

INTERNATIONALE CONTROLESTANDAARD 620

**GEBRUIKMAKEN VAN DE WERKZAAMHEDEN VAN EEN DOOR DE AUDITOR
AANGESTELDE DESKUNDIGE**

(Van toepassing op controles van financiële overzichten over periodes beginnend
op of na 15 december 2009)

INHOUD

	Paragraaf
Inleiding	
Reikwijdte van deze ISA	1-2
De verantwoordelijkheid van de auditor voor het oordeel.....	3
Ingangsdatum	4
Doelstelling	5
Definities	6
Vereisten	
Het vaststellen van de noodzaak van een door de auditor aangestelde deskundige	7
Aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden.....	8
De bekwaamheid, capaciteiten en objectiviteit van de door de auditor aangestelde deskundige	9
Het verkrijgen van inzicht in het deskundigheidsgebied van de door de auditor aangestelde deskundige	10
Afspraken overeengekomen met de door de auditor aangestelde deskundige	11
Het evalueren van het adequaat zijn van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige.....	12-13
Verwijzing naar de door de auditor aangestelde deskundige in de controleverklaring .	14-15
Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten	
Definitie van een door de auditor aangestelde deskundige	A1-A3
Het vaststellen van de noodzaak van een door de auditor aangestelde deskundige	A4-A9
Aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden.....	A10-A13
De bekwaamheid, capaciteiten en objectiviteit van de door de auditor aangestelde deskundige	A14-A20

Het verkrijgen van inzicht in de deskundigheid van de door de auditor aangestelde deskundige	A21-A22
Afspraken overeengekomen met de door de auditor aangestelde deskundige	A23-A31
Het evalueren van het adequaat zijn van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige	A32-A40
Verwijzing naar de door de auditor aangestelde deskundige in de controleverklaring .	A41-A42

Bijlage: Overwegingen voor overeenstemming tussen de auditor en de door de auditor aangestelde externe deskundige

Internationale Controlestandaard (*International Standard on Auditing*, ISA) 620, “Gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de auditor aangestelde deskundige” dient te worden gelezen in samenhang met ISA 200, “Algemene doelstellingen van de onafhankelijke auditor, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de Internationale Controlestandaarden”.

Inleiding

Reikwijdte van deze ISA

1. Deze Internationale Controlestandaard (*International Standard on Auditing, ISA*) behandelt de verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot de werkzaamheden van een individu of een organisatie met een deskundigheidsgebied ander dan financiële verslaggeving of controle, wanneer die werkzaamheden worden gebruikt om de auditor te assisteren bij het verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie.
2. Deze ISA handelt niet over:
 - (a) Situaties waarin het opdrachtteam een lid omvat, dan wel een individu of organisatie raadpleegt, dat/die deskundigheid bezit op een gespecialiseerd gebied van financiële verslaggeving of controle, hetgeen in ISA 220 wordt behandeld;¹ of
 - (b) Het gebruikmaken door de auditor van de werkzaamheden van een individu dat of een organisatie die beschikt over een deskundigheidsgebied, ander dan financiële verslaggeving of controle, van wie de werkzaamheden op dat gebied gebruikt worden om de entiteit te assisteren bij het opstellen van de financiële overzichten (een door het management aangestelde deskundige), hetgeen in ISA 500 wordt behandeld.²

De verantwoordelijkheid van de auditor voor het oordeel

3. De auditor heeft ongedeelde verantwoordelijkheid voor het oordeel dat tot uitdrukking wordt gebracht, en die verantwoordelijkheid wordt niet verminderd door het gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de auditor aangestelde deskundige. Desalniettemin is het mogelijk dat de auditor, indien hij gebruik makend van de werkzaamheden van een door de auditor aangestelde deskundige, en daarbij deze ISA volgend, tot de conclusie komt dat de werkzaamheden van die deskundige adequaat zijn voor de doeleinden van de auditor, de

¹ ISA 220, "Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten," paragraaf A10, A20-A22.

² ISA 500, "Controle-informatie," paragraaf A34-A48.

bevindingen of conclusies van die deskundige op diens deskundigheidsgebied aanvaardt als geschikte controle-informatie.

Ingangsdatum

4. Deze ISA is van toepassing voor controles van financiële overzichten over periodes beginnend op of na 15 december 2009.

Doelstelling

5. De doelstellingen van de auditor zijn:
 - (a) Het vaststellen of van de werkzaamheden van een door de auditor aangestelde deskundige wordt gebruik gemaakt; en
 - (b) Indien gebruik wordt gemaakt van de werkzaamheden van een door de auditor aangestelde deskundige, het vaststellen of die werkzaamheden adequaat zijn voor de doeleinden van de auditor.

Definitie

6. In het kader van de ISA's hebben de volgende termen de hierna weergegeven betekenis:
 - (a) Een door de auditor aangestelde deskundige – Een individu dat of een organisatie die beschikt over een deskundigheidsgebied ander dan financiële verslaggeving of controle, van wie de werkzaamheden op dat gebied door de auditor worden gebruikt teneinde de auditor te assisteren bij het verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie. Een door de auditor aangestelde deskundige kan ofwel een door de auditor aangestelde interne deskundige zijn (die een partner³ of een overige beroepsbeoefenaar is, met inbegrip van tijdelijke beroepsbeoefenaars, van het auditkantoor of een kantoor dat tot het netwerk behoort), of een door de auditor aangestelde externe deskundige. (Zie: paragraaf A1-A3)
 - (b) Deskundigheid – Vaardigheden, kennis en ervaring op een bepaald gebied.

³ “Partner” en “auditkantoor” dienen gelezen te worden als een verwijzing naar hun equivalenten in de publieke sector daar waar relevant.

- (c) Een door het management aangestelde deskundige – Een individu dat of een organisatie die beschikt over een deskundigheidsgebied ander dan financiële verslaggeving of controle, van wie de werkzaamheden op dat gebied door de entiteit wordt gebruik gemaakt teneinde de entiteit te assisteren bij het opstellen van de financiële overzichten.

