

**INTERNATIONALE STANDAARDEN INZAKE KWALITEITSBEHEERSING**

**KWALITEITSBEHEERSING VOOR KANTOREN DIE CONTROLE EN  
BEOORDELINGSOPDRACHTEN BETREFFENDE HISTORISCHE FINANCIËLE  
INFORMATIE OF ANDERE ASSURANCE- EN AAN ASSURANCE VERWANTE  
OPDRACHTEN UITVOEREN**

(Van toepassing per 15 December 2009)

**INHOUDSOPGAVE**

	Paragraaf
<b>Inleiding</b>	
Reikwijdte van deze ISQC .....	1-3
Autoriteit van deze ISQC .....	4-9
Ingangsdatum .....	10
<b>Doelstelling</b> .....	11
<b>Definities</b> .....	12
<b>Vereisten</b>	
Het toepassen en naleven van Relevante Vereisten .....	13-15
Elementen van een Kwaliteitsbeheersingssysteem .....	16-17
Verantwoordelijkheden van de leiding voor de kwaliteit binnen het kantoor .....	18-19
Relevante Ethische voorschriften .....	20-25
De Acceptatie en Continuering van Cliëntenrelaties en Specifieke Opdrachten .....	26-28
<i>Human resources</i> .....	29-31
Opdrachtuitvoering .....	32-47
Het Monitoren .....	48-56
Documentatie van het Kwaliteitsbeheersingssysteem .....	57-59
<b>Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten</b>	
Het toepassen en naleven van Relevante Vereisten .....	A1
Elementen van een Kwaliteitsbeheersingssysteem .....	A2-A3
Verantwoordelijkheden van de leiding voor de kwaliteit binnen het kantoor .....	A4-A6
Relevante Ethische voorschriften .....	A7-A17
De Acceptatie en Continuering van Cliëntenrelaties en Specifieke Opdrachten .....	A18-A23
<i>Human resources</i> .....	A24-A31
Opdrachtuitvoering .....	A32-A63
Het Monitoren .....	A64-A72
Documentatie van het Kwaliteitsbeheersingssysteem .....	A73-A75

Internationale Standaard inzake Kwaliteitsbeheersing (*International Standard on Quality Control, ISQC*) 1, “Kwaliteitsbeheersing voor kantoren die controle- en beoordelingsopdrachten betreffende historische financiële informatie of andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten uitvoeren” moet worden gelezen in combinatie met ISA 200, “Algemene doelstellingen van de onafhankelijke auditor, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de Internationale Controlestandaarden”

DRAAFT

## Inleiding

### Reikwijdte van deze ISQC

1. Deze Internationale Standaard inzake Kwaliteitsbeheersing (*International Standard on Quality Control*, ISQC) behandelt de verantwoordelijkheden van een kantoor voor zijn kwaliteitsbeheersingssysteem voor controles en beoordelingen van financiële overzichten en andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten. Deze ISQC moet worden gelezen in combinatie met relevante ethische voorschriften.
2. Andere publicaties van de *International and Assurance Standards Board* (IAASB) beschrijven aanvullende standaarden en richtlijnen over de verantwoordelijkheden van het kantoorpersoneel met betrekking tot kwaliteitsbeheersingsprocedures voor specifieke soorten van opdrachten. Zo bijvoorbeeld behandelt ISA 220<sup>1</sup> kwaliteitsbeheersingsprocedures voor controles van financiële overzichten.
3. Een kwaliteitsbeheersingssysteem bestaat uit beleidslijnen die zijn opgezet om de in paragraaf 11 beschreven doelstelling en de werkzaamheden die noodzakelijk zijn teneinde die beleidslijnen te implementeren en het naleven daarvan te monitoren, te bereiken.

