

Originally developed by:



Translated and re-published by: Royal NBA (The Royal Netherlands Institute of Chartered Accountants)

**Overeenstemmingswijzigingen aan de Standaarden en gerelateerde teksten als gevolg van de kwaliteitsmanagementprojecten**

**Wijziging in de vertaling van ISA™ 200, 210, 230, 250, 260, 300, 315, 500, 540, 600, 610, 620, 700, 701, 720, 805.**

5 december 2023

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



Van toepassing op financiële overzichten aanvangend op of na 15 december 2023

## **Over de IAASB**

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

De doelstelling van de IAASB is om het openbaar belang te dienen door het vaststellen van controle- en overige standaarden 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 accountantsberoep.

De IAASB ontwikkelt controle- en assurance-standaarden en leidraden voor gebruik door alle accountants onder een gedeeld proces voor het vaststellen van standaarden 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 standaarden en leidraden vanuit het openbaar belang.

Voor copyrights, handelsmerk en informatie over toestemming zie pagina blz. 3 en 21

## Copyright IFAC

Deze “Conforming Amendments to ISAs and Related Material Arising from the Quality Management Projects” van de IAASB is gepubliceerd door de International Federation of Accountants (IFAC) in december 2020 in de Engelse taal en is vertaald in het Nederlands door de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) in december 2023 en is gereproduceerd met toestemming van de IFAC. Het proces van vertalen van de “Conforming Amendments to ISAs and Related Material Arising from the Quality Management Projects” is beoordeeld door de IFAC en in overeenstemming bevonden met “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants.” De akkoord bevonden tekst van de gehele Conforming Amendments to ISAs and Related Material Arising from the Quality Management Projects is die welke door de IFAC in de Engelse taal is gepubliceerd. IFAC draagt geen verantwoordelijkheid voor de juistheid en volledigheid van de vertaling of voor handelingen die daarvan een gevolg zijn.

De Engelse tekst van Conforming Amendments to ISAs and Related Material Arising from the Quality Management Projects © 2022 door de IFAC. Alle rechten voorbehouden.

De Nederlandse tekst van Overeenstemmingswijzigingen aan de Standaarden en gerelateerde teksten als gevolg van de kwaliteitsmanagementprojecten © 2023 door de IFAC. Alle rechten voorbehouden.

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

Contact [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) voor toestemming om te reproduceren, op te slaan of te verzenden, of om soortgelijk gebruik te maken van dit document.

# CONFORMING AMENDMENTS TO INTERNATIONAL STANDARDS ON AUDITING (ISA) AND RELATED MATERIAL ARISING FROM THE QUALITY MANAGEMENT PROJECTS

## **Standaard 200, *Algehele doelstellingen van de onafhankelijke accountant, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de Standaarden***

- 14 De accountant dient relevante ethische voorschriften na te leven, ~~inclusief waaronder die inzake onafhankelijkheid~~, met betrekking tot opdrachten voor de controle van financiële overzichten. (Zie: Par. A16, A17, A18 en A19)
- A19 De ~~in Nederland geldende wet- en regelgeving op het gebied van inzake kwaliteitsbeheersingmanagement~~<sup>1</sup>, behandelt de verantwoordelijkheden van de accountantseenheid om ~~een zijn systeem van kwaliteitsbeheersingmanagementsysteem~~ voor controleopdrachten ~~op te zetten, te implementeren en in werking te houden vast te stellen en te onderhouden dat. De wet- en regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing bepaalt de verantwoordelijkheden van de accountantseenheid om beleidslijnen en procedures vast te stellen die zijn opgezet om aan de accountantseenheid een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat de accountantseenheid en het personeel ervan hun verantwoordelijkheden nakomen in overeenstemming met professionele standaarden en van toepassing zijnde wet- en regelgeving en opdrachten uitvoeren in overeenstemming met dergelijke standaarden en vereisten. Als onderdeel van haar kwaliteitsmanagementsysteem kan de accountantseenheid kwaliteitsdoelstellingen vaststellen die inspelen op het voldoen aan verantwoordelijkheden in overeenstemming met relevante ethische voorschriften naleven, inclusief waaronder die inzake onafhankelijkheid~~<sup>2</sup> worden de verantwoordelijkheden van de opdrachtpartner met betrekking tot relevante ethische voorschriften, ~~inclusief waaronder die inzake onafhankelijkheid~~<sup>3</sup>, uiteengezet. Deze omvatten het alert blijven, middels waarneming en het verzoeken om inlichtingen naargelang noodzakelijk, op informatie die duidt op overtredingen door leden van het opdrachtteam van relevante ethische voorschriften, het bepalen van de passende actie wanneer aangelegenheden onder de aandacht van de opdrachtpartner worden gebracht die erop wijzen dat leden van het opdrachtteam relevante ethische voorschriften hebben overtreden, alsmede het vormen van een conclusie omtrent het naleven van de onafhankelijkheidsvoorschriften die op de controleopdracht van toepassing zijn. In Standaard 220 wordt erkend dat het opdrachtteam het recht heeft om te steunen op een stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid om zijn verantwoordelijkheden na te komen betreffende kwaliteitsbeheersingsprocedures die van toepassing zijn op de individuele controleopdracht, tenzij de informatie die door de accountantseenheid of andere partijen verstrekt wordt, het tegendeel doet veronderstellen. Standaard 220 beschrijft ook wanneer het opdrachtteam mag steunen op de beleidslijnen of procedures van de accountantseenheid bij het managen en bereiken van kwaliteit op opdrachtniveau<sup>4</sup>.
- A27 Het toepassen van professionele oordeelsvorming in welke zaak dan ook is gebaseerd op de het opdrachtteam en andere personen op een passend niveau binnen of buiten de accountantseenheid, zoals die door Standaard 220<sup>5</sup> worden vereist, helpt de accountant weloverwogen en redelijke oordeelsvormingen maken.

<sup>1</sup> De in Nederland geldende wet- en regelgeving op het gebied van kwaliteitsmanagement omvat de Wet toezicht accountantsorganisaties, het Besluit toezicht accountantsorganisaties, de Verordening accountantsorganisaties en de Nadere Voorschriften Kwaliteitssystemen.

<sup>2</sup> Standaard 220 *Kwaliteitsbeheersingmanagement voor een controle van financiële overzichten*, paragraaf 29.

<sup>3</sup> Standaard 220, paragrafen 16-21

<sup>4</sup> Standaard 220, paragraaf A10

<sup>5</sup> Standaard 220, paragraaf 4835

- A30 Controle-informatie is noodzakelijk om het oordeel van de accountant 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 accountant heeft bepaald of er zich sinds de vorige controle veranderingen hebben voorgedaan die relevant zouden kunnen zijn voor de lopende controle<sup>6</sup>) of door de informatie die door de accountantseenheid is verkregen bij de aanvaarding of continuering van de cliëntrelatie of opdracht~~de kwaliteitsbeheersingsprocedures van een accountantseenheid 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 accountant gebruikt, waardoor het ook controle-informatie vormt. Het merendeel van de werkzaamheden van de accountant bij het vormen van zijn oordeel bestaat uit het verkrijgen en evalueren van controle-informatie.
- A64 Een Standaard kan, in een apart gedeelte onder het kopje Definities een beschrijving van de betekenissen bevatten die voor de toepassing van de Standaarden aan bepaalde termen zijn gegeven. Deze worden verschaft ter bevordering van het consistent toepassen en interpreteren van de Standaarden en zijn niet bedoeld om afbreuk te doen aan definities die opgesteld zijn voor de toepassing van wet- of regelgeving, dan wel andere voorschriften. Tenzij anders wordt aangegeven, hebben die termen voor alle Standaarden dezelfde betekenis. De begrippenlijst bij de Handleiding Regelgeving Accountancy (HRA) bevat een complete lijst van termen die in de Standaarden worden gedefinieerd. Zij bevat ook beschrijvingen van andere in de Standaarden voorkomende termen ter bevordering van een gemeenschappelijke en consistente interpretatie en vertaling.