Vereisten

Het vaststellen van de noodzaak van een door de auditor aangestelde deskundige

- 7. Indien deskundigheid op een gebied ander dan financiële verslaggeving of controle noodzakelijk is om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen, dient de auditor vast te stellen of hij gebruik zal maken van de werkzaamheden van een door de auditor aangestelde deskundige. (Zie: paragraaf A4-A9)

Aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden

- 8. De aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden betreffende de vereisten in de paragrafen 9-13 van deze ISA zullen variëren afhankelijk van de omstandigheden. Bij het vaststellen van de aard, timing en omvang van die werkzaamheden dient de auditor rekening te houden met aangelegenheden, waaronder: (Zie: paragraaf A10)
 - (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) De significantie van de werkzaamheden van die deskundige binnen de context van de controle;
 - (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 van het auditkantoor. (Zie: paragraaf A11-A13)

De bekwaamheid, capaciteiten en objectiviteit van de door de auditor aangestelde deskundige

9. De auditor dient te evalueren of de door de auditor aangestelde deskundige over de bekwaamheid, capaciteiten en objectiviteit beschikt die noodzakelijk zijn voor de doeleinden van de auditor. In het geval van een door de auditor aangestelde externe deskundige dient de evaluatie van de objectiviteit het verzoeken om inlichtingen te omvatten met betrekking tot belangen en relaties die een bedreiging kunnen vormen voor de objectiviteit van die deskundige. (Zie: paragraaf A14-A20)

Het verkrijgen van inzicht in het deskundigheidsgebied van een door de auditor aangestelde deskundige

10. De auditor dient voldoende inzicht te verkrijgen in het deskundigheidsgebied van de door de auditor aangestelde deskundige teneinde de auditor in staat te stellen om: (Zie: paragraaf A21-A22)
- (a) De aard, reikwijdte en doelstellingen vast te stellen van de werkzaamheden van die deskundige voor de doeleinden van de auditor; en
 - (b) Het adequaat zijn van die werkzaamheden voor de doeleinden van de auditor te evalueren.

Afspraken overeengekomen met de door de auditor aangestelde deskundige

11. De auditor dient, zo nodig schriftelijk, overeenstemming te bereiken met de door de auditor aangestelde deskundige over de volgende aangelegenheden: (Zie: paragraaf A23-A26)
- (a) De aard, reikwijdte en doelstelling van de werkzaamheden van die deskundige; (Zie: paragraaf A27)
 - (b) De respectieve rollen en verantwoordelijkheden van de auditor en die deskundige; (Zie: paragraaf A28-A29)

- (c) De aard, timing en omvang van de communicatie tussen de auditor en die deskundige, met inbegrip van de vorm van alle rapporten die door die deskundige zullen worden verstrekt; alsmede (Zie: paragraaf A30)
- (d) De noodzaak voor de door de auditor aangestelde deskundige om gestelde eisen inzake geheimhouding in acht te nemen. (Zie: paragraaf A31)

Het evalueren van het adequaat zijn van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige

- 12. De auditor dient het adequaat zijn van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige voor de doeleinden van de auditor te evalueren, met inbegrip van: (Zie: paragraaf A32)
 - (a) De relevantie en redelijkheid van de bevindingen of conclusies van die deskundige, alsmede de consistentie ervan met overige controle-informatie; (Zie: paragraaf A33-A34)
 - (b) Indien de werkzaamheden van die deskundige het gebruikmaken van significante veronderstellingen en methoden omvatten, de relevantie en redelijkheid van die veronderstellingen en methoden in de gegeven omstandigheden; en (Zie: paragraaf A35-A37)
 - (c) Indien de werkzaamheden van die deskundige het gebruikmaken omvatten van brongegevens die significant zijn voor de werkzaamheden van die deskundige, de relevantie, de volledigheid en het accuraat zijn van die brongegevens. (Zie: paragraaf A38-A39)
- 13. Indien de auditor vaststelt dat de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige niet adequaat zijn voor de doeleinden van de auditor dient de auditor: (Zie: paragraaf A40)
 - (a) Tot overeenstemming te komen met die deskundige over de aard en de omvang van verdere door die deskundige uit te voeren werkzaamheden; of

- (b) Aanvullende controlewerkzaamheden uit te voeren die onder de gegeven omstandigheden passend zijn.

Verwijzing naar de door de auditor aangestelde deskundige in de controleverklaring

14. De auditor dient niet te verwijzen naar de werkzaamheden van een door de auditor aangestelde deskundige in een controleverklaring die een niet aangepast oordeel bevat, tenzij wet- of regelgeving dit als eist stelt. Indien een dergelijke verwijzing door wet- of regelgeving als eis wordt gesteld, dient de auditor in de controleverklaring aan te geven dat deze verwijzing de verantwoordelijkheid van de auditor voor het oordeel van de auditor niet vermindert. (Zie: paragraaf A41)
15. Indien de auditor in de controleverklaring verwijst naar de werkzaamheden van een door de auditor aangestelde deskundige omdat een dergelijke verwijzing relevant is voor het begrijpen van een aanpassing in het oordeel van de auditor, dan dient de auditor in de controleverklaring aan te geven dat een dergelijke verwijzing de verantwoordelijkheid van de auditor voor dat oordeel niet vermindert. (Zie: paragraaf A42)

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Definitie van een door de auditor aangestelde deskundige (Zie: paragraaf 6(a))

- A1. Tot deskundigheid op een gebied anders dan financiële verslaggeving en controle kan deskundigheid behoren met betrekking tot aangelegenheden zoals:
- De waardebepaling van complexe financiële instrumenten, landerijen en gebouwen, fabrieken en machines, juwelen, kunstwerken, antiek, immateriële activa, activa die zijn verkregen en verplichtingen die zijn aangegaan door bedrijfsfusies en activa die mogelijk zijn beschadigd;

- De actuariële berekening van passiva die verband houden met verzekeringscontracten of regelingen voor werknemersvoorzieningen;
- De schatting van olie- en gasreserves;
- De waardebeoordeling van aansprakelijkheden op het gebied van milieu, alsmede de kosten voor het schoonmaken van terreinen;
- De interpretatie van contracten, wetten en regelgevingen;
- De analyse van complexe of ongebruikelijke kwesties inzake het naleven van belastingregelingen.

A2. In veel gevallen zal het maken van onderscheid tussen deskundigheid op het gebied van financiële verslaggeving en controle en deskundigheid op een ander gebied duidelijk zijn, zelfs wanneer dit een gespecialiseerd gebied van financiële verslaggeving of controle betreft. Een individu dat deskundigheid bezit in het toepassen van methoden van financiële verslaggeving inzake latente belasting over de winst kan vaak gemakkelijk worden onderscheiden van een deskundige in belastingrecht. De eerste is geen deskundige in het kader van deze ISA, aangezien dit deskundigheid op het gebied van financiële verslaggeving inhoudt; de laatste is wel een deskundige in het kader van de doeleinden van deze ISA, aangezien dit juridische deskundigheid inhoudt. Soortgelijke vormen van onderscheid kunnen ook worden gemaakt op andere gebieden, bijvoorbeeld het onderscheid tussen deskundigheid in methoden voor financiële verslaggeving van financiële instrumenten en deskundigheid in de complexe modellen voor het waarderen van financiële instrumenten. In sommige gevallen, met name in die gevallen waarin zich een opkomend gebied van financiële verslaggeving of controle voordoet, zal het maken van een onderscheid tussen gespecialiseerde gebieden van financiële verslaggeving of controle en deskundigheid op een ander gebied een kwestie van *professional judgment* zijn. De van toepassing zijnde beroepsregels en standaarden met betrekking tot opleiding

en vereiste bekwaamheid voor beoefenaren van het *accountancy*-beroep en auditors kunnen de auditor assisteren bij het uitoefenen van die oordeelsvorming.⁴