### Autoriteit van deze ISQC

4. Deze ISQC is van toepassing op alle kantoren van beoefenaren in het accountancy-beroep met betrekking tot controles en beoordelingen van financiële overzichten en aan assurance verwante opdrachten. De aard en omvang van de beleidslijnen en de werkzaamheden die door een individueel kantoor zijn ontwikkeld teneinde deze ISQC na te leven, zijn afhankelijk van verscheidene factoren zoals de grootte en de kenmerken van de werking van het kantoor en van de vraag of het kantoor onderdeel is van een netwerk.
5. Deze ISQC omvat de doelstelling van het kantoor om de ISQC te volgen, evenals de vereisten die opgezet zijn teneinde het kantoor in staat te stellen die vermelde doelstelling te bereiken. In aanvulling daartoe bevat deze standaard daarmee verband houdende richtlijnen in de vorm van toepassingsgerichte en overige verklarende teksten, zoals verder wordt besproken in paragraaf 8, en inleidende teksten die de

---

<sup>1</sup> ISA 220, “Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten.”

relevante context verstrekken voor een correct begrip van de ISQC, alsmede de definities.

6. De doelstelling geeft de context waarbinnen de vereisten van deze ISQC worden vermeld en is erop gericht een hulpmiddel te vormen voor het kantoor bij:
  - Het verwerven van inzicht in hetgeen moet worden behaald; en
  - Het beslissen of er meer moet worden gedaan om de doelstelling te bereiken.
7. De vereisten van de ISQC worden uitgedrukt door gebruik te maken van de term “dient te” (“dienen te”).
8. Waar noodzakelijk, geven de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten verdere uitleg van de vereisten en richtlijnen om deze tot uitvoering te brengen. In het bijzonder kan het:
  - Preciezer verklaren wat een vereiste inhoudt of waarop het gericht is.
  - Voorbeelden van beleidslijnen en -procedures omvatten die in de omstandigheden passend kunnen zijn.

Terwijl dergelijke richtlijnen op zich geen vereiste oplegt is het relevant voor de correcte toepassing van de vereisten. De toepassingsgerichte en overige verklarende teksten kunnen tevens achtergrondinformatie verstrekken over aangelegenheden die in deze ISQC worden behandeld. Waar van toepassing, zijn aanvullende overwegingen specifiek voor controleorganisaties in de publieke sector of voor kleinere kantoren opgenomen in de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten. Deze aanvullende overwegingen vormen een hulpmiddel bij het toepassen van de vereisten in deze ISQC. Zij beperken of verminderen evenwel de verantwoordelijkheid van het kantoor voor het toepassen en naleven van de vereisten in deze ISQC niet.

9. Deze ISQC omvat, onder het kopje “Definities” een beschrijving van de betekenissen die aan bepaalde termen zijn toebedeeld voor de doeleinden van deze ISQC. Deze zijn verstrekt teneinde een hulpmiddel te vormen bij het op consistente wijze toepassen en interpreteren van deze ISQC en zijn niet bedoeld om definities die opgezet zijn voor andere doeleinden, hetzij in wet- of regelgeving of anderszins, terzijde te schuiven. De begrippenlijst met betrekking tot de in het *Handboek van Internationale Standaarden voor Controle en Kwaliteitsbeheersing* door de IAASB uitgebrachte Internationale

Standaarden, gepubliceerd door de IFAC, omvat de in deze ISQC gedefinieerde termen. Het omvat ook beschrijvingen van andere termen die in deze ISQC gevonden zijn om een hulpmiddel te vormen bij een gemeenschappelijke en consistente interpretatie en vertaling.

### **Ingangsdatum**

10. Van kwaliteitsbeheersingssystemen die in overeenstemming zijn met deze ISQC is vereist dat zij zijn vorm gegeven op 15 december 2009.

### **Doelstelling**

11. De doelstelling van het kantoor is om een systeem van kwaliteitsbeheersing op te zetten en te onderhouden om het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen, dat
  - (a) Het kantoor en zijn personeel professionele standaarden en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen naleven; en
  - (b) Controleverklaringen aangenomen door een kantoor op te zetten dat een redelijke mate van zekerheid wordt verschaft dat het kantoor en zijn personeel voldoen aan de professionele standaarden en de door wet- en regelgeving gestelde eisen.