## **Standaard 210, *Overeenkomen van de voorwaarden van controleopdrachten***

- 1 Deze Standaard behandelt de verantwoordelijkheden van de accountant 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. Standaard 220<sup>7</sup> behandelt die aspecten van opdracht aanvaarding die binnen de zeggenschap van de accountant liggen. (Zie Par. A1)
- A1 De in Nederland geldende wet- en regelgeving inzake kwaliteitsmanagement<sup>8</sup> behandelt de verantwoordelijkheden van de accountantseenheid met betrekking tot het aanvaarden en continueren van cliëntrelaties en specifieke opdrachten. Assuranceopdrachten, welke controleopdrachten omvatten, mogen alleen worden aanvaard wanneer de accountant van mening is dat aan ethische voorschriften als onafhankelijkheid en vakbekwaamheid zal worden voldaan en wanneer de opdracht bepaalde kenmerken vertoont<sup>17</sup>. De verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot ethische voorschriften, waaronder onafhankelijkheidsvoorschriften, in de context van de aanvaarding van een controleopdracht en voor zover zij onder de zeggenschap van de accountant vallen, worden behandeld in Standaard 220<sup>9</sup>. Deze Standaard behandelt die aangelegenheden (of randvoorwaarden) die onder de zeggenschap van de entiteit vallen en waarover het management en de accountant overeenstemming dienen te bereiken.

<sup>6</sup> Standaard 315, *Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving*, paragraaf 916

<sup>7</sup> Standaard 220, *Kwaliteitsbeheersingmanagement voor een controle van financiële overzichten*

<sup>8</sup> De in Nederland geldende wet- en regelgeving op het gebied van kwaliteitsmanagement omvat de Wet toezicht accountantsorganisaties, het Besluit toezicht accountantsorganisaties, de Verordening accountantsorganisaties en de Nadere Voorschriften Kwaliteitssystemen.

<sup>9</sup> Standaard 220, paragrafen 9-11, 16-21

## Standaard 230, *Controledocumentatie*

- 3 De controledocumentatie heeft een aantal aanvullende doeleinden, waaronder:
- het opdrachtteam te helpen bij het plannen en uitvoeren van de controle;
  - de voor het toezicht verantwoordelijke leden van het opdrachtteam te helpen bij het aansturen en het uitoefenen van toezicht op de controlewerkzaamheden, alsmede bij het vervullen van hun verantwoordelijkheden voor de beoordeling overeenkomstig Standaard 220<sup>10</sup>;
  - het opdrachtteam in staat te stellen verantwoording af te leggen over zijn werkzaamheden;
  - een vastlegging te bewaren van aangelegenheden die voor toekomstige controles van blijvende significantie zijn;
  - het mogelijk te maken dat opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen<sup>11</sup>, andere vormen van opdrachtbeoordelingen<sup>12</sup> en monitoringactiviteiten van het kwaliteitsmanagementsysteem van de accountantseenheid worden uitgevoerd en inspecties worden uitgevoerd overeenkomstig wet- en regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing<sup>13,14</sup>;
  - het mogelijk te maken dat externe inspecties worden uitgevoerd overeenkomstig van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde vereisten of overige vereisten.
- A7 Controledocumentatie verschaft informatie die aantoont dat de controle aan de Standaarden voldoet. Het is echter noch noodzakelijk noch uitvoerbaar dat de accountant bij een controle alle nagegane aangelegenheden of elke professionele oordeelsvorming documenteert. Verder hoeft de accountant niet apart te documenteren (bijvoorbeeld in een checklist) dat aan de Standaarden is voldaan wat betreft 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 accountant de controle heeft gepland;
  - de aanwezigheid van een ondertekende schriftelijke opdrachtbevestiging in het controledossier toont aan dat de accountant de voorwaarden van de controleopdracht met het management of, indien passend, met de met governance belaste personen is overeengekomen;
  - een controleverklaring die een oordeel met passende beperking over de financiële overzichten bevat, toont aan dat de accountant in de situaties die in de Standaarden zijn gespecificeerd, heeft voldaan aan het vereiste om, een oordeel met beperking tot uitdrukking te brengen;
  - 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:
    - het kan bijvoorbeeld voorkomen dat op geen enkele manier is gedocumenteerd dat de accountant blijk heeft gegeven van een professioneel-kritische instelling. Niettemin kan de controledocumentatie informatie verschaffen die aantoont dat de accountant overeenkomstig de Standaarden een professioneel-kritische instelling aanneemt. Bijvoorbeeld met betrekking tot schattingen, wanneer de verkregen controle-informatie informatie bevat die de beweringen van het management zowel bevestigt als tegensprekt, wordt gedocumenteerd hoe de accountant die informatie heeft geëvalueerd, ~~met inbegrip van~~ waaronder de professionele oordeelsvormingen die zijn gemaakt om een conclusie te formuleren met betrekking tot de toereikendheid en geschiktheid van de verkregen controle-informatie.
    - tevens kan op verschillende manieren in de controledocumentatie worden aangetoond dat de opdrachtpartner de verantwoordelijkheid op zich heeft genomen voor de aansturing van en; het toezicht op het opdrachtteam en de beoordeling van

<sup>10</sup> Standaard 220, *Kwaliteitsmanagementbeheersing* bij een controle van financiële overzichten, paragrafen 45-4729-34

<sup>11</sup> Artikel 8 van Verordening (EU) 537/2014, artikel 18 van het Besluit toezicht accountantsorganisaties en artikel 20 van de Nadere voorschriften kwaliteitsystemen

<sup>12</sup> Geen vertaling van deze voetnoot in het Nederlands

<sup>13</sup> Afhankelijk van de situatie Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta)/Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta) /Verordening accountantsorganisaties (VAO) of Nadere voorschriften kwaliteitsystemen (NVKS).

<sup>14</sup> Bta, artikel 16, 18-22/VAO, artikel 4, 9 respectievelijk NVKS, artikel 4, 13, 18 en 20-26.

hun werkzaamheden<sup>15</sup> uitvoering van een controle overeenkomstig de Standaarden. De controledocumentatie kan onder meer documentatie bevatten die van de voldoende en passende tijdige betrokkenheid van de opdrachtpartner bij verschillende aspecten van de controle bewijstaantoon, zoals het deelnemen aan de teambesprekingen die vereist zijn op grond van Standaard 315<sup>29</sup>.