A3. Het is noodzakelijk om oordeelsvorming toe te passen wanneer in overweging wordt genomen hoe de vereisten van deze ISA worden beïnvloed door het feit dat een door de auditor aangestelde deskundige ofwel een individu ofwel een organisatie kan zijn. Wanneer bijvoorbeeld de bekwaamheid, capaciteiten en objectiviteit van een door de auditor aangestelde deskundige worden geëvalueerd, kan het zijn dat de deskundige een organisatie is waarvan de auditor eerder gebruik heeft gemaakt, maar dat de auditor geen eerdere ervaring met de individuele deskundige heeft opgedaan die de organisatie voor die bepaalde opdracht heeft toegewezen; of het omgekeerde kan het geval zijn, dat wil zeggen dat de auditor bekend kan zijn met de werkzaamheden van een individuele deskundige, maar niet met de organisatie waaraan die deskundige is verbonden. In beide gevallen kunnen zowel de persoonlijke eigenschappen van het individu en de bestuurlijke eigenschappen van de organisatie (zoals de systemen voor kwaliteitsbeheersing die de organisatie implementeert) relevant zijn voor de evaluatie van de auditor.

Het vaststellen van de noodzaak van een door de auditor aangestelde deskundige (Zie: paragraaf 7)

A4. Het kan noodzakelijk zijn dat een door de auditor aangestelde deskundige de auditor assisteert op een of meer van de volgende punten:

- Het verkrijgen van inzicht in de entiteit en haar omgeving, met inbegrip van haar interne beheersing.
- Het onderkennen en inschatten van de risico's van een afwijking van materieel belang.
- Het vaststellen en implementeren van de wijzen waarop in het algemeen wordt ingespeeld op ingeschatte risico's op het niveau van het financiële overzicht.

⁴ Bijvoorbeeld: Internationale Educatiestandaard 8, "Vereisten inzake competentie gesteld voor *Audit Professionals*" kan een hulpmiddel hiertoe vormen.

- Het opzetten en uitvoeren van verdere controlewerkzaamheden teneinde in te spelen op ingeschatte risico's op het niveau van beweringen, bestaande uit toetsingen van interne beheersingsmaatregelen of gegevensgerichte werkzaamheden.
- Het evalueren of de controle-informatie die verkregen is voldoende en geschikt is voor het vormen van een oordeel over de financiële overzichten.

A5. De risico's van een afwijking van materieel belang kunnen toenemen wanneer deskundigheid op een gebied anders dan financiële verslaggeving noodzakelijk is voor het management om de financiële overzichten op te stellen, omdat dit bijvoorbeeld kan wijzen op een bepaalde complexiteit of omdat het management mogelijk niet beschikt over kennis op het deskundigheidsgebied. Indien het management bij het opstellen van de financiële overzichten niet over de noodzakelijke deskundigheid beschikt, is het mogelijk dat wordt gebruik gemaakt van een door het management aangestelde deskundige teneinde met die risico's om te gaan. Relevante interne beheersingsmaatregelen, met inbegrip van interne beheersingsmaatregelen die betrekking hebben op de werkzaamheden van een eventueel door het management aangestelde deskundige, kunnen ook de risico's van een afwijking van materieel belang reduceren.

A6. Indien het opstellen van de financiële overzichten het gebruikmaken omvat van deskundigheid op een gebied anders 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. Het is vereist dat de voor de opdracht verantwoordelijke partner ermee genoeg neemt dat het opdrachtteam, en alle door de auditor aangestelde deskundigen die geen onderdeel van het opdrachtteam uitmaken, gezamenlijk over de passende bekwaamheid en capaciteiten beschikken om de controleopdracht uit te voeren.⁵ Verder wordt van de auditor vereist om de aard, timing en omvang vast te stellen van de hulpmiddelen die noodzakelijk zijn om de opdracht uit te voeren.⁶ Het besluit van de auditor om gebruik te maken van de werkzaamheden van een door de auditor aangestelde deskundige, en zo ja wanneer en in

⁵ ISA 220, paragraaf 14.

⁶ ISA 300, "De planning van een controle van de financiële overzichten," paragraaf 8(e).

welke mate, assisteert de auditor in het tegemoet komen aan deze vereisten. Naarmate de controle vordert, of als de omstandigheden veranderen, kan het noodzakelijk zijn dat de auditor eerdere beslissingen over het gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de auditor aangestelde deskundige herziet.

A7. Een auditor die geen deskundige is op een relevant gebied anders dan financiële verslaggeving of controle kan niettemin in staat zijn om voldoende kennis te verkrijgen op dat gebied, om de controle uit te voeren zonder een door de auditor aangestelde deskundige. Deze kennis kan worden verkregen door bijvoorbeeld:

- Ervaring met het controleren van entiteiten die dergelijke ervaring vereisen bij het opstellen van hun financiële overzichten.
- Opleiding of professionele ontwikkeling op een bepaald gebied. Dit kan formele cursussen omvatten of bespreking met personen die over deskundigheid op het relevante gebied beschikken, met als doel de eigen capaciteiten van de auditor te vergroten teneinde om te gaan met aangelegenheden op dat gebied. Een dergelijke bespreking onderscheidt zich van het raadplegen van een door de auditor aangestelde deskundige met betrekking tot een specifiek samenstel van omstandigheden waarmee de auditor tijdens de opdracht wordt geconfronteerd waarbij aan die deskundige alle relevante feiten zijn voorgelegd die de deskundige in staat stellen om kundig advies te geven over die bepaalde aangelegenheid.⁷
- Bespreking met auditors die soortgelijke opdrachten hebben uitgevoerd.

A8. In andere gevallen kan de auditor echter vaststellen dat het noodzakelijk is, of ervoor kiezen, om gebruik te maken van een door de auditor aangestelde deskundige om te assisteren bij het verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie. Tot overwegingen bij het besluiten of gebruik wordt gemaakt van een door de auditor aangestelde deskundige kunnen de volgende punten behoren:

- De vraag of het management gebruik heeft gemaakt van een door het management

⁷ ISA 220, paragraaf A21.

aangestelde deskundige bij het opstellen van de financiële overzichten (Zie: paragraaf A9).

- De aard en de significantie van de aangelegenheid, met inbegrip van de complexiteit ervan.
- De risico's van een afwijking van materieel belang in de aangelegenheid.
- De verwachte aard van de werkzaamheden om in te spelen op onderkende risico's, met inbegrip van: de kennis van de auditor van en zijn ervaring met de werkzaamheden van deskundigen met betrekking tot dergelijke aangelegenheden, alsmede de beschikbaarheid van alternatieve bronnen van controle-informatie.