**Definities (TODO Shurmine : indien definities in het Engels identiek zijn aan die van ISA 220 : overnemen van de vertaling van de definitie zoals in ISA 220, finale versie (hierna in het groen aangeduid) ; de overige definities mogen zoals hierna behouden blijven)**

12. In deze ISQC, hebben de volgende termen de onderstaande betekenissen toegekend gekregen:
  - (a) Datum van de controleverklaring – De datum die door de beroepsbeoefenaar is geselecteerd om de controleverklaring te dateren.
  - (b) Opdrachtdocumentatie – De vastlegging van het uitgevoerde werk, behaalde resultaten, en de conclusies die de beroepsbeoefenaar heft getrokken (soms wordt ook een term als “werkdocumenten” gebruikt).

- (c) **Voor de opdracht verantwoordelijke partner**<sup>2</sup> – De partner of andere persoon binnen het kantoor die verantwoordelijk is voor de opdracht, voor de uitvoering daarvan en voor het rapport dat namens het kantoor wordt uitgebracht en aan wie, voor zover noodzakelijk, de passende bevoegdheden zijn toegekend door een beroepsorganisatie of een wettelijke of regelgevende instantie.
- (d) **Opdrachtgerichte Kwaliteitsbeoordeling** – Een proces opgezet om, voorafgaan aan het afgeven van het rapport, een objectieve evaluatie te verkrijgen van de significante standpunten die het opdrachtteam heft ingenomen en de eindoordelen die zijn gevormd te formulering van het rapport. Het proces van de opdrachtgerichte kwaliteitbeoordeling is bestemd voor controles van financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten, en die andere opdrachten, indien aanwezig, waarvoor het kantoor bepaald heeft dat een opdrachtgericht kwaliteitsbeoordeling vereist is.
- (e) **Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar** – Een partner, een andere persoon binnen het kantoor, een voldoende gekwalificeerd externe persoon of een team samengesteld uit dergelijke personen, met voldoende en geschikte ervaring en met de bevoegdheid om, voorafgaan aan het afgeven van het rapport, de significante standpunten, die het opdrachtteam heeft ingenomen en de eindoordelen die zijn gevormd bij het formuleren van het rapport, objectief te kunnen evalueren.
- (f) **Opdrachtteam** – Alle partners en het personeel die de opdracht uitvoeren, en de individuen die zijn ingeschakeld bij het kantoor of bij een organisatie die tot het netwerk behoort die werkzaamheden voor de controle uitvoeren. Dit sluit externe experts uit die bij het kantoor of bij een organisatie die het netwerk hoort zijn betrokken.
- (g) **Kantoor** – Een eenmanspraktijk, samenwerkingsverband, vennootschap of een entiteit van een andere aard die beoefenaren in het accountancy beroep hergroepeert.

---

<sup>2</sup> “Voor de Opdracht Verantwoordelijk partner,” “partner,” and “kantoor” moeten waar relevant worden gelezen als verwijzende naar hun equivalenten in de publieke sector.

- (h) **Inspectie** – Met betrekking tot afgewerkte opdrachten, procedures die zijn opgezet om te bepalen dat opdrachtteams voldoen aan de beleidslijnen en – procedures inzake kwaliteitsbeheersing van het kantoor.
- (i) **Beursgenoteerde entiteit** – Een entiteit waarvan de aandelen, effecten of schuldbewijzen op een erkende effectenbeurs zijn genoteerd, of overeenkomstig de voorschriften op een erkende effectenbeurs of een andere gelijkwaardige instantie worden verhandeld.
- (j) **Het monitoren** – Een proces dat voortdurende aandacht voor en evaluatie van het kwaliteitsbeheersingssysteem van het kantoor omvat, met daarin opgenomen een periodieke inspectie van een selectie uit de afgeronde opdracht, en dat is opgezet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het kwaliteitsbeheersingssysteem effectief functioneert.
- (k) **Netwerkorganisatie** – Een kantoor of een entiteit dat bij een netwerk hoort.
- (l) **Netwerk** – Een structuur van een grotere omvang:
  - (i) Die gericht is op samenwerking, en
  - (ii) Die duidelijk gericht is op winst of het opdelen van kosten, dan wel die gemeenschappelijk eigendom, zeggenschap of management, gemeenschappelijke beleidslijnen en –procedures inzake kwaliteitsbeheersing, gemeenschappelijke bedrijfsstrategieën, het gebruik maken van een gemeenschappelijke merknaam of een significant deel van de professionele middelen deelt.
- (m) **Partner** – Elk individu met de bevoegdheid om namens het kantoor verbintenissen aan te gaan betreffende de uitvoering van opdrachten op het gebied van de professionele dienstverlening.
- (n) **Personeel** – De partners en de staf.
- (o) **Professionele Standaarden** – IAASB Opdracht Standaarden, zoals ze worden gedefinieerd in de IAASB's *Preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services*, en relevante ethische voorschriften.