- A13 ~~Standaard 220 bevat vereisten over en leidraden voor~~ vereist dat de accountant de uitgevoerde controlewerkzaamheden beoordeelt door de beoordeling van controledocumentatie te beoordelen<sup>16</sup>. Het vereiste om te documenteren wie de uitgevoerde controlewerkzaamheden heeft beoordeeld, houdt geen verplichting in om in ieder specifiek werkdocument informatie op te nemen die deze beoordeling aantoont. Het vereiste houdt echter wel in dat moet worden gedocumenteerd welke controlewerkzaamheden zijn beoordeeld, wie deze werkzaamheden heeft beoordeeld en op welk tijdstip dit is gebeurd.
- A20 Buitengewone omstandigheden zijn bijvoorbeeld ook de gebeurtenissen waarvan de accountant na de datum van de controleverklaring kennis verkrijgt 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 accountant van het oordeel in de controleverklaring tot gevolg zouden kunnen hebben gehad<sup>17</sup>. De daaruit voortvloeiende veranderingen in de controledocumentatie worden beoordeeld overeenkomstig de in Standaard 220<sup>18</sup> beschreven verantwoordelijkheden inzake de beoordeling van werkzaamhedenopdracht, terwijl de opdrachtpartner de uiteindelijke verantwoordelijkheid voor de aangebrachte veranderingen op zich neemt.
- A21 ~~De accountantseenheid kan in Nederland geldende wWet en regelgeving op het gebied van kwaliteitsmanagementbeheersing~~<sup>19</sup> vereist dat het stelsel van kwaliteitsmanagement een kwaliteitsdoelstelling vaststellen met betrekking tot het tijdig samenstellen van opdrachtdocumentatie na de datum van het rapport of de verklaring van de accountantseenheden dat zij beleidslijnen en procedures vaststellen voor het tijdig voltooien van de samenstelling van controledossiers<sup>20</sup>. Een geschikte termijn waarbinnen de samenstelling van het definitieve controledossier moet worden afgerond, is in het algemeen een termijn van niet meer dan 2 maanden<sup>21</sup> na de datum van het rapport of de controleverklaring<sup>22</sup>.
- A23 ~~De accountantseenheid kan in Nederland geldende wWet en regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing~~ vereist<sup>23</sup> dat het stelsel van kwaliteitsmanagement een kwaliteitsdoelstelling vaststellen met betrekking tot passend onderhoud alsmede beleidslijnen en procedures voor het bewaren van opdrachtdocumentatie<sup>24</sup> om aan de behoefte van de accountantseenheid te voldoen en de vereisten uit wet- en regelgeving, relevante ethische vereisten of professionele standaarden na te leven. De bewaartermijn voor controleopdrachten is gewoonlijk niet korter dan zeven<sup>25</sup> jaar vanaf de datum van de controleverklaring of, indien van toepassing, de datum van de controleverklaring over de geconsolideerde financiële overzichten indien deze later valt<sup>26</sup>.
- A24 Een voorbeeld van een situatie waarin de accountant het noodzakelijk kan achten om veranderingen in de bestaande controledocumentatie aan te brengen dan wel om nieuwe controledocumentatie toe te voegen nadat de samenstelling van het definitieve controledossier is voltooid, betreft de noodzaak om de bestaande controledocumentatie te

<sup>29</sup> Standaard 315, *Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving*, paragraaf 10.

<sup>15</sup> Standaard 220, paragraaf 29

<sup>16</sup> Standaard 220, paragraaf 17-29-34

<sup>17</sup> Standaard 560, *Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode*, paragraaf 14.

<sup>18</sup> Standaard 220, paragraaf 16-29-34.

<sup>19</sup> Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta)

<sup>20</sup> Bta, artikel 11.

<sup>21</sup> De Standaarden spreken van een periode van 60 dagen.

<sup>22</sup> Bta, artikel 11.

<sup>23</sup> ~~Afhankelijk van de situatie Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta)/Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta)/Verordening accountantsorganisaties (VAO) of Nadere voorschriften kwaliteitsystemen (NVKS).~~

<sup>24</sup> Bta, artikel 11 respectievelijk NVKS, artikel 25.

<sup>25</sup> In de Standaarden is er sprake van een periode van vijf jaar.

<sup>26</sup> Bta, artikel 11 respectievelijk NVKS, artikel 25.

verduidelijken vanwege opmerkingen die zijn ontvangen tijdens monitoringactiviteiten of door interne of externe partijen uitgevoerde monitoringinspecties.

### **Bijlage 1: In andere Standaarden voorkomende specifieke vereisten inzake controledocumentatie (Zie Par. 1)**

In deze bijlage wordt vermeld welke paragrafen van andere Standaarden specifieke vereisten inzake documentatie bevatten. Deze lijst is geen substituut voor het overwegen van de in de Standaarden voorkomende vereisten en daarop betrekking hebbende, toepassingsgerichte en overige verklarende teksten.

- Standaard 210, *Overeenkomen van de voorwaarden van controleopdrachten*, paragraaf 10, 11 en 12;
- Standaard 220, *Kwaliteitsmanagementbeheersing voor een controle van financiële overzichten*, paragraaf ~~24 en 25~~ 41.

### **Standaard 250, Het in aanmerking nemen van wet- en regelgeving bij een controle van financiële overzichten**

A25 In bepaalde omstandigheden kan de accountant 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 maatregelen onderneemt (ondernemen) die de accountant 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 met governance belaste personen, zelfs wanneer niet-naleving niet van materieel belang is voor de financiële overzichten. De accountant kan het passend achten juridisch advies in te winnen om te bepalen of het teruggeven van de opdracht gepast is. Wanneer de accountant bepaalt dat het teruggeven van de opdracht passend is, ontslaat dit hem niet van de plicht tot het naleven van andere verantwoordelijkheden op grond van wet- en regelgeving of relevante ethische voorschriften om in te spelen op geïdentificeerde of vermoede niet-naleving. Verder geeft paragraaf ~~A8a-A55~~ van Standaard 220<sup>27</sup> aan dat sommige ethische voorschriften van de voorgaande accountant, op verzoek van de voorgestelde opvolgende accountant, kunnen vereisen om informatie te verschaffen met betrekking tot niet-naleving van wet- en regelgeving aan de opvolgende accountant.

### **Standaard 260, Communicatie met de met governance belaste personen**

A28 Voor de mate waarin dit niet reeds door de vereisten in paragrafen 16(a)-(d) en gerelateerde toepassingsgerichte teksten is behandeld, kan de accountant overwegen te communiceren over andere aangelegenheden die met de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, indien er een is aangesteld, zijn besproken of door deze onder de aandacht zijn gebracht, ~~overeenkomstig Standaard 220~~<sup>28</sup>.

A29 Van de accountant wordt vereist dat hij voldoet aan relevante ethische voorschriften ~~inclusief waaronder die inzake onafhankelijkheid~~, voor opdrachten inzake de controle van financiële overzichten<sup>29</sup>, ~~met inbegrip van de onafhankelijkheidsvoorschriften~~.

### **Specifieke vereisten in wet- en regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersingmanagement en in Standaarden met betrekking tot de communicatie met de met governance belaste personen**

In deze bijlage wordt vermeld welke paragrafen in wet- en regelgeving op het gebied van ~~kwaliteitsbeheersing~~ kwaliteitsmanagement<sup>30</sup> en in andere Standaarden die het meedelen van specifieke aangelegenheden aan de met governance belaste personen vereisen. Deze opsomming

<sup>27</sup> Standaard 220, *Kwaliteitsmanagementbeheersing voor een controle van financiële overzichten*.