A9. Wanneer het management gebruik heeft gemaakt van een door het management aangestelde deskundige bij het opstellen van de financiële overzichten, kan het besluit van de auditor over het gebruikmaken van een door de auditor aangestelde deskundige ook beïnvloed worden door factoren als:

- De aard, reikwijdte en doelstellingen van de werkzaamheden van de door het management aangestelde deskundige.
- De vraag of de door het management aangestelde deskundige in dienst is van de entiteit of een door haar ingehuurde partij is om de relevante diensten te verlenen.
- De mate waarin het management zeggenschap heeft of invloed kan uitoefenen over de werkzaamheden van de door het management aangestelde deskundige.
- De bekwaamheid en capaciteiten van de door het management aangestelde deskundige.
- De vraag of de door het management aangestelde deskundige onderworpen is aan standaarden voor technische uitvoering, dan wel aan andere beroepsnormen of in de sector gestelde eisen.
- Eventuele interne beheersingsmaatregelen binnen de entiteit over de werkzaamheden van de door het management aangestelde deskundige.

ISA 500⁸ omvat vereisten en richtlijnen met betrekking tot het effect van de bekwaamheid, capaciteiten en objectiviteit van door het management aangestelde deskundigen op de betrouwbaarheid van de controle-informatie.

Aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden (Zie: paragraaf 8)

A10. De aard, timing en omvang van controlewerkzaamheden betreffende de vereisten in paragraaf 9-13 van deze ISA zullen variëren afhankelijk 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 aangestelde deskundige hebben betrekking op een significante aangelegenheid die subjectieve en complexe oordeelsvorming inhoudt.
- De auditor heeft nog niet eerder gebruik gemaakt van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige en heeft geen eerdere kennis van de bekwaamheid, capaciteiten en de objectiviteit van die deskundige.
- De door de auditor aangestelde 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 aangestelde externe deskundige en is daardoor niet onderworpen aan de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing van het auditkantoor.

De beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing van het kantoor van de auditor (Zie: paragraaf 8(e))

A11. De door de auditor aangestelde interne deskundige kan een partner of een overige beroepsbeoefenaar zijn, met inbegrip van tijdelijke beroepsbeoefenaars, van het kantoor van de auditor en daardoor onderworpen zijn aan de beleidslijnen en -procedures inzake

⁸ ISA 500, paragraaf 8.

kwaliteitsbeheersing van dat auditkantoor overeenkomstig ISQC 1⁹ of nationale vereisten die minstens even veeleisend zijn.¹⁰ Een andere mogelijkheid is dat de door de auditor aangestelde interne deskundige een partner of een overige beroepsbeoefenaar is, met inbegrip van tijdelijke beroepsbeoefenaars, van een organisatie die tot het netwerk behoort, die gemeenschappelijke beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing kan delen met het kantoor van de auditor.

A12. Een door de auditor aangestelde externe deskundige is geen lid van het opdrachtteam en is niet onderworpen aan beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing, overeenkomstig ISQC 1.¹¹ In sommige rechtsgebieden kan wet- of regelgeving echter als eis stellen dat een door de auditor aangestelde externe deskundige wordt behandeld als een lid van het opdrachtteam en daardoor kan deze onderworpen zijn aan relevante ethische voorschriften, met inbegrip van onafhankelijkheidsvoorschriften, en overige beroepseisen zoals gestelde door die wet- of regelgeving.

A13. Opdrachtteams mogen vertrouwen op het kwaliteitsbeheersingssysteem van het auditkantoor, tenzij de informatie waarin door het auditkantoor of andere partijen wordt voorzien, het tegendeel suggereert.¹² Hoe groot dat vertrouwen is zal variëren naar gelang van de omstandigheden en kan van invloed zijn op de aard, timing en omvang van werkzaamheden van de auditor betreffende aangelegenheden als:

- Bekwaamheid en capaciteiten, door wervings- en trainingsprogramma's.
- Objectiviteit. Door de auditor aangestelde interne deskundigen kunnen onderworpen zijn aan relevante ethische voorschriften, met inbegrip van onafhankelijkheidsvoorschriften.
- De evaluatie door de auditor van het adequaat zijn van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige. De trainingsprogramma's van het

⁹ ISQC 1, "Kwaliteitsbeheersing voor kantoren die controle- en reviewopdrachten betreffende historische financiële informatie of andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten uitvoeren," paragraaf 12 (f).

¹⁰ Zie ISA 220, paragraaf 2.

¹¹ ISQC 1, paragraaf 12 (f).

¹² ISA 220, paragraaf 4.

auditkantoor kunnen de door de auditor aangestelde interne deskundigen bijvoorbeeld voorzien van een passend inzicht 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 van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde interne deskundigen, kan van invloed zijn op de aard, timing en omvang van controlewerkzaamheden van de auditor om het adequaat zijn van de door de auditor aangestelde deskundige uitgevoerde werkzaamheden te evalueren.

- Het zich houden aan de regelgevende en wettelijke vereisten door procedures inzake het monitoren.
- Afspraken overeengekomen met de door de auditor aangestelde deskundige.

Dergelijk vertrouwen vermindert de verantwoordelijkheid van de auditor niet om te voldoen aan de vereisten van deze ISA.

De bekwaamheid, capaciteiten en de objectiviteit van de door de auditor aangestelde deskundige (Zie: paragraaf 9)

A14. De bekwaamheid, capaciteiten en de objectiviteit van een door de auditor aangestelde deskundige zijn factoren die significant van invloed zijn op de vraag of de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige adequaat zullen zijn voor de doeleinden van de auditor. Bekwaamheid heeft betrekking op de aard en het niveau van deskundigheid van de door de auditor aangestelde deskundige. Capaciteit heeft betrekking op het vermogen van de door de auditor aangestelde deskundige om die bekwaamheid uit te oefenen in de omstandigheden van de opdracht. Tot factoren die van invloed zijn op de capaciteiten kunnen bijvoorbeeld behoren geografische locatie, alsmede de beschikbare tijd en hulpmiddelen. Objectiviteit heeft betrekking op de mogelijke effecten die vooringenomenheid, tegenstrijdige belangen of de invloed die anderen kunnen hebben op de professionele of zakelijke oordeelsvorming van de door de auditor aangesteld deskundige.

A15. Informatie met betrekking tot de bekwaamheid, capaciteiten en objectiviteit van een door de auditor aangestelde deskundige kan uit een uiteenlopende reeks bronnen afkomstig zijn, zoals:

- Persoonlijke ervaring met eerdere werkzaamheden 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, een lidmaatschap van een beroepsorganisatie of van een vereniging binnen de sector, een vergunning voor beroepsuitoefening, dan wel andere vormen van externe erkenning.
- Door die deskundige gepubliceerde artikelen of geschreven boeken;
- De beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing van het kantoor van de auditor (Zie: paragraaf A11-A13).