- (p) Redelijke mate van Zekerheid – In de context van deze ISQC, een hoge, maar geen absolute, mate van zekerheid.
- (q) **Relevante ethische voorschriften** – Ethische voorschriften, waaraan het opdrachtteam en de kwaliteitsbeheersingsbeoordelaar van de opdracht aan moeten voldoen, die gewoonlijk Onderdeel A en B van de International Federation of Accountants' *Code of Ethics for Professional Accountants* (IFAC Code) omvatten, samen met de nationale vereisten die meer beperkend zijn.
- (r) **Staf** – Beroepsbeoefenaren die geen beroepsbeoefenaren zijn, alsmede deskundigen die onderdeel van het kantoor zijn.
- (s) **Voldoende gekwalificeerde externe persoon** – Een persoon buiten het kantoor met de capaciteiten en bekwaamheden om als een voor de opdracht verantwoordelijke partner te handelen, bijvoorbeeld een partner van een ander kantoor of een werknemer (met passende ervaring) die behoort tot een beroepsorganisatie, waarvan de leden controle- en beoordelingsopdrachten betreffende historische financiële informatie of andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten mogen uitvoeren of tot een organisatie, die relevante diensten verleent op het gebied van kwaliteitsbeheersing.

## Vereisten

### Het toepassen en naleven van relevante vereisten

13. Het personeel dat binnen het kantoor verantwoordelijk is voor het vaststellen en onderhouden het kwaliteitsbeheersingssysteem van het kantoor dient een begrip te hebben van de gehele tekst van deze ISQC, met inbegrip van de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten, teneinde de doelstelling daarvan te begrijpen en de vereisten op een correcte wijze toe te passen.
14. Het kantoor dient iedere vereiste van deze ISQC na te leven tenzij, in de omstandigheden van het kantoor, de vereiste niet relevant is voor de verleende diensten met betrekking tot controles en beoordelingen van financiële overzichten en andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten. (Ref: Para. A1)
15. De vereisten zijn opgesteld teneinde het kantoor in staat te stellen het in deze ISQC gestelde doel te bereiken. Het op correcte wijze toepassen van de vereisten zou daarom

voldoende basis moeten verschaffen voor het bereiken van deze doelstelling. Omdat de omstandigheden echter ver uiteen lopen en er niet met alle omstandigheden vooraf rekening kan worden gehouden dient het kantoor te overwegen of er bepaalde aangelegenheden of omstandigheden zijn die van het kantoor vereisen dat zij beleidslijnen en -procedures opstelt in aanvulling tot die door deze ISQC vereist zijn, teneinde aan de vermelde doelstelling tegemoet te voldoen.