<sup>28</sup> Zie paragraaf 19, 20, 21, 22, A23, A24, A25, A26, A27, A28, A29, A30, A31 en A32 van Standaard 220, *Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten*.

<sup>39</sup> ISA 200, *Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing*, paragraaf 14.

<sup>29</sup> Standaard 200, *Algehele doestellingen van de onafhankelijke accountant, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de Standaarden*, paragraaf 14.

<sup>30</sup> Afhankelijk van de situatie *Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta)/Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta)/Verordening accountantsorganisaties (VAO) of Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS)*.



is geen substituut voor het in aanmerking nemen van de in de Standaarden voorkomende vereisten en daarmee verband houdende toepassingsgerichte en overige verklarende teksten.

### **Standaard 300, *Planning van een controle van financiële overzichten***

1 Deze Standaard behandelt de verantwoordelijkheid van de accountant voor het plannen van een controle van financiële overzichten. Deze Standaard 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 Standaard 220, in samenhang met Een-adequate planning in overeenstemming met deze Standaard bevordert de controle van financiële overzichten op verschillende manieren, onder meer door: (Zie Par. A0, A1, A2, A3)
- ertoe bij te dragen dat de accountant de nodige aandacht besteedt aan belangrijke deelgebieden van de controle;
  - ertoe bij te dragen dat de accountant mogelijke problemen tijdig identificeert en oplost;
  - ertoe bij te dragen dat de accountant 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 accountants van groepsonderdelen en deskundigen worden uitgevoerd.
- 6 De accountant dient aan het begin van de lopende controleopdracht:
- a werkzaamheden uit te voeren die vereist zijn op grond van Standaard 220 betreffende het aanvaarden en continueren voortzetten van de relatie met de cliënt en van de specifieke controleopdracht<sup>31</sup>;
  - b overeenkomstig Standaard 220<sup>32</sup> de naleving van relevante ethische voorschriften, waaronder de onafhankelijkheidsvoorschriften te evalueren; en
  - c overeenstemming te bereiken over de voorwaarden van de controleopdracht, zoals vereist op grond van Standaard 210<sup>33</sup>. (Zie Par. A5, A6, A7)
- 8 Bij het vaststellen van de algehele controleaanpak dient de accountant de informatie die is verkregen bij het naleven van de vereisten van Standaard 220 te overwegen 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 accountant 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<sup>34</sup>. (Zie Par. A8, A9, A10, A11)
- 9 De accountant dient een controleprogramma te ontwikkelen dat een beschrijving dient te bevatten van:

<sup>31</sup> Standaard 220, *Kwaliteitsbeheersing-Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten*, paragraaf 12-22, 23 en 1324.

<sup>32</sup> Standaard 220, paragraaf 9, 10, 16, 17, 18, 19, 20 en 421.

<sup>33</sup> Standaard 210, *Overeenkomen van de voorwaarden van de controleopdracht*, paragraaf 9, 10, 11, 12 en 13.

<sup>44</sup> ISA 220 (Revised), paragraaf ph 25.

<sup>34</sup> Standaard 210, paragraaf 25

- (a) De aard, timing en omvang van de geplande aansturing van en het geplande toezicht op de leden van het opdrachtteam en de beoordeling van hun werkzaamheden. (Zie Par. A16 en A17)
- (ab) De aard, timing en omvang van de geplande risico-inschattingswerkzaamheden, zoals bepaald in Standaard 315<sup>35</sup>.
- (bc) De aard, timing en omvang van de geplande verdere controlewerkzaamheden op het niveau van beweringen, zoals bepaald in Standaard 330<sup>36</sup>.
- (ed) De geplande overige controlewerkzaamheden die moeten worden verricht zodat de opdracht conform de Standaarden wordt uitgevoerd. (Zie Par. A12 , A13 en A14-)
- 11 ~~De accountant 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 en A17)~~
- 12 De accountant dient in de controledocumentatie op te nemen<sup>37</sup>:
- de algehele controleaanpak;
  - het controleprogramma; en
  - alle belangrijke wijzigingen die tijdens de controleopdracht in de algehele controleaanpak en het controleprogramma zijn aangebracht, ~~met inbegrip van~~ waaronder belangrijke wijzigingen in de aard, timing en omvang van de geplande aansturing van en het geplande toezicht op de leden van het controleteam alsmede en de beoordeling van hun werkzaamheden<sup>38</sup>, alsmede de redenen van dergelijke wijzigingen. (Zie Par. A18, A19, A20 en A21)
- 13 Alvorens een initiële controleopdracht aan te vangen, dient de accountant:
- werkzaamheden uit te voeren die op grond van Standaard 220 zijn vereist met betrekking tot het aanvaarden van de cliëntrelaties met de cliënten alsmede van de specifieke controleopdrachten<sup>39</sup>; en
  - wanneer een wisseling van accountant heeft plaatsgevonden, overeenkomstig relevante ethische voorschriften, met de voorgaande accountant te communiceren. (Zie Par. A22)
- A0 Standaard 220 behandelt de specifieke verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot kwaliteitsmanagement op opdrachtniveau voor een controle van financiële overzichten en de daarmee samenhangende verantwoordelijkheden van de opdrachtpartner. Informatie die is verkregen bij het naleven van de vereisten van Standaard 220 is relevant voor deze Standaard. Standaard 220 vereist bijvoorbeeld dat de opdrachtpartner vaststelt dat voldoende en geschikte middelen voor de uitvoering van de opdracht zijn toegewezen of beschikbaar zijn gesteld aan het opdrachtteam, rekening houdend met de aard en omstandigheden van de controleopdracht. Een dergelijke vaststelling is direct van belang bij het bepalen van de aard, timing en omvang van de middelen die nodig zijn om de opdracht uit te voeren binnen de algehele controleaanpak zoals vereist door paragraaf 8 van deze Standaard.
- 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 accountant gebruik maken van projectmanagementtechnieken en -hulpmiddelen. Standaard 220<sup>40</sup> beschrijft hoe dergelijke technieken en hulpmiddelen het opdrachtteam kunnen ondersteunen bij het managen van de kwaliteit van de opdracht.
- A3 De accountant kan besluiten bepaalde elementen van de planning met het management van de entiteit te bespreken teneinde de accountant te ondersteunen bij het managen en bereiken van kwaliteit op opdrachtniveau ~~het uitvoeren en leiden van de controleopdracht te bevorderen~~

<sup>35</sup> Standaard 315, *Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving.*

<sup>36</sup> Standaard 330, *Inspelen door de accountant op ingeschatte risico's.*

<sup>37</sup> Standaard 230, *Controledocumentatie*, paragraaf 8, 9, 10, 11 en A6.

<sup>38</sup> Standaard 220, paragraaf 30, A91 en A92.

<sup>39</sup> Standaard 220, paragraaf 422, 23 en 4324.

<sup>40</sup> Standaard 220, paragrafen A73 en A74.

(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 accountant. 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.