A16. Aangelegenheden die relevant zijn voor het evalueren van de bekwaamheid, capaciteiten en de objectiviteit van de door de auditor aangestelde deskundige omvatten de vraag of de werkzaamheden van die deskundige onderworpen zijn aan technische prestatiestandaarden of overige beroepseisen of aan de sector verbonden vereisten, bijvoorbeeld ethische voorschriften en overige lidmaatschapsvereisten van een beroepsorganisatie of een vereniging binnen de sector, geaccrediteerde standaarden van een vergunningverlenende instantie of gestelde eisen die door wet- of regelgeving zijn opgelegd.

A17. Tot overige aangelegenheden die mogelijk relevant zijn behoren:

- De relevantie van de bekwaamheid van de door de auditor aangestelde deskundige met betrekking tot de aangelegenheid waarvoor de werkzaamheden van die deskundige gebruik zullen worden, met inbegrip van specialisatievlakken binnen het gebied van die deskundige. Een bepaalde actuaris kan zich bijvoorbeeld specialiseren in onroerend goed en ongevallenverzekering, maar slechts over beperkte

deskundigheid beschikken met betrekking tot pensioenberekeningen.

- De bekwaamheid van de door de auditor aangestelde deskundige betreffende relevante vereisten voor financiële verslaggeving en controle, bijvoorbeeld kennis van veronderstellingen en methoden met inbegrip van wanneer van toepassing modellen , die consistent zijn met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving.
- De vraag of onverwachte gebeurtenissen, veranderingen in omstandigheden of de controle-informatie die verkregen is uit de resultaten van de controlewerkzaamheden, erop wijzen dat het nodig kan zijn om de initiële evaluatie van de bekwaamheid, capaciteiten en de objectiviteit van de door de auditor aangestelde deskundige opnieuw te overwegen naarmate de controle vordert.

A18. Een uitgebreid scala aan gebeurtenissen kan de objectiviteit bedreigen, bijvoorbeeld bedreigingen van eigenbelang, bedreigingen van belangenbehartiging, bedreigingen van vertrouwelijkheid, bedreigingen van zelftoetsing en bedreigingen van intimidatie. Waarborgen kunnen dergelijke bedreigingen elimineren of verminderen en kunnen gecreëerd worden door externe structuren (bijvoorbeeld het beroep van de door de auditor aangestelde deskundige, wetgeving of regelgeving) of door de werkomgeving van de door de auditor aangestelde deskundige (bijvoorbeeld: beleidslijnen en –procedures inzake kwaliteitsbeheersing). Er kunnen ook waarborgen zijn die specifiek zijn voor de controleopdracht.

A19. De evaluatie van de significantie van bedreigingen van de objectiviteit en van de vraag of er een noodzaak voor waarborgen bestaat kan afhankelijk zijn van de rol van de door de auditor aangestelde deskundige en van de significantie van de werkzaamheden van de deskundige in de context van de controle. Er kunnen zich bepaalde omstandigheden voordoen waarin waarborgen de bedreigingen niet tot een aanvaardbaar niveau kunnen reduceren, bijvoorbeeld indien een door de auditor voorgenomen aan te stellen deskundige een individu is dat een significante rol heeft gespeeld bij het opstellen van de

informatie die wordt gecontroleerd, met andere woorden, als de door de auditor aangestelde deskundige een door het management aangestelde deskundige is.

A20. Bij het evalueren van de objectiviteit van een door de auditor aangestelde externe deskundige kan het relevant zijn om:

- (a) Bij de entiteit te verzoeken om inlichtingen naar eventuele bekende belangen of relaties die de entiteit heeft met de door de auditor aangestelde externe deskundige die van invloed kunnen zijn op de objectiviteit van die deskundige.
- (b) De eventueel van toepassing zijnde waarborgen met die deskundige te bespreken, met inbegrip van gestelde beroepseisen die van toepassing zijn op die deskundige; alsmede te evalueren of de waarborgen adequaat zijn om bedreigingen tot een acceptabel niveau te reduceren. Tot belangen en relaties die mogelijk relevant zijn om te bespreken met de door de auditor aangestelde deskundige behoren:
 - Financiële belangen.
 - Zakelijke en persoonlijke relaties.
 - Het verlenen van overige diensten door de deskundige, met inbegrip van diensten door de organisatie wanneer een externe deskundige een organisatie is.

In bepaalde gevallen kan het voor de auditor ook passend zijn om een schriftelijke bevestiging te verkrijgen van de door de auditor aangestelde externe deskundige over eventuele belangen of relaties met de entiteit waarvan die deskundige op de hoogte is.

Het verkrijgen van inzicht in de deskundigheid van de door de auditor aangestelde deskundige (Zie: paragraaf 10)

A21. De auditor kan inzicht verkrijgen in het deskundigheidsgebied van de door de auditor aangestelde deskundige door de manieren die beschreven zijn in paragraaf A7, of door middel van bespreking met die deskundige.

A22. Tot aspecten van het deskundigheidsgebied van de door de auditor aangestelde deskundige die relevant zijn voor het inzicht van de auditor kunnen behoren:

- De vraag of de deskundigheid van die deskundige specialisatievlakken bevat die relevant zijn voor de controle (Zie: paragraaf A17).
- De vraag of beroeps- of andere standaarden, alsmede door regelgeving of wetgeving gestelde eisen van toepassing zijn.
- Van welke veronderstellingen en methoden, met inbegrip van wanneer van toepassing modellen, door de door de auditor aangestelde deskundige wordt gebruik gemaakt, alsmede de vraag of deze algemeen aanvaard zijn binnen het deskundigheidsgebied van die deskundige en geschikt zijn voor de doeleinden van financiële verslaggeving.
- De aard van de interne en externe gegevens of informatie waarvan de door de auditor aangestelde deskundige gebruik maakt.

Afspraken overeengekomen met de door de auditor aangestelde deskundige (Zie: paragraaf 11)

A23. De aard, reikwijdte en doelstelling van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige kunnen aanzienlijk variëren naar gelang van de omstandigheden, evenals de respectieve rollen en verantwoordelijkheden van de auditor en van de door de auditor aangestelde deskundige, alsmede de aard, timing en de omvang van de communicatie tussen de auditor en de door de auditor aangestelde deskundige. Het is daarom vereist dat tussen de auditor en de door de auditor aangestelde deskundige over deze aangelegenheden overeenstemming wordt bereikt ongeacht de vraag of de deskundige een door de auditor aangestelde externe of interne deskundige is.