### **Elementen van een kwaliteitsbeheersingssysteem**

16. Het kantoor dient een kwaliteitsbeheersingssysteem vast te stellen en te onderhouden dat beleidslijnen en -procedures omvat die elk van de volgende elementen adresseert:
  - (a) De verantwoordelijkheden van de Leiding binnen het kantoor.
  - (b) Relevante ethische voorschriften.
  - (c) De acceptatie en Continuering van Cliëntenrelaties en Specifieke Opdrachten.
  - (d) *Human resources*.
  - (e) Opdrachtuitvoering.
  - (f) Het monitoren.
17. Het kantoor dient zijn beleidslijnen en -procedures te documenteren en ze met het personeel van het kantoor te bespreken. (Ref: Para. A2-A3)

### **Verantwoordelijkheden van de leiding voor de kwaliteit Binnen het kantoor**

18. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die opgezet zijn teneinde een interne cultuur te stimuleren die erkent dat kwaliteit essentieel is voor de uitvoering van opdrachten. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen te vereisen van de algemeen directeur (of van een equivalente functie) of, indien van toepassing, het bestuursorgaan samengesteld uit partners (of een equivalent daarvan) de uiteindelijke verantwoordelijkheid voor het kwaliteitsbeheersingssysteem op zich te nemen. (Ref: Para. A4-A5)
19. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen zodanig dat iedere persoon of personen die door de algemeen directeur of door het bestuursorgaan samengesteld uit partners, de operationele verantwoordelijkheid voor het

kwaliteitsbeheersingssysteem van het kantoor toegewezen heeft (hebben) gekregen, beschikt over voldoende en geschikte ervaring en bekwaamheid, en over de noodzakelijke bevoegdheid teneinde die verantwoordelijkheid aan te nemen. (Ref: Para. A6)

### **Relevante Ethische voorschriften**

20. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die opgezet zijn teneinde het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het kantoor en het personeel de relevante ethische voorschriften naleven. (Ref: Para. A7-A10)

### *Onafhankelijkheid*

21. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die opgezet zijn ten het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het kantoor, zijn personeel en, waar van toepassing, anderen die onderhevig zijn aan onafhankelijkheidsvoorschriften (met inbegrip van het personeel van een organisatie die bij een netwerk betrokken is) hun onafhankelijkheid bewaren waar dit door relevante ethische voorschriften wordt vereist. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen het kantoor in staat te stellen om : (Ref: Para. A10)

- (a) Diens onafhankelijkheidsvoorschriften met zijn personeel en, waar van toepassing, anderen die daaraan onderhevig zijn te bespreken; en
- (b) De omstandigheden en relaties die een bedreiging voor onafhankelijkheid vormen te onderkennen en te evalueren, alsmede een passende actie te ondernemen teneinde de bedreigingen weg te nemen of te verminderen naar een aanvaardbaar niveau door het toepassen van waarborgen of, indien van toepassing geacht, door de opdracht terug te geven, daar waar het teruggeven onder de van toepassing zijnde wet- or regelgeving mogelijk is.

22. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen te vereisen dat: (Ref: Para. A10)

- (a) De voor de opdracht verantwoordelijke partners het kantoor relevante informatie verschaffen over opdrachten voor cliënten, met inbegrip van de reikwijdte van de diensten, teneinde het kantoor in staat te stellen de algehele invloed, voor zover deze bestaat, op de onafhankelijkheidsvoorschriften te evalueren.

- (b) Het personeel onmiddellijk het kantoor inlicht over de omstandigheden die een bedreiging voor de onafhankelijkheid vormen zodat een passende actie kan worden ondernomen; en
  - (c) Het bijeenbrengen en communiceren van relevante informatie met het **geëigende** personeel zodat:
    - (i) Het kantoor en zijn personeel meteen kunnen bepalen of zij aan de onafhankelijkheidsvoorschriften voldoen;
    - (ii) Het kantoor zijn vastleggingen met betrekking tot onafhankelijkheid onderhouden en bijwerken; en
    - (iii) Het kantoor een passende actie kan ondernemen met betrekking tot de onderkende bedreigingen voor de onafhankelijkheid die zich op een onaanvaardbaar niveau bevinden.
23. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die opgezet zijn teneinde het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het is ingelicht over schendingen van de onafhankelijkheidsvoorschriften en om het in staat te stellen een passende actie te ondernemen teneinde dergelijke situaties op te lossen. De beleidslijnen en -procedures dienen vereisten te omvatten voor: (Ref: Para. A10)
- (a) het personeel om onmiddellijk het kantoor in te lichten over schendingen van de onafhankelijkheid waarvan zij kennis hebben genomen;
  - (b) het kantoor om de onderkende schendingen van deze beleidslijnen en -procedures te communiceren aan:
    - (i) De voor de opdracht verantwoordelijke partner die, met het kantoor, de schending moet adresseren; en
    - (ii) Ander relevant personeel bij het kantoor en, waar van toepassing, het netwerk, alsmede aan diegenen die onderhevig zijn aan de onafhankelijkheidsvoorschriften die een passende actie moeten ondernemen; en
  - (c) een onmiddellijke bespreking met het kantoor, indien noodzakelijk, door de voor de opdracht verantwoordelijke partner en de andere individuen naar wie in