- A5 Door aan het begin van de lopende controleopdracht de in paragraaf 6 gespecificeerde voorbereidende opdrachtactiviteiten uit te voeren, kan de accountant beter bepalen en evalueren welke gebeurtenissen of omstandigheden een ongunstige invloed kunnen hebben op zijn mogelijkheid om kwaliteit op opdrachtniveau te managen en bereiken in overeenstemming met Standaard 220~~de controleopdracht te plannen en uit te voeren.~~
- A6 Door deze voorbereidende opdrachtactiviteiten uit te voeren, kan de accountant een controleopdracht plannen teneinde waarvoor 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 accountant om de opdracht voort te zetten;
  - vast te stellen dat er met de cliënt geen misverstand bestaat over de voorwaarden van de opdracht.
- ~~A7 Telkens wanneer zich in de loop van de controleopdracht veranderingen in de concrete situatie en omstandigheden voordoen, gaat de accountant de continuïteit van de cliëntrelatie en relevante ethische voorschriften na, waaronder onafhankelijkheidsvoorschriften. Het uitvoeren van initiële werkzaamheden met betrekking tot de continuïteit van de cliëntrelatie en het evalueren van relevante ethische voorschriften (waaronder onafhankelijkheidsvoorschriften) aan het begin van de lopende controleopdracht betekent dat 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.~~
- A8 Het proces waarbij de algehele controleaanpak wordt vastgesteld, ~~helpt de accountant~~, onder voorbehoud van het afronden van de risico-inschattingswerkzaamheden, kan onder meer het volgende omvattende bepalen:
- de aard van de in te zetten (personele, technologische of intellectuele) middelen (personeel, technologisch of intellectueel) voor specifieke deelgebieden van de controle. Bijvoorbeeld, zoals het inzetten van ervaren teamleden die over de nodige ervaring beschikken met betrekking tot deelgebieden met een hoog risico dan wel of het toewijzen inschakelen van deskundigen voor aan om gecompliceerde onderwerpen aan te pakken;
  - de omvang van de toe te wijzen te wijzen middelen voeraan specifieke deelgebieden van de controle. zoals het aantal teamleden. Bijvoorbeeld, het aantal teamleden dat is toegewezen wordt ingezet om de aan de fysieke voorraadopname bij op belangrijke meerdere locaties waarbij te wonennemen, de omvang van de beoordeling van het werk van andere accountants 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, gebruikt, en hoe hierop toezicht wordt gehouden of hoe deze worden ingezet. Bijvoorbeeld, 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 Standaard 220 bevat vereisten en leidraden over de middelen en uitvoering van de opdracht (waaronder aansturing van en toezicht op de leden van het opdrachtteam en de beoordeling van hun werkzaamheden).

A16 Standaard 220 behandelt de verantwoordelijkheid van de opdrachtpartner voor de aard, timing en omvang van 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<sup>41</sup>. 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.

Standaard 220 bevat verdere leidraden over de aansturing van, het toezicht op en de beoordeling van controlewerkzaamheden<sup>42</sup>.

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 accountant, kan het wenselijk zijn om andere accountants die over de noodzakelijke ervaring beschikken, dan wel de beroepsorganisatie waartoe de accountant behoort, te consulteren.

A18 De documentatie van de algehele controleaanpak bestaat uit een vastlegging van de kernbeslissingen bij het managen van kwaliteit op opdrachtniveau en vormt een middel die nodig worden geacht om de controle naar behoren te plannen en om belangrijke aangelegenheden aan het opdrachtteam mede te delen te communiceren. De accountant 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 Standaard 220 kan ook voorzien in een vastlegging van belangrijke wijzigingen in de geplande aard, timing en omvang van de aansturing, het toezicht en de beoordeling.

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 accountant 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 accountant aanvullende aangelegenheden overwegen bij het vaststellen van de algehele controleaanpak en het opstellen van het controleprogramma, waaronder:

- het maken van afspraken met de voorgaande accountant, bijvoorbeeld om de werkdocumenten van de voorgaande accountant te kunnen beoordelen, tenzij dit op grond van wet- of regelgeving verboden is;
- belangrijke kwesties (inclusief waaronder 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 accountant, de communicatie

<sup>41</sup> Standaard 220, paragrafen 29, 30 en 31.

<sup>42</sup> Standaard 220, paragraaf 15, 16 en 17.

- 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 beginsaldi<sup>43</sup>;
  - andere opgezette en toegepaste maatregelen werkzaamheden die moeten worden uitgevoerd op grond van het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid heeft opgezet en geïmplementeerd met betrekking tot initiële controleopdrachten (het is het mogelijk dat het stelsel van kwaliteitsbeheersingmanagementsysteem van de accountantseenheid kan bijvoorbeeld maatregelen bevatten die vereisen dat een andere partner of ervaren persoon met passende autoriteit wordt ingeschakeld voor de beoordeling van de algehele controleaanpak beoordeelt alvorens voordat belangrijke controlewerkzaamheden aan te vangen, of rapporten te beoordelen voordat deze worden uitgebracht).

### **Bijlage: Overwegingen bij het vaststellen van de algemene algehele controleaanpak**

Deze bijlage bevat voorbeelden van aangelegenheden die de accountant in overweging kan nemen bij het managen van kwaliteit op opdrachtniveau ~~het vaststellen van de algehele controleaanpak~~. Veel van deze aangelegenheden zijn ~~eveneens~~ van invloed op de algehele controleaanpak en het gedetailleerde controleprogramma van de accountant. 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 Standaarden worden opgelegd, zijn niet alle aangelegenheden relevant voor elke controleopdracht en is de lijst niet noodzakelijkerwijs volledig. Aard, timing en omvang van middelen

- de personele, technologische en intellectuele middelen toegewezen aan of beschikbaar gesteld voor de opdracht (zoals toewijzing selectie van het opdrachtteam (met inbegrip van, indien noodzakelijk, de opdracht kwaliteitsbeoordelaar) en de toewijzing van de controlewerkzaamheden aan de teamleden, inclusief waaronder 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~~ waaronder de nodige tijd die moet worden gereserveerd voor deelgebieden waar grotere risico's op een afwijking van materieel belang kunnen bestaan.

### **Standaard 315, *Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten***

A38 Andere relevante informatiebronnen omvatten:

- de werkzaamheden van de accountant met betrekking tot aanvaarding of continuering van de cliëntrelatie of de controleopdracht in overeenstemming met Standaard 220<sup>44</sup>, inclusief waaronder de conclusies die hierover zijn getrokken.

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 passende deskundigheid en capaciteiten voldoende relevante kennis en ervaring<sup>45</sup>.

A218 De bepaling van significante risico's stelt de accountant in staat om meer aandacht te besteden aan 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:

- ...

<sup>43</sup> Standaard 510, *Initiële controleopdrachten - Beginsaldi*.

<sup>44</sup> Standaard 220, *Kwaliteitsbeheersingmanagement voor een controle van financiële overzichten*, paragraaf 1222, 23 en 24.

<sup>45</sup> Standaard 220, paragraaf 425, 26, 27 en 28.

- Tijdige beoordeling van controledocumentatie door de opdrachtpartner in de geschikte fasen tijdens de controle maakt het mogelijk dat significante aangelegenheden, waaronder significante risico's, tijdig kunnen worden opgelost tot tevredenheid van de opdrachtpartner op of vóór de datum van de controleverklaring<sup>46</sup>.

