

⁵² ISA 500, "Controle-informatie", ~~de~~ paragrafen [A34A45-A48A59](#).

deskundigheid op een ander gebied dan financiële verslaggeving, is het mogelijk dat de auditor, die zich heeft bekwaamd in financiële verslaggeving en controle, niet over de noodzakelijke deskundigheid beschikt om die financiële overzichten te controleren. Van de opdrachtspartner wordt vereist dat hij ~~zich ervan (heeft) vergewist heeft vastgesteld~~ dat de leden van het opdrachtteam en alle door de auditor ingeschakelde deskundigen die niet tot het opdrachtteam behoren, gezamenlijk over de passende competentie en capaciteiten beschikken, ~~met inbegrip van voldoende tijd~~, om de controleopdracht uit te voeren⁵³. Verder wordt van de auditor vereist dat hij de aard, timing en omvang vaststelt van de middelen die noodzakelijk zijn om de opdracht uit te voeren⁵⁴. Het besluit van de auditor om al dan niet gebruik te maken van de werkzaamheden van een door de auditor ingeschakelde deskundige, en zo ja wanneer en in welke mate, helpt de auditor om aan deze vereisten te voldoen. Naarmate de controle vordert, of als omstandigheden veranderen, kan het noodzakelijk zijn dat de auditor eerdere beslissingen over het gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de auditor ingeschakelde deskundige herziet.

A7. Een auditor die geen deskundige is op een ander relevant gebied dan financiële verslaggeving of controle kan niettemin in staat zijn om op dat gebied voldoende inzicht te verwerven om de controle uit te voeren zonder een door de auditor ingeschakelde deskundige. Dit inzicht kan worden verkregen door bijvoorbeeld:

- [...];
- Een opleiding of educatie op het desbetreffende gebied. Dit kan formele cursussen omvatten, of besprekingen met personen die over deskundigheid op het betreffende gebied beschikken, ter bevordering van de eigen capaciteiten van de auditor om met aangelegenheden op dat gebied om te gaan. Een dergelijke bespreking onderscheidt zich van het raadplegen van een door de auditor ingeschakelde deskundige met betrekking tot een specifiek samenstel van omstandigheden waarmee de auditor tijdens de opdracht wordt geconfronteerd waarbij aan die deskundige alle relevante feiten worden voorgelegd die hem in staat stellen een onderbouwd advies te geven over die bepaalde aangelegenheid⁵⁵;

[...]

Aard, timing en omvang van controlewerkzaamheden (Zie Par. 0)

A10. De aard, timing en omvang van controlewerkzaamheden betreffende de vereisten in de paragrafen 9-13 van deze ISA variëren naar gelang van de omstandigheden. De volgende factoren kunnen bijvoorbeeld wijzen op de noodzaak voor andere of uitgebreidere werkzaamheden dan anders het geval zou zijn:

- De werkzaamheden van de door de auditor ingeschakelde deskundige hebben betrekking op een significante aangelegenheid die subjectieve en complexe oordeelsvormingen inhoudt;
- De auditor heeft nog niet eerder gebruik gemaakt van de werkzaamheden van de door de auditor ingeschakelde deskundige en heeft geen eerdere kennis van de competentie, capaciteiten en objectiviteit van die deskundige;
- De door de auditor ingeschakelde deskundige voert werkzaamheden uit die een integrerend onderdeel zijn van de controle in plaats van te worden geraadpleegd om een advies te geven over een individuele aangelegenheid;
- De deskundige is een door de auditor ingeschakelde externe deskundige en is bijgevolg niet onderworpen aan ~~de beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersing het kwaliteitsmanagementsysteem~~ van het kantoor.

⁵³ ISA 220 (Herzien), paragraaf paragrafen 1425-28.

⁵⁴ ISA 300, "Planning van een controle van financiële overzichten", paragraaf 8(e).

⁵⁵ ISA 220 (Herzien), paragraaf paragrafen A99-A102.A21.

De beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersing Het kwaliteitsmanagementsysteem van het kantoor van de auditor (Zie Par. 8(e))

A11. Een door de auditor ingeschakelde interne deskundige kan een partner of staf (dit is personeel) zijn, met inbegrip van tijdelijke staf, van het kantoor van de auditor en bijgevoeg onderworpen zijn aan ~~de beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersing~~ het kwaliteitsmanagementsysteem van dat kantoor overeenkomstig ISQC-ISQM 1⁵⁶ of nationale vereisten die minstens even veeleisend zijn⁵⁷. ~~Een andere mogelijkheid is dat de~~ door de auditor ingeschakelde interne deskundige kan tevens een partner of werknemer ~~zijn~~, met inbegrip van tijdelijke werknemers, van een kantoor dat tot het netwerk behoort, en is onderworpen aan de beleidslijnen of procedures van het kantoor met betrekking tot netwerkeisen en -diensten in overeenstemming met ISQM 1. In sommige gevallen kan de ~~door de auditor ingeschakelde interne deskundige van een kantoor dat tot het netwerk behoort onderworpen zijn aan dat mogelijk~~ gemeenschappelijke beleidslijnen ~~en of~~ procedures inzake ~~kwaliteitsbeheersing kwaliteitsmanagement alsdeelt met~~ het kantoor van de auditor, aangezien zij deel uitmaken van hetzelfde netwerk.

A13A12. ISQM 1 vereist dat het kantoor het gebruikmaken van de middelen van een service provider behandelt, hetgeen het inschakelen van een externe deskundige omvat.⁵⁸ Een door de auditor ingeschakelde externe deskundige is geen lid van het opdrachtteam en is mogelijk niet onderworpen aan de beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsmanagement van het kantoor ~~inzake kwaliteitsbeheersing overeenkomstig ISQC 1~~⁵⁹. Bovendien kunnen de beleidslijnen of procedures van het kantoor met betrekking tot de relevante ethische voorschriften, beleidslijnen of procedures bevatten die van toepassing zijn op de door de auditor ingeschakelde externe deskundige⁶⁰. In sommige ~~rechtsgebieden gevallen~~ kan op grond van de relevante ethische voorschriften of wet- of regelgeving ~~echter~~ vereist zijn dat een door de auditor ingeschakelde externe deskundige:

- als een lid van het opdrachtteam wordt behandeld, (i.e. de externe deskundige en daardoor kan deze kan onderworpen zijn aan relevante ethische voorschriften, met inbegrip van die betreffende onafhankelijkheid); ~~voorschriften, of~~
- en onderworpen zijn aan ~~overige andere~~ beroepsvereisten ~~zoals door die wet of regelgeving gesteld~~.

A13. Zoals omschreven door ISA 220 (Herzien) wordt kwaliteitsmanagement op opdrachtniveau ondersteund door het kwaliteitsmanagementsysteem van het kantoor en geïnformeerd door de specifieke aard en omstandigheden van de controleopdracht.⁶¹ ~~De auditor kan bijvoorbeeld de mogelijkheid hebben om te steunen op de betreffende beleidslijnen of procedures van het kantoor met betrekking tot~~ Opdrachtteams mogen steunen op het stelsel van kwaliteitsbeheersing van het kantoor, tenzij de door het kantoor of andere partijen verstrekte informatie het tegendeel suggereert⁶². ~~Hoe groot dat vertrouwen is, is afhankelijk van de omstandigheden en kan van invloed zijn op de aard, timing en omvang van de werkzaamheden van de auditor met betrekking tot aangelegenheden als:~~

- Competentie en capaciteiten, door wervings- en trainingsprogramma's;
- Objectiviteit. Door de auditor ingeschakelde interne deskundigen zijn onderworpen aan relevante ethische voorschriften, met inbegrip van die betreffende onafhankelijkheid ~~voorschriften~~;

⁵⁶ ISQM 1, "Kwaliteitsmanagement voor kantoren die controles of beoordelingen van financiële overzichten, of andere assurance opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten uitvoeren", paragraaf 16(w). ISQC 1, "Kwaliteitsbeheersing voor kantoren die controle- en beoordelingsopdrachten betreffende financiële overzichten, alsmede andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten uitvoeren", paragraaf 12(f).

⁵⁷ ISA 220 (Herzien), paragraaf 23.

⁵⁸ ISQM 1, paragraaf 32.

⁵⁹ ISQC 1, paragraaf 12 (f).

⁶⁰ ISQM 1, paragraaf 29(b).

⁶¹ ISA 220 (Herzien), paragraaf A4.

⁶² ISA 220, paragraaf 4.

- De evaluatie door de auditor van de adequaatheid van de werkzaamheden van de door de auditor ingeschakelde deskundige. De trainingsprogramma's van het kantoor kunnen de door de auditor ingeschakelde interne deskundigen bijvoorbeeld een passend inzicht verschaffen in de onderlinge relatie tussen hun deskundigheid en het controleproces. ~~Vertrouwen op een dergelijke training en andere procedures van het kantoor, zoals protocollen voor het bepalen van de reikwijdte/(het) toepassingsgebied van de werkzaamheden van de door de auditor ingeschakelde interne deskundigen,~~ kan van invloed zijn op de aard, timing en omvang van de werkzaamheden van de auditor om de adequaatheid van de werkzaamheden van de door de auditor ingeschakelde deskundige te evalueren;
- Naleving van de door wet- en regelgeving gestelde vereisten door middel van monitoring;
- Overeenstemming met de door de auditor ingeschakelde deskundige.