subparagraaf (b)(ii) wordt verwezen, van die acties ondernomen om de aangelegenheid op te lossen zodat het kantoor kan bepalen of het verdere actie moet ondernemen.

24. Het kantoor dient, op zijn minst jaarlijks, een schriftelijke bevestiging te verkrijgen betreffende het naleven van zijn procedures met betrekking tot de onafhankelijkheid van alle personeelsleden van het kantoor van wie op grond van relevante ethische voorschriften wordt vereist dat zij onafhankelijk zijn. (Ref: Para. A10-A11)
25. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen waarbij: (Ref: Para. A10, A12-A17)
  - (a) criteria worden uiteengezet teneinde de behoefte aan bescherming te bepalen teneinde de bedreiging van vertrouwelijkheid naar een aanvaardbaar niveau terug te brengen wanneer er wordt gebruik gemaakt van hetzelfde *senior* personeel voor een assurance-opdracht voor een langere periode; en
  - (b) voor controles van financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten het rouleren wordt vereist van de voor de opdracht verantwoordelijke partners en van de individuen die verantwoordelijk zijn voor de opdracht kwaliteitsbeoordeling en, waar van toepassing, van anderen die onderhevig zijn aan vereisten om te rouleren na een gespecificeerde periode, in overeenstemming met relevante ethische voorschriften.

### **De Acceptatie en Continuering van Cliëntenrelaties en Specifieke Opdrachten**

26. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen voor de acceptatie en continuering van cliëntenrelaties en specifieke opdrachten, opgezet om het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat hij alleen relaties en opdrachten zal ondernemen of continueren waar het kantoor:
  - (a) bevoegd is om de opdracht uit te voeren en over de mogelijkheden beschikt, met inbegrip van tijd en middelen, om dit te doen; (Ref: Para. A18, A23)
  - (b) de relevante ethische voorschriften kan naleven; en
  - (c) de integriteit van de cliënt in overweging heeft genomen en niet over de informatie beschikt die zou kunnen leiden tot de conclusie dat de cliënt tekortschiet op het vlak van integriteit. (Ref: Para. A19-A20, A23)

27. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen te vereisen dat:
- (a) Het kantoor dergelijke informatie verkrijgt als het in de omstandigheden noodzakelijk acht voordat een opdracht met een nieuwe cliënt wordt geaccepteerd, wanneer er wordt besloten om een reeds bestaande opdracht voort te zetten, en wanneer acceptatie van een nieuwe opdracht met een reeds bestaande cliënt in overweging wordt genomen. (Ref: Para. A21, A23)
  - (b) Indien een potentieel tegenstrijdig belang is onderkend bij het accepteren van een opdracht van een nieuwe of een reeds bestaande cliënt, het kantoor dient te bepalen of het passend is om de opdracht aan te nemen.
  - (c) Indien issues zijn onderkend en het kantoor besluit om de cliëntenrelatie of om een specifieke opdracht te accepteren of voort te zetten, het kantoor dient te documenteren hoe deze issues zijn opgelost.
28. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen over de continuering van een opdracht en de cliëntenrelatie, waar de omstandigheden worden geadresseerd waarin het kantoor informatie verkrijgt die er toe zou kunnen leiden dat het de opdracht kan weigeren als die informatie eerder beschikbaar was geweest. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen het in overweging nemen te omvatten van:
- (a) De professionele en legale verantwoordelijkheden die van toepassing zijn op de omstandigheden, met inbegrip van een mogelijke vereiste voor het kantoor om verslag uit te brengen aan de persoon of personen die de afspraak gemaakt hebben of, in sommige gevallen, aan wettelijke autoriteiten; en
  - (b) De mogelijkheid om de opdracht terug te geven dan wel om zich terug te trekken uit zowel de opdracht als de cliëntenrelatie. (Ref: Para. A22-A23)