## **Standaard 500, Controle-informatie**

- A5 Controle-informatie is noodzakelijk om het oordeel van de accountant 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 uit andere bronnen is verkregen uit andere bronnen, zoals uit eerdere controles (op voorwaarde dat de accountant heeft geëvalueerd of dergelijke informatie relevant en betrouwbaar blijft als controle-informatie voor de lopende controle<sup>47</sup>) plaatsgevonden die de relevantie ervan voor de lopende controle kunnen beïnvloeden of uit de informatie verkregen door de accountantseenheid bij het aanvaarden of continueren van de cliëntrelatie of opdracht kwaliteitsbeheersingsprocedures van een accountantseenheid voor cliëntaanvaarding en -continuering. Daarnaast zijn de administratieve vastleggingen van de entiteit en andere interne bronnen van de entiteit belangrijke bronnen van controle-informatie. Informatie die als controle-informatie kan worden gebruikt, kan voortkomen uit het werk van een door het management ingeschakelde deskundige of worden verkregen van een externe informatiebron. 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 accountant in aanmerking genomen, wat betekent dat het feit dat informatie ontbreekt ook controle-informatie vormt.
- A30 Zoals in paragraaf A1 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 eerdere controles, en de informatie verkregen door de accountantseenheid bij het aanvaarden of continueren van de cliëntrelatie of opdracht in bepaalde omstandigheden, en de kwaliteitsbeheersingswerkzaamheden van een accountantseenheid voor cliëntaanvaarding en -continuering en het naleven van bepaalde additionele verantwoordelijkheden op grond van wet- en regelgeving of relevante ethische voorschriften (bijv. 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.

## **Standaard 540, De controle van schattingen en toelichtingen daarop**

- A61 Aangelegenheden die van invloed kunnen zijn op de bepaling door de accountant of het opdrachtteam specialistische vaardigheden of kennis nodig heeft, omvatten bijvoorbeeld<sup>48</sup>:
- de aard van de schattingen voor een bepaalde bedrijfstak of sector (bijvoorbeeld delfstoffen, landbouwactiva, complexe financiële instrumenten, verplichtingen uit hoofde van verzekeringscontracten);

## **Standaard 600, Bijzondere overwegingen – Controles van financiële overzichten van een groep (inclusief de werkzaamheden van accountants van groepsonderdelen)**

Niet vertaald, omdat de nieuwe Standaard 600 integraal de bestaande standaard vervangt.

<sup>46</sup> Standaard 220, paragraaf 4732 en A19A87, A88 en A89.

<sup>47</sup> Standaard 315, paragraaf 916.

<sup>48</sup> Standaard 220, *Kwaliteitsbeheersingmanagement voor een controle van financiële overzichten*, paragraaf 4425 en 26 en Standaard 300, *Planning van een controle van financiële overzichten*, paragraaf 8(e).

## Standaard 610, *Gebruikmaken van de werkzaamheden van interne auditors*

- 34 De accountant zal de werkzaamheden die door de interne auditors voor de opdracht zijn uitgevoerd aansturen, hierop toezien en beoordelen overeenkomstig Standaard 220<sup>49</sup>. Hierbij:
- a dienen de aard, timing en omvang van de aansturing, het toezicht en beoordeling er blijk van te geven 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 Standaard; en
  - b dienen de beoordelingswerkzaamheden te omvatten dat de accountant sommige werkzaamheden die door de interne auditors zijn uitgevoerd afstemt met de onderliggende controle-informatie.

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

- A11 Factoren die van invloed kunnen zijn op de vaststelling door de accountant 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 omvatten 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 wet- en regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing~~<sup>50</sup> die van toepassing zouden zijn op een internal 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.

## Standaard 620, *Gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige*

- 2 Deze Standaard 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 Standaard 220 worden behandeld<sup>51</sup>; of
  - b het gebruikmaken door de accountant 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 Standaard 500 wordt behandeld<sup>52</sup>.
- 8 De aard, timing en omvang van de werkzaamheden van de accountant met betrekking tot de vereisten in paragraaf 9-13 van deze Standaard zullen afhankelijk van de omstandigheden variëren. Bij het vaststellen van de aard, timing en omvang van die werkzaamheden dient de accountant rekening te houden met aangelegenheden, waaronder: (Zie Par. A10 )

<sup>49</sup> Standaard 220, *Kwaliteitsbeheersingmanagement voor een controle van financiële overzichten*

<sup>50</sup> ~~De wet- en regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing; de NVKS.~~

<sup>51</sup> Standaard 220, *Kwaliteitsbeheersingmanagement voor een controle van financiële overzichten*, paragraaf A11, A21, A22 en A23A19.

<sup>52</sup> Standaard 500, *Controle-informatie*, paragraaf A35A45-A49A59.

- a de aard van de aangelegenheid waarop de werkzaamheden van die deskundige betrekking hebben;
- b de risico's van een afwijking van materieel belang in de aangelegenheid waarop de werkzaamheden van die deskundige betrekking hebben;
- c het belang van het werk van de deskundige in de context van de controle;
- d de kennis van de accountant 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 het kwaliteitsbeheersingmanagementsysteem van de accountantseenheid van de accountant.~~ (Zie Par. A11, A12 en A13)

A6 Indien bij het opstellen van de financiële overzichten gebruik wordt gemaakt van deskundigheid op een ander gebied dan financiële verslaggeving, is het mogelijk dat de accountant, die zich heeft bekwaamd in financiële verslaggeving en controle, niet over de noodzakelijke deskundigheid beschikt om die financiële overzichten te controleren. Van de opdrachtpartner wordt vereist dat hij ~~zich ervan (heeft) vergewist vaststelt~~ dat de leden van het opdrachtteam en alle door de accountant ingeschakelde deskundigen die niet tot het opdrachtteam behoren, gezamenlijk over de passende competentie en capaciteiten, ~~inclusief waaronder voldoende tijd,~~ beschikken om de controleopdracht uit te voeren<sup>53</sup>. Verder wordt van de accountant vereist dat hij de aard, timing en omvang vaststelt van de middelen die noodzakelijk zijn om de opdracht uit te voeren<sup>54</sup>. Het besluit van de accountant om al dan niet gebruik te maken van de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige, en zo ja wanneer en in welke mate, helpt de accountant om aan deze vereisten te voldoen. Naarmate de controle vordert, of als omstandigheden veranderen, kan het noodzakelijk zijn dat de accountant eerdere beslissingen over het gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige herziet.

A7 Een accountant 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 accountant 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 accountant om met aangelegenheden op dat gebied om te gaan. Een dergelijke bespreking onderscheidt zich van het raadplegen van een door de accountant ingeschakelde deskundige met betrekking tot een specifiek samenstel van omstandigheden waarmee de accountant 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 aangelegenheid<sup>55</sup>;

A10 De aard, timing en omvang van controlewerkzaamheden betreffende de vereisten in de paragrafen 9-13 van deze Standaard 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 accountant ingeschakelde deskundige hebben betrekking op een significante aangelegenheid die subjectieve en complexe oordeelsvormingen inhoudt;
- de accountant heeft nog niet eerder gebruik gemaakt van de werkzaamheden van de door de accountant ingeschakelde deskundige en heeft geen eerdere kennis van de competentie, capaciteiten en objectiviteit van die deskundige;
- de door de accountant 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;

<sup>53</sup> Standaard 220, paragraaf 4425, 26, 27 en 28.

<sup>54</sup> Standaard 300, *Planning van een controle van financiële overzichten*, paragraaf 8(e).

<sup>55</sup> Standaard 220, paragraaf A22A99, A100, A101 en A102.