A24. De aangelegenheden die in paragraaf 8 genoemd zijn, kunnen van invloed zijn op het niveau van detaillering en formaliteit van de overeenstemming tussen de auditor en de door de auditor aangestelde deskundige, met inbegrip van de vraag of het passend is dat de overeenstemming schriftelijk wordt vastgelegd. De volgende factoren kunnen bijvoorbeeld een indicatie zijn voor de noodzaak van een meer gedetailleerde

overeenkomst dan anders het geval zou zijn geweest, of voor de noodzaak om de overeenkomst schriftelijk vast te leggen:

- De door de auditor aangestelde deskundige zal toegang hebben tot gevoelige of vertrouwelijke informatie van de entiteit.
- De respectieve rollen of verantwoordelijkheden van de auditor en de door de auditor aangestelde deskundige zijn anders dan die welke normaal gesproken van toepassing zijn.
- Door wet- of regelgeving gestelde eisen van meerdere rechtsgebieden zijn van toepassing.
- De aangelegenheid waarop de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige betrekking hebben, is zeer complex.
- De auditor heeft nog niet eerder gebruik gemaakt van werkzaamheden die door die deskundige worden uitgevoerd.
- De toegenomen omvang van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige alsmede de groter wordende significantie daarvan binnen de context van de controle.

A25. De overeenkomst tussen de auditor en de door de auditor aangestelde externe deskundige heeft vaak de vorm van een opdrachtbrief. De Bijlage somt de aangelegenheden op die de auditor kan overwegen op te nemen in een dergelijke opdrachtbrief, dan wel in een andere vorm van overeenkomst met een door de auditor aangestelde externe deskundige.

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

- Aantekeningen van de planning of daarmee verband houdende werkdocumenten zoals het controleprogramma;
- De beleidslijnen en -procedures van het kantoor van de auditor. In het geval van een door de auditor aangestelde interne deskundige kunnen de beleidslijnen en

-procedures waaraan die deskundige onderworpen is, specifieke beleidslijnen en -procedures inhouden die betrekking hebben op de werkzaamheden van die deskundige. De omvang van de documentatie in de werkdocumenten van de auditor is afhankelijk van de aard van dergelijke beleidslijnen en -procedures. Het kan bijvoorbeeld zo zijn dat er het niet vereist is om in de werkdocumenten van de auditor te documenteren als het kantoor van de auditor over gedetailleerde protocollen beschikt die de omstandigheden afdekken waarin wordt gebruik gemaakt van de werkzaamheden van een dergelijke deskundige.

Aard, omvang en doelstelling van de werkzaamheden (Zie: paragraaf 11(a))

A27. Bij het overeenkomen van de aard, omvang en doelstelling van de door de auditor aangestelde deskundige kan het vaak relevant zijn om in de bespreking op te nemen alle standaarden voor technische uitvoering, dan wel overige gestelde beroepseisen of aan de sector verbonden gestelde eisen die de expert zal volgen.

De respectieve rollen en verantwoordelijkheden (Zie: paragraaf 11(b))

A28. Tot het bereiken van overeenstemming over de respectieve rollen en verantwoordelijkheden van de auditor en de door de auditor aangewezen deskundige kunnen behoren:

- De vraag of de auditor of de door de auditor aangestelde deskundige gedetailleerde toestemmingen van brongegevens zal uitvoeren.
- Toestemming aan de auditor om de bevindingen of conclusies van de door de auditor aangestelde deskundige met de entiteit en anderen te bespreken, alsmede om indien noodzakelijk details van bevindingen of conclusies van die deskundige op te nemen in de onderbouwing voor een aangepast oordeel in de controleverklaring (Zie: paragraaf A42).
- Eventuele overeenstemming om de door de auditor aangestelde deskundige te informeren over de conclusies van de auditor met betrekking tot de werkzaamheden

van die deskundige.

Werkdocumenten

A29. Het bereiken van overeenstemming over de respectieve rollen en verantwoordelijkheden van de auditor en de door de auditor aangestelde deskundige kan ook inhouden het overeenkomen van toegang tot, alsmede van het bewaren van, elkaars werkdocumenten. Wanneer de door de auditor aangestelde deskundige een lid is van het opdrachtteam vormen de werkdocumenten van die deskundige een deel van de controledocumentatie. Tenzij er een overeenkomst bestaat die het tegendeel zegt, zijn de werkdocumenten van de door de auditor aangestelde externe deskundigen van henzelf en vormen deze geen onderdeel van de controledocumentatie.

Communicatie (Zie: paragraaf 11(c))

A30. Effectieve wederzijdse communicatie bevordert de behoorlijke integratie van de aard, timing en omvang van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige en overige werkzaamheden voor de controle, alsmede de passende aanpassing van de doelstellingen van de door de auditor aangestelde deskundige tijdens het verloop van de controle. Wanneer bijvoorbeeld de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige betrekking hebben op de conclusies van de auditor inzake een significant risico, kunnen zowel een formeel schriftelijk rapport over de conclusie van de werkzaamheden van die deskundige, alsmede mondelinge rapporteringen naarmate de werkzaamheden vorderen, geschikt zijn. Het aanwijzen van specifieke partners of overige beroepsbeoefenaars die contacten zullen onderhouden met de door de auditor aangestelde deskundige, alsmede procedures voor de communicatie tussen die deskundige en de entiteit vormen een ondersteuning voor tijdige en effectieve communicatie, met name bij grotere opdrachten.

Geheimhouding (Zie: paragraaf 11(d))

A31. Het is noodzakelijk voor de geheimhouding dat maatregelen van relevante ethische voorschriften die van toepassing zijn op de auditor, ook van toepassing zijn op de door de auditor aangestelde deskundige. Bijkomende gestelde eisen kunnen door wet- of regelgeving worden opgelegd. De entiteit kan ook hebben verzocht dat specifieke maatregelen voor geheimhouding worden overeengekomen met door de auditor aangestelde externe deskundigen.

Het evalueren van het adequaat zijn van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige (Zie: paragraaf 12)

A32. De evaluatie door de auditor van de bekwaamheid, capaciteiten en objectiviteit van de door de auditor aangestelde deskundige, de vertrouwelijkheid van de auditor met het deskundigheidsgebied van de door de auditor aangestelde deskundige, alsmede de aard van de werkzaamheden die worden uitgevoerd door de door de auditor aangestelde deskundige, zijn van invloed op de aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden voor het evalueren van het adequaat zijn van de werkzaamheden van die deskundige voor de doeleinden van de auditor.