Aangelegenheden die de auditor in overweging kan nemen bij de vaststelling of hij op de beleidslijnen of procedures van het kantoor kan steunen worden beschreven in ISA 220 (Herzien).⁶³ Steunen op de beleidslijnen of procedures van het kantoor ~~Dergelijk vertrouwen~~ doet niets af aan de verantwoordelijkheid van de auditor om aan de vereisten van deze ISA te voldoen.

De competentie, capaciteiten en objectiviteit van de door de auditor ingeschakelde deskundige (Zie Par. 9)

[...]

A15. Informatie met betrekking tot de competentie, capaciteiten en objectiviteit van een door de auditor ingeschakelde deskundige kan uit diverse bronnen afkomstig zijn, zoals:

- Persoonlijke ervaring met eerder werk van die deskundige;
- Besprekingen met die deskundige;
- Besprekingen met andere auditors of anderen die bekend zijn met de werkzaamheden van die deskundige;
- Kennis van de kwalificaties van de deskundige, zijn lidmaatschap van een beroeps- of branchevereniging, zijn beroepsvergunning of andere vormen van externe erkenning;
- Door die deskundige gepubliceerde artikelen of geschreven boeken;
- ~~De~~ beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersing ~~Het kwaliteitsmanagementsysteem~~ van het kantoor van de auditor (Zie Par. A11-A13)

[...]

Overeenstemming met de door de auditor ingeschakelde deskundige (Zie Par. 11)

[...]

A26. Als er geen sprake is van een schriftelijke overeenkomst tussen de auditor en de door de auditor ingeschakelde deskundige, kan onderbouwende informatie aangaande de overeenkomst zijn opgenomen in bijvoorbeeld:

- Planningmemoranda of daarmee verband houdende werkdocumenten zoals het controleprogramma;
- De beleidslijnen ~~en~~ of procedures van het kwaliteitsmanagementsysteem van het kantoor van de auditor. In het geval van een door de auditor ingeschakelde interne deskundige ~~kunnen de beleidslijnen en procedureskan het kwaliteitsmanagementsysteem van het kantoor waaraan die deskundige onderworpen is~~ specifieke beleidslijnen ~~en~~ of procedures inhouden die betrekking hebben op de werkzaamheden van ~~die~~ de

⁶³ ISA 220 (Herzien), paragrafen 4(b) en A10.

deskundige. De omvang van documentatie in de werkdocumenten van de auditor is afhankelijk van de aard van dergelijke beleidslijnen ~~en-of~~ procedures. Mogelijk is bijvoorbeeld geen documentatie vereist in de werkdocumenten van de auditor als het kantoor van de auditor beschikt over gedetailleerde protocollen die de omstandigheden omvatten waarin gebruik wordt gemaakt van de werkzaamheden van een dergelijke deskundige.

ISA 700 (Herzien), Het vormen van een oordeel en het rapporteren over financiële overzichten

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

[...]

Controleverklaring (Zie Par. 20)

[...]

Controleverklaring voor controles uitgevoerd overeenkomstig de International Standards on Auditing

[...]

Relevante ethische voorschriften (Zie Par. 28(c))

A36. Wet- of regelgeving, nationale controlestandaarden of de voorwaarden van een controleopdracht kunnen van de auditor vereisen om in de controleverklaring meer specifieke informatie over de bronnen van de relevante ethische voorschriften te verschaffen, met inbegrip van ~~degenen die betrekking hebben op~~ die betreffende onafhankelijkheid, die zijn toegepast op de controle van de financiële overzichten.

[...]

Naam van de opdrachtpartner (Zie Par. 46)

A61. ~~ISQC 1⁶⁴ vereist van het~~ De doelstelling van het kantoor bepaald in ISQM 1⁶⁵ is het opzetten, implementeren en in werking stellen van een kwaliteitsmanagementsysteem dat aan het kantoor een redelijke mate van zekerheid verschaft dat:

- het kantoor en zijn personeel hun verantwoordelijkheden vervullen in overeenstemming met professionele standaarden en met van toepassing zijnde vereisten uit wet- en regelgeving, en opdrachten uitvoeren in overeenstemming met deze standaarden en vereisten; en
 - de door het kantoor of de opdrachtpartners uitgebrachte opdracht rapporten in de gegeven omstandigheden passend zijn.
- ~~dat deze beleidslijnen en procedures opzet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat opdrachten zijn uitgevoerd overeenkomstig professionele standaarden en door wet- en regelgeving gestelde eisen.~~

Niettegenstaande ~~deze vereisten in ISQC 1~~ de doelstelling van ISQM 1, is het benoemen van de opdrachtpartner in de controleverklaring bedoeld om meer transparantie te verschaffen aan de gebruikers van de controleverklaring van een complete serie van financiële overzichten voor algemene doeleinden van een beursgenoteerde entiteit.