- de deskundige is een door de accountant ingeschakelde externe deskundige en is bijgevolg niet onderworpen aan de beleidslijnen en procedures inzake het kwaliteitsmanagementsysteembeheersing van de accountantseenheid.

Het De beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersingmanagementsysteem van de accountantseenheid van de accountant

- A11 Een door de accountant ingeschakelde interne deskundige kan een partner of staf (d.w.z. personeel) zijn, met inbegrip van waaronder tijdelijke staf, van de accountantseenheid van de accountant en bijgevolg onderworpen zijn aan het de beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersingmanagementsysteem van die accountantseenheid overeenkomstig wet- en regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersingkwaliteitsmanagement<sup>56</sup>. Een andere mogelijkheid is dat de door de accountant ingeschakelde interne deskundige kan ook een partner of werknemer zijn, met inbegrip van waaronder tijdelijke werknemers, van een netwerkonderdeel en onderhevig zijn aan de beleidslijnen en procedures voor vereisten aan het netwerk en services van het netwerk in overeenstemming met ISQM 1. In sommige gevallen kan de door de accountant ingeschakelde deskundige van een netwerk-onderdeel onderhevig zijn aan ,dat mogelijk gemeenschappelijke beleidslijnen of procedures van het beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersingmanagement deelt met de eenheid van de accountantseenheid omdat zij onderdeel zijn van hetzelfde netwerk.
- A12 Kwaliteitsmanagement brengt met zich mee dat de accountantseenheid het gebruik van middelen van een dienstverlener, waaronder het gebruik van een ingeschakelde deskundige, adresseert<sup>57</sup>. Een door de accountant ingeschakelde externe deskundige is geen lid van het opdrachtteam en is hoeft niet onderworpen te zijn aan beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersing overeenkomstig wet- en regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing<sup>58</sup>. In sommige rechtsgebieden kan op grond van wet- of regelgeving echter aan de beleidslijnen en procedures van het kwaliteitsmanagementsysteem van de accountantseenheid volgens haar kwaliteitsmanagementsysteem<sup>59</sup>. Ook kunnen de beleidslijnen en procedures van de accountantseenheid voor relevante ethische vereisten, beleidslijnen en procedures bevatten die van toepassing zijn op de door de accountant ingeschakelde externe deskundige<sup>60</sup>. In sommige gevallen, kunnen relevante ethische vereisten of wet- of regelgeving vereisen dat een door de accountant ingeschakeld deskundige wordt:
- behandeld als een lid van het opdrachtteam wordt (d.w.z. de ingeschakelde externe deskundige kan, en daardoor kan deze onderworpen zijn aan relevante ethische voorschriften, met inbegrip van waaronder onafhankelijkheidsvoorschriften); of
  - onderworpen aan ,en overige beroepsvereisten zoals door die wet- of regelgeving gesteld.
- A13 Opdrachtteams mogen steunen op het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid, tenzij de door de accountantseenheid of andere partijen verstrekte informatie het tegendeel suggereert<sup>61</sup>. 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 accountant met betrekking tot aangelegenheden als Zoals uiteengezet in Standaard 220 wordt kwaliteitsmanagement op opdrachtniveau ondersteund door het kwaliteitsmanagementsysteem van de accountantseenheid samen met de specifieke aard en omstandigheden van de controleopdracht<sup>62</sup>. Zo kan de accountant mogelijk steunen op de beleidslijnen en procedures van de accountantseenheid voor wat betreft:
- competentie en capaciteiten, door wervings- en trainingsprogramma's;

<sup>56</sup> Afhankelijk van de situatie *Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta)/Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta)/Verordening accountantsorganisaties (VAO) of Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS).*

<sup>57</sup> Geen overeenkomstige voetnoot in Nederland.

<sup>58</sup> Afhankelijk van de situatie *Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta)/Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta)/Verordening accountantsorganisaties (VAO) of Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS).*

<sup>59</sup> Geen overeenkomstige voetnoot in Nederland.

<sup>60</sup> Geen overeenkomstige voetnoot in Nederland.

<sup>61</sup> Standaard 220, paragraaf 4.

<sup>62</sup> Standaard 220, paragraaf A4.

- objectiviteit. Door de accountant ingeschakelde interne deskundigen zijn onderworpen aan relevante ethische voorschriften, ~~met inbegrip van~~ waaronder onafhankelijkheidsvoorschriften;
- de evaluatie door de accountant van de adequaatheid van de werkzaamheden van de door de accountant ingeschakelde deskundige. De trainingsprogramma's van de accountantseenheid kunnen de door de accountant 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 de accountantseenheid, zoals protocollen voor het bepalen van de reikwijdte van de werkzaamheden van de door de accountant ingeschakelde interne deskundigen,~~ kan van invloed zijn op de aard, timing en omvang van de werkzaamheden van de accountant om de adequaatheid van de werkzaamheden van de door de accountant ingeschakelde deskundige te evalueren;
- naleving van de door wet- en regelgeving gestelde vereisten door middel van monitoring;
- overeenstemming met de door de accountant ingeschakelde deskundige.

~~Dergelijk vertrouwen~~ Aangelegenheden die de accountant in overweging kan nemen bij het bepalen in hoeverre op de beleidslijnen en procedures van de accountantseenheid kan worden gesteund, zijn uiteengezet in Standaard 220<sup>63</sup>. Het steunen op de beleidslijnen of procedures van de accountantseenheid doet niets af aan de verantwoordelijkheid van de accountant om aan de vereisten van deze Standaard te voldoen.

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

- persoonlijke ervaring met eerder werk van die deskundige;
- besprekingen met die deskundige;
- besprekingen met andere accountants 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 boeken;
- ~~het kwaliteitsmanagementsysteem van de accountantseenheid de beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersing van de eenheid van de accountant~~ (Zie Par. A11-A13).

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

- Planning-memoranda of daarmee verband houdende werkdocumenten zoals het controleprogramma;
- ~~Dede~~ beleidslijnen en/of procedures van het kwaliteitsmanagementsysteem van de accountantseenheid van de accountant. In het geval van een door de accountant ingeschakelde interne deskundige kan het kwaliteitsmanagementsysteem van de accountantseenheid kunnen de beleidslijnen en procedures waaraan die deskundige onderworpen is specifieke beleidslijnen en/of procedures inhouden die betrekking hebben op de werkzaamheden van die deskundige. De omvang van documentatie in de werkdocumenten van de accountant is afhankelijk van de aard van dergelijke beleidslijnen ~~en/of~~ procedures. Mogelijk is bijvoorbeeld geen documentatie vereist in de werkdocumenten van de accountant als de eenheid van de accountant beschikt over gedetailleerde protocollen die de omstandigheden omvatten waarin gebruik wordt gemaakt van de werkzaamheden van een dergelijke deskundige.

## **Standaard 700, Het vormen van een oordeel en het rapporteren over financiële overzichten**

A36 Wet- of regelgeving, nationale controlestandaarden of de voorwaarden van een controleopdracht kunnen van de accountant vereisen om in de controleverklaring meer

<sup>63</sup> Standaard 220, paragraaf 4(b) en A10.

specifieke informatie over de bronnen van de relevante ethische voorschriften te verschaffen, ~~met inbegrip van~~ waaronder degenen die betrekking hebben op onafhankelijkheidsvoorschriften, die zijn toegepast op de controle van de financiële overzichten.