De bevindingen en de conclusies van de door de auditor aangestelde deskundige (Zie: paragraaf 12(a))

A33. Tot specifieke werkzaamheden om het adequaat zijn van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige voor de doeleinden van de auditor te evalueren kunnen behoren:

- Het verzoeken om inlichtingen aan de door de auditor aangestelde deskundige.
- De review van de werkdocumenten en rapporteringen van de door de auditor aangestelde deskundige.
- Onderbouwende werkzaamheden als:
 - Het observeren van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde

deskundige;

- Het onderzoeken van gepubliceerde gegevens zoals statistische rapporten van gerenommeerde, gezaghebbende bronnen;
- Het bij derden vragen om bevestiging van relevante aangelegenheden ;
- Het uitvoeren van gedetailleerde cijferanalyses; en
- Het opnieuw uitvoeren van berekeningen
- Bespreking met een andere deskundige met relevante deskundigheid wanneer bijvoorbeeld bevindingen of conclusies van de door de auditor aangestelde deskundige niet consistent zijn met andere controle-informatie.
- Het bespreken van het rapport van de door de auditor aangestelde deskundige met het management.

A34. Tot relevante factoren bij het evalueren van de relevantie en redelijkheid van de bevindingen of conclusies van de door de auditor aangestelde deskundige, hetzij in een rapport, hetzij in een andere vorm, kan de vraag behoren of deze:

- Opgesteld zijn op een manier die consistent is met eventuele standaarden verbonden aan het beroep of de aan de sector van de door de auditor aangestelde deskundige;
- Duidelijk zijn geformuleerd, met inbegrip van verwijzingen naar de doelstellingen die met de auditor zijn overeengekomen, de reikwijdte van de uitgevoerde werkzaamheden en de toegepaste standaarden;
- Gebaseerd zijn op een passende periode en of zij, wanneer relevant, rekening houden met gebeurtenissen na de einddatum van de periode;
- Onderworpen zijn eventuele terughoudendheid, begrenzings of beperkingen in gebruik en, indien dat zo is, of dit gevolgen heeft voor de auditor; en
- Gebaseerd zijn op de afweging van fouten of afwijkingen die geconstateerd zijn door de door auditor aangestelde deskundige.

Veronderstellingen, methoden en brongegevens

Veronderstellingen en methoden (Zie: paragraaf 12(b))

A35. Wanneer de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige bestaan uit het evalueren van onderliggende veronderstellingen en methoden, met inbegrip van wanneer van toepassing modellen, waarvan door het management wordt gebruik gemaakt bij het maken van een schatting, dan is het waarschijnlijk dat de werkzaamheden van de auditor voornamelijk gericht zijn op het evalueren of de door de auditor aangestelde deskundige die veronderstellingen en methoden adequaat heeft gereviewed. Wanneer de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige bestaan uit het ontwikkelen van een puntschatting of een schattingsinterval van de auditor ter vergelijking met de puntschatting van het management, dan kunnen de werkzaamheden van de auditor voornamelijk gericht zijn op het evalueren van de veronderstellingen en de methoden, met inbegrip van, in situaties waar dit passend is, modellen waarvan de door de auditor aangestelde deskundige gebruik heeft gemaakt.

A36. ISA 540¹³ bespreekt de veronderstellingen en methoden waarvan het management gebruik heeft gemaakt bij het maken van schattingen, met inbegrip van het in sommige gevallen gebruikmaken van zeer gespecialiseerde, door de entiteit ontwikkelde modellen. Hoewel die bespreking geschreven is in de context waarin de auditor voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgt over de veronderstellingen en methoden van het management, kan zij de auditor ook assisteren bij het evalueren van de veronderstellingen en methoden van een door de auditor aangestelde deskundige.

A37. Wanneer de werkzaamheden van een door de auditor aangestelde deskundige het gebruikmaken van significante veronderstellingen en methoden omvatten, behoren tot factoren die relevant zijn voor de evaluatie van de auditor van die veronderstellingen en methoden de vraag of deze:

- Algemeen aanvaard zijn binnen het gebied van de door de auditor aangestelde

¹³ ISA 540 “De controle van schattingen, met inbegrip van schattingen tegen reële waarde, alsmede daarmee verband houdende toelichtingen,” paragraaf 8, 13 en 15.

deskundige;

- Consistent zijn met de door het van toepassing zijn stelsel inzake financiële verslaggeving gestelde eisen;
- Afhankelijk zijn van het gebruikmaken van gespecialiseerde modellen; en
- Consistent zijn met die van het management en indien dat niet het geval is, de reden voor en de effecten van de verschillen.

Brongegevens waarvan door de door de auditor aangestelde deskundige wordt gebruik gemaakt (Zie: paragraaf 12(c))

A38. Wanneer de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige het gebruikmaken van brongegevens omvatten die van belang zijn voor de werkzaamheden van die deskundige, kunnen werkzaamheden zoals hierna genoemd worden gebruikt om die gegevens te toetsen:

- Het verifiëren van de herkomst van de gegevens, met inbegrip van het verkrijgen van kennis van, en wanneer van toepassing het toetsen van, de interne beheersingsmaatregelen over de gegevens en, waar relevant, hun overdracht aan de deskundige;
- Het reviewen van de gegevens op volledigheid en interne consistentie.

A39. In veel gevallen kan de auditor de brongegevens toetsen. In andere gevallen, wanneer de aard van de brongegevens waarvan de door de auditor aangestelde deskundige gebruik maakt, zeer technisch is in relatie tot het gebied van de deskundige, is het echter mogelijk dat die deskundige de brongegevens toetst. Indien de door de auditor aangestelde deskundige de brongegevens heeft getoetst, kan het door de auditor verzoeken om inlichtingen bij die deskundige, of toezicht op of review van de toetsingen van die deskundige, een passende wijze zijn voor de auditor om de relevantie, volledigheid en juistheid van die gegevens te evalueren.

Niet adequate werkzaamheden (Zie: paragraaf 13)

A40. Indien de auditor concludeert dat de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige niet adequaat zijn voor de doeleinden van de auditor en de auditor niet in staat is om de aangelegenheid op te lossen door middel van de aanvullende controlewerkzaamheden, zoals vereist op grond van paragraaf 13, die mogelijk verdere werkzaamheden omvatten die zowel door de deskundige als door de auditor worden uitgevoerd, of het in dienst nemen of inhuren van nog een deskundige inhouden, kan het noodzakelijk zijn om in de controleverklaring een aangepast oordeel tot uitdrukking te brengen overeenkomstig ISA 705, omdat de auditor voldoende en geschikte controle-informatie niet heeft verkregen.¹⁴

Verwijzing naar de door de auditor aangestelde deskundige in de controleverklaring (Zie: paragraaf 14-15)

A41. In sommige gevallen is het mogelijk dat wet- of regelgeving een verwijzing naar de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde deskundige vereist, bijvoorbeeld met als doel het creëren van transparantie in de publieke sector.