⁶⁴ ~~ISQC 1, "Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements", paragraaf 32.~~

⁶⁵ ISQM 1, "Kwaliteitsmanagement voor kantoren die controles of beoordelingen van financiële overzichten, of andere assurance opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten uitvoeren", paragraaf 14.

ISA 701, Het communiceren van kernpunten van de controle in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

[...]

Het bepalen van kernpunten van de controle (Zie Par. 9-10)

[...]

Aangelegenheden die significante aandacht van de auditor vereisten (Zie Par. 9)

[...]

A15. Diverse ISA's vereisen specifieke communicatie met de met governance belaste personen en anderen die in relatie kunnen staan met gebieden die de significante aandacht van de auditor vereisen. Bijvoorbeeld:

- ISA 260 (Herzien) vereist van de auditor om aan de met governance belaste personen eventuele significante problemen te communiceren waarop hij tijdens de controle is gestuit⁶⁶. De ISA's erkennen potentiële problemen met betrekking tot:
 - Transacties met verbonden partijen,⁶⁷ in het bijzonder beperkingen met betrekking tot de mogelijkheid van de auditor om controle-informatie te verkrijgen dat alle andere aspecten van een transactie met een verbonden partij (anders dan de prijs) equivalent zijn aan die die van een marktconforme transactie;
 - Beperkingen tijdens de uitvoering van de groepscontrole, bijvoorbeeld in het geval de toegang tot informatie voor het opdrachtteam op groepsniveau beperkt zou zijn.⁶⁸
- ISA 220 (Herzien) stelt voor de opdrachtpartner vereisten vast met betrekking tot het aangaan van gepaste consultatie inzake ingewikkelde of omstreden aangelegenheden, aangelegenheden waarover raadpleging is vereist op grond van de beleidslijnen of procedures van het kantoor vereisen⁶⁹ en andere aangelegenheden die, naar het professionele oordeel van de opdrachtpartner, raadpleging vereisen.⁷⁰ De auditor kan bijvoorbeeld anderen binnen het kantoor hebben geraadpleegd over een significante technische aangelegenheid, wat weer een aanwijzing kan zijn dat het een kernpunt van de controle is. Van de opdrachtpartner is tevens vereist om, onder andere, significante aangelegenheden en significante oordeelsvormingen te bespreken die zich tijdens de controleopdracht voordoen met de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar.⁷¹

[...]

Communicatie met de met governance belaste personen (Zie Par. 17)

[...]

A63. Het vereiste dat in paragraaf 17(b) staat om te communiceren met de met governance belaste personen wanneer de auditor heeft bepaald dat er geen kernpunten van de controle zijn om in de controleverklaring te communiceren, kan voor de auditor de gelegenheid verschaffen om verdere besprekingen te hebben met anderen die bekend zijn met de controle en de significante

⁶⁶ ISA 260 (Herzien), paragrafen 16(b) en A21.

⁶⁷ ISA 550, "Verbonden partijen", paragraaf A42.

⁶⁸ ISA 600, "Bijzondere overwegingen – en controles van financiële overzichten van de groep (inclusief de werkzaamheden van auditors van groepsonderdelen)", paragraaf 49(d).

⁶⁹ ISA 220 (Herzien), "Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten", paragraaf 35.

⁷⁰ ISA 220, "Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten", paragraaf 18.

⁷¹ ISA 220 (Herzien), paragraaf 4936.

aangelegenheden die zich kunnen hebben voorgedaan (inclusief de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, waar er een is toegewezen). Deze besprekingen kunnen ertoe leiden dat de auditor zijn bepaling dat er geen kernpunten van de controle zijn her-evalueert.

ISA 720 (Herzien), De verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot andere informatie

[...]

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

[...]

Lezen en overwegen van de andere informatie (Zie Par. 14-15)

[...]