- A61 De in Nederland geldende Wet- en regelgeving<sup>64</sup> op het gebied van inzake kwaliteitsmanagementbeheersing vereist dat de accountantseenheid opgenomen doelstelling voor de vereist van de accountantseenheid is om een kwaliteitsmanagementsysteem te ontwerpen, op te zetten, implementeert en in uitvoering werking houdt te hebben dat dat deze beleidslijnen en procedures opzet om een redelijke mate van zekerheid aan de accountantseenheid te verschaffen aan de accountantseenheid dat:
- dat de accountantseenheid en het personeel hun verantwoordelijkheden vervullen opdrachten zijn uitgevoerd overeenkomstig professionele standaarden en door wet- en regelgeving gestelde eisen en opdrachten uitvoeren in overeenstemming met dergelijke standaarden en vereisten; en
  - opdrachtrapportages die worden verstrekt door de accountantseenheid en opdrachtpartners passend zijn in de omstandigheden.

Niettegenstaande deze doelstelling van wet- en regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersingmanagement, is het benoemen van de opdrachtpartner in de controleverklaring bedoeld om meer transparantie te verschaffen aan de gebruikers van de controleverklaring over bij financiële overzichten van een oob of een andere beursgenoteerde onderneming<sup>65</sup>.

### **Standaard 701, *Het communiceren van kernpunten van de controle in de controleverklaring van de onafhankelijke accountant***

- A15 Diverse Standaarden vereisen specifieke communicatie met de met governance belaste personen en anderen die in relatie kunnen staan met gebieden die de significante aandacht van de accountant vereisen. Bijvoorbeeld:
- Standaard 260 vereist van de accountant om aan de met governance belaste personen eventuele significante problemen te communiceren waarop hij tijdens de controle is gestuit<sup>66</sup>. De Standaarden erkennen potentiële problemen met betrekking tot:
    - transacties met verbonden partijen<sup>67</sup>, in het bijzonder beperkingen met betrekking tot de mogelijkheid van de accountant 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<sup>68</sup>.
  - Standaard 220 stelt voor de opdrachtpartner vereisten vast met betrekking tot het aangaan van gepaste consultatie inzake ingewikkelde of omstreden aangelegenheden, aangelegenheden waarover de beleidslijnen of procedures van de accountantseenheid consultatie vereisen<sup>69</sup> en andere aangelegenheden die in de professionele oordeelsvorming van de opdrachtpartner consultatie vereisen. De accountant kan bijvoorbeeld anderen binnen de accountantseenheid 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<sup>70</sup>.

<sup>64</sup> Afhankelijk van de situatie *Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta)/ Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta)/ Verordening accountantsorganisaties (VAO)* of *Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS)*.

<sup>65</sup> In de ISA's wordt gesproken over 'listed entity'.

<sup>66</sup> Standaard 260, paragraaf 16(b) en A21.

<sup>67</sup> Standaard 550, *Verbonden partijen*, paragraaf A42.

<sup>68</sup> Standaard 600, *Bijzondere overwegingen – en controles van financiële overzichten van de groep (inclusief de werkzaamheden van accountants van groepsonderdelen)*, paragraaf 49(d).

<sup>69</sup> Standaard 220, *Kwaliteitsbeheersingmanagement voor een controle van financiële overzichten*, paragraaf 4835.

<sup>70</sup> Standaard 220, paragraaf 4936.

- A6 Het vereiste dat in paragraaf 17(b) staat om te communiceren met de met governance belaste personen wanneer de accountant heeft bepaald dat er geen kernpunten van de controle zijn om in de controleverklaring te communiceren, kan voor de accountant de gelegenheid verschaffen om verdere besprekingen te hebben met anderen die bekend zijn met de controle en de significante aangelegenheden die zich kunnen hebben voorgedaan (inclusief waaronder de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, waar er een is toegewezen). Deze besprekingen kunnen ertoe leiden dat de accountant zijn bepaling dat er geen kernpunten van de controle zijn, herevalueert.

### **Standaard 720, De verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot andere informatie**

- A24. ~~In overeenstemming met Standaard 220<sup>74</sup> vereist is van dat 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 werkzaamheden<sup>72</sup>, en om vast te stellen dat de aard, timing en mate van aansturing, toezicht en beoordeling is gepland en uitgevoerd en de uitvoering van de controleopdracht in overeenstemming met de procedures en beleidslijnen van de accountantseenheid, met professionele standaarden en door wet- en regelgeving gestelde vereisten<sup>73</sup>.~~ In de context van deze Standaard, 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 en 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 tijdens de controle 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 en 15. Bijvoorbeeld werkzaamheden met als doel de consistentie te evalueren tussen bedragen in de andere informatie waarvan het de bedoeling is dat het de zelfde 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 accountant van een groepsonderdeel om inlichtingen te verzoeken bij het behandelen van de andere informatie die betrekking heeft op dat groepsonderdeel.

### **Standaard 805, Bijzondere overwegingen – Controles van een enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht**

- A5 Standaard 200 vereist van de accountant om te voldoen aan (a) relevante ethische voorschriften, ~~met inbegrip van waaronder~~ voorschriften die betrekking hebben op onafhankelijkheid, die verband houden met opdrachten voor het controleren van financiële overzichten, alsmede aan (b) alle Standaarden die voor de controle relevant zijn. Standaard 200 vereist ook van de accountant om te voldoen aan elke vereiste van een Standaard tenzij, onder de omstandigheden van de controle, de gehele Standaard 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 accountant het noodzakelijk achten om af te wijken van een relevante vereiste in een Standaard door het uitvoeren van alternatieve controlewerkzaamheden teneinde datgene waarop die vereiste gericht is te bereiken<sup>74</sup>.

### **IAPN 1000, Special Considerations in Auditing Financial Instruments**

Deze IAPN maakt geen onderdeel uit van de HRA, en de aanpassingen zijn om die reden niet vertaald.

<sup>74</sup> Standaard 220, *Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten*, paragraaf 15(a).

<sup>72</sup> Standaard 220, *Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten*, paragrafen 29 en 30.

<sup>73</sup> Standaard 220, paragraaf 30(a).

<sup>74</sup> Standaard 200, paragraaf 14, 18, 22 en 23.

## INFORMATIE OVER COPYRIGHTS, HANDELSMERK EN TOESTEMMINGEN

De doelstelling van de IAASB is om het openbaar belang te dienen door het vaststellen van controle- en overige Standaarden 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 accountantsberoep.

De IAASB ontwikkelt controle- en assurance-standaarden en leidraden voor gebruik door alle accountants onder een gedeeld proces voor het vaststellen van Standaarden 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 Standaarden en leidraden vanuit het openbaar belang.

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

De IAASB en IFAC aanvaarden geen aansprakelijkheid voor schade veroorzaakt door een persoon die handelt of nalaat te handelen vertrouwend op het materiaal in deze publicatie, ongeacht of een dergelijke schade wordt veroorzaakt door nalatigheid of anderszins.

De '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', 'International Federation of Accountants', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN', 'IFAC', het IAASB-logo, en het IFAC-logo zijn handelsmerken van IFAC, of gedeponeerde handelsmerken en servicemerken van IFAC in de Verenigde Staten en andere landen.

Voor copyrights, handelsmerk en informatie over toestemming ga naar [toestemmingen](#) of neem contact op via [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).