A42. In sommige omstandigheden kan het passend zijn om naar de door de auditor aangestelde deskundige te verwijzen in een controleverklaring die een aangepast oordeel bevat, teneinde de aard van de aanpassing uit te leggen. In dergelijke omstandigheden is het mogelijk dat de auditor de toestemming van de door de auditor aangestelde deskundige nodig heeft voordat hij een dergelijke verwijzing maakt.

¹⁴ ISA 705 “Aanpassingen van het oordeel in de verklaring van de onafhankelijke auditor,” paragraaf 6 (b).

Bijlage

(Zie: paragraaf A25)

Overwegingen voor overeenstemming tussen de auditor en de door de auditor aangestelde externe deskundige

Deze Bijlage somt aangelegenheden op die de auditor kan overwegen op te nemen in een eventuele overeenkomst met een door de auditor aangestelde externe deskundige. De onderstaande lijst is illustratief en is niet uitputtend; zij is slechts bedoeld als een richtlijn die kan worden gebruikt in samenhang met de overwegingen die in deze ISA zijn uiteengezet. Het al dan niet toevoegen van bepaalde aangelegenheden in de overeenkomst is afhankelijk van de omstandigheden van de opdracht. De opsomming kan ook hulp bieden bij het overwegen van de aangelegenheden die moeten worden opgenomen in een overeenkomst met een door de auditor aangestelde interne deskundige.

Aard, reikwijdte en doelstelling van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde externe deskundige

- De aard en reikwijdte van de werkzaamheden die dienen te worden uitgevoerd door de door de auditor aangestelde externe deskundige.
- De doelstellingen van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde externe deskundige binnen de context van het materieel belang en van risico-overwegingen betreffende de aangelegenheid die betrekking heeft op de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde externe deskundige en, wanneer relevant, op het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving.
- Eventuele relevante standaarden voor technische uitvoering of overige gestelde beroepseisen of aan de sector verbonden eisen die de door de auditor aangestelde externe deskundige zal naleven.
- De veronderstellingen en methoden, met inbegrip van wanneer van toepassing modellen, waarvan de door de auditor aangestelde externe deskundige gebruik zal maken, alsmede de

autoriteit daarvan.

- De datum van inwerkingtreding van of, wanneer van toepassing, de toetsingsperiode voor, het object van onderzoek van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde externe deskundige en de vereisten met betrekking tot gebeurtenissen na de einddatum van de periode.

De respectieve rollen en verantwoordelijkheden van de auditor en de door de auditor aangestelde externe deskundige

- Relevante standaarden voor financiële verslaggeving en controle, alsmede relevante regelgevende of wettelijke vereisten.
- De toestemming van de door de auditor aangestelde externe deskundige voor het beoogde gebruikmaken door de auditor van het rapport van die deskundige, met inbegrip van verwijzingen naar dit rapport of een toelichting ervan aan anderen, bijvoorbeeld indien noodzakelijk een verwijzing ernaar in de onderbouwing van een aangepast oordeel in de controleverklaring, of toelichting ervan aan het management of een *audit committee*.
- De aard en de omvang van de beoordeling door de auditor van de werkzaamheden van de door de auditor aangestelde externe deskundige.
- De vraag of de auditor of de door de auditor aangestelde externe deskundige de brongegevens zal toetsen.
- De toegang van de door de auditor aangestelde externe deskundige tot vastleggingen, tot bestanden en bij personeel van de entiteit, alsmede bij deskundigen die door de entiteit zijn ingehuurd.
- Procedures voor communicatie tussen de door de auditor aangestelde externe deskundige en de entiteit.
- De toegang van de auditor en van de door de auditor aangestelde externe deskundige tot elkaars werkdocumenten.
- Eigendom van en zeggenschap over de werkdocumenten tijdens en na de opdracht, met

inbegrip van eventuele vereisten voor het bewaren van bestanden.

- De verantwoordelijkheid van de door de auditor aangestelde externe deskundige om werkzaamheden uit te voeren met de nodige vaardigheid en zorgvuldigheid.
- De bekwaamheid en capaciteit van de door de auditor aangestelde externe deskundige om de werkzaamheden uit te voeren.
- De verwachting dat de door de auditor aangestelde externe deskundige gebruik zal maken van alle kennis waarover die deskundige beschikt die relevant is voor de controle of, indien dit niet zo is, dat hij de auditor daarover zal informeren.
- Eventuele beperkingen in het geassocieerd worden van de naam van de door de auditor aangestelde externe deskundige met de controleverklaring.
- Eventuele overeenkomst om de door de auditor aangestelde externe deskundige te informeren over de conclusies van de auditor met betrekking tot de werkzaamheden van die deskundige.

Communicaties en rapportering

- Methoden en frequentie van communicatie, met inbegrip van:
 - De wijze waarop de bevindingen of conclusies van de door de auditor aangestelde externe deskundige zullen worden gerapporteerd (bijvoorbeeld schriftelijk rapport, mondeling rapport, voortdurende *input* aan het opdrachtteam).
 - Het aanwijzen van specifieke personen binnen het opdrachtteam die contact zullen onderhouden met de door de auditor aangestelde externe deskundige.
- Wanneer de door de auditor aangestelde externe deskundige de werkzaamheden zal afronden en de bevindingen of conclusies aan de auditor zal rapporteren.
- De verantwoordelijkheid van de door de auditor aangestelde externe deskundige om mogelijke vertraging in het afronden van de werkzaamheden meteen te communiceren, alsmede een mogelijk voorbehoud of beperking in de bevindingen of conclusies van die deskundige.

- De verantwoordelijkheid van de door de auditor aangestelde externe deskundige om voorvallen waarin de entiteit de toegang beperkt van die deskundige tot vastleggingen, tot bestanden en bij personeel van de entiteit of bij deskundigen die door de entiteit zijn ingehuurd, meteen te communiceren.
- De verantwoordelijkheid van de door de auditor aangestelde externe deskundige om alle informatie waarvan die deskundige denkt dat deze mogelijk relevant is voor de controle, aan de auditor te communiceren, met inbegrip van alle wijzigingen in omstandigheden die al eerder besproken zijn.
- De verantwoordelijkheid van de door de auditor aangestelde externe deskundige om omstandigheden die een bedreiging voor de objectiviteit van die expert kunnen vormen, te communiceren, alsmede eventuele relevante waarborgen die dergelijke bedreigingen kunnen elimineren of tot een aanvaardbaar niveau terug kunnen brengen.

Geheimhouding

- De noodzaak voor de door de auditor aangestelde deskundige om geheimhoudingseisen in acht te nemen, met inbegrip van:
 - De maatregelen inzake geheimhouding van relevante ethische voorschriften die van toepassing zijn op de auditor.
 - Eventuele bijkomende gestelde eisen die kunnen worden opgelegd door wet- of regelgeving;
 - Eventuele specifieke maatregelen inzake geheimhouding die de entiteit heeft gevraagd.