A24. In overeenstemming met ISA 220 (Herzien)⁷² is van de opdrachtpartner vereist om verantwoordelijkheid te nemen voor de aansturing van, en het toezicht op de leden van het opdrachtteam, alsmede voor de beoordeling van hun werk,⁷³ en te bepalen dat de aard, timing en omvang van de aansturing, het toezicht en de beoordeling wordt gepland en uitgevoerd in overeenstemming met de beleidslijnen of procedures van het kantoor, en de uitvoering van de controleopdracht in overeenstemming met professionele ISA's-standaarden en met van toepassing zijnde vereisten uit wet- en regelgeving door wet- en regelgeving gestelde vereisten.⁷⁴ In de context van deze ISA, omvatten factoren waarmee rekening kan worden gehouden bij het bepalen van de leden van het opdrachtteam die geschikt zijn om de vereisten van paragrafen 14-15 te behandelen:

- De relatieve ervaring van de leden van het opdrachtteam;
- De vraag of de leden van het opdrachtteam die worden toegewezen aan de taken de relevante kennis hebben verkregen om inconsistenties tussen de andere informatie en die kennis te identificeren;
- De mate van oordeelsvorming die benodigd is bij het behandelen van de vereisten van paragrafen 14-15. Bijvoorbeeld werkzaamheden met als doel de consistentie te evalueren tussen bedragen in de andere informatie die bedoeld is om hetzelfde te zijn als de bedragen in de financiële overzichten, kunnen uitgevoerd worden door minder ervaren leden van het opdrachtteam;
- De vraag of het, in het geval van een groepscontrole, noodzakelijk is om een auditor van een groepsonderdeel om inlichtingen te verzoeken bij het behandelen van de andere informatie die betrekking heeft op dat groepsonderdeel.

⁷² ISA 220, "Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten", paragraaf 15(a).

⁷³ ISA 220 (Herzien), "Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten", paragrafen 29-30.

⁷⁴ ISA 220 (Herzien), paragraaf 30(a).

De structuren en processen die de werkzaamheden van de IAASB ondersteunen, worden gefaciliteerd door de *International Federation of Accountants*® of IFAC®.

De IAASB en IFAC aanvaarden geen aansprakelijkheid voor schade die wordt berokkend aan personen die handelen of nalaten te handelen op basis van het materiaal in deze publicatie, ongeacht of deze schade door nalatigheid of anderszins is veroorzaakt.

International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes, Exposure Drafts, Consultation Papers, en andere IAASB-publicaties worden gepubliceerd door, en vallen onder het auteursrecht van, IFAC.

Copyright © 2020 door IFAC. Alle rechten voorbehouden. Deze publicatie mag voor persoonlijk en niet-commercieel gebruik (d.w.z. professionele referentie of onderzoek) worden gedownload van www.iaasb.org. Schriftelijke toestemming is vereist voor het vertalen, reproduceren, opslaan of doorgeven van dit document, of voor ander soortgelijk gebruik van dit document.

'*International Auditing and Assurance Standards Board*', '*International Standards on Auditing*', '*International Standards on Assurance Engagements*', '*International Standards on Review Engagements*', '*International Standards on Related Services*', '*International Standards on Quality Control*', '*International Auditing Practice Notes*', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN' en het IAASB-logo zijn handelsmerken van IFAC of gedeponeerde handelsmerken en dienstmerken van IFAC in de Verenigde Staten en andere landen.

Deze Definitieve uitspraak *Overeenstemmingswijzigingen aan de ISA's en aan ander daarmee verband houdende teksten die voortvloeien uit de projecten inzake kwaliteitsmanagement* werd in december 2020 in de Engelse taal gepubliceerd door de *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) van de *International Federation of Accountants* (IFAC). Deze Definitieve uitspraak werd in 2022 vertaald naar het Nederlands door het Belgisch Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR), en werd verspreid met toestemming van IFAC. Het proces voor het vertalen van de internationale standaarden is onderzocht door IFAC en de vertaling werd uitgevoerd in overeenstemming met de "*Policy Statement – Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants*". De goedgekeurde Definitieve uitspraak 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 Definitieve uitspraak *Overeenstemmingswijzigingen aan de ISA's en aan ander daarmee verband houdende teksten die voortvloeien uit de projecten inzake kwaliteitsmanagement* © 2020 van de *International Federation of Accountants* (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

Tekst in de Nederlandse taal van de Definitieve uitspraak *Overeenstemmingswijzigingen aan de ISA's en aan ander daarmee verband houdende teksten die voortvloeien uit de projecten inzake kwaliteitsmanagement* © 2022 van de *International Federation of Accountants* (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

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.

Originele titel: *Conforming Amendments to ISAs and Related Material Arising from the Quality Management Projects*.



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org