### ***Human resources***

29. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die opgezet zijn teneinde het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het voldoende personeel heeft met de competentie, de vaardigheden en de betrokkenheid bij ethische principes, die noodzakelijk zijn om:

- (a) Opdrachten overeenkomstig professionele standaarden en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen uit te voeren; en
- (b) Het kantoor of de voor de opdracht verantwoordelijke partners in staat te stellen verklaringen uit te brengen die in de omstandigheden passend zijn. (Ref: Para. A24-A29)

#### *Het Toewijzen van Opdrachtteams*

- 30. Het kantoor dient de verantwoordelijkheid voor iedere opdracht aan een voor de opdracht verantwoordelijke partner toe te wijzen en dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die vereisen dat:
  - (a) De identiteit en rol van de voor de opdracht verantwoordelijke partner besproken wordt met sleutelleden van het cliëntenmanagement en degenen belast met governance;
  - (b) De voor de opdracht verantwoordelijke partner over de van toepassing zijn competentie, vaardigheden en die bevoegdheid om die rol te vervullen beschikt; en
  - (c) De verantwoordelijkheden van de voor de opdracht verantwoordelijke partner duidelijk omschreven voor en besproken worden met die partner. (Ref: Para. A30)
- 31. Het kantoor dient ook beleidslijnen en -procedures vast te stellen teneinde het passende personeel de noodzakelijke competentie toe te wijzen en de vaardigheden om:
  - (a) Opdrachten uit te voeren in overeenstemming met professionele standaarden van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen; en
  - (b) Het kantoor of voor de opdracht verantwoordelijke partners in staat te stellen controleverklaringen uit te brengen die in de omstandigheden van toepassing zijn. (Ref: Para. A31)

#### **Opdrachtuitvoering.**

- 32. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die opgezet zijn teneinde het kantoor een redelijk mate van zekerheid te verschaffen dat de opdrachten in overeenstemming met de professionele standaarden en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen zijn uitgevoerd, en dat het kantoor of de voor de

opdracht verantwoordelijke partner controleverklaringen uitbrengt die in de omstandigheden van toepassing zijn. Bij dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen te zijn inbegrepen:

- (a) Aangelegenheden die relevant zijn voor het stimuleren van de consistentie in de kwaliteit van het uitvoeren van een controle; (Ref: Para. A32-A33)
- (b) Verantwoordelijkheden inzake het toezichhouden; en (Ref: Para. A34)
- (c) Verantwoordelijkheden voor review. (Ref: Para. A35)

33. De beleidslijnen en -procedures van het kantoor betreffende de verantwoordelijkheid voor review dienen te worden bepaald op de basis dat werk van teamleden met minder ervaring gereviewed wordt door teamleden met meer ervaring.

#### *Consultatie*

34. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die opgezet zijn om het kantoor een redelijk mate van zekerheid te verschaffen dat:

- (a) Passende consultatie betreffende moeilijke of omstreden aangelegenheden plaatsvindt;
- (b) Er voldoende middelen beschikbaar zijn om passende consultatie plaats te laten vinden;
- (c) De aard en reikwijdte van, en conclusies voortkomende uit, dergelijke consultaties gedocumenteerd worden en dat degene die om consultatie vraagt en degene die geconsulteerd wordt het daarover eens zijn; en
- (d) Conclusies die voortkomen uit consultaties geïmplementeerd worden. (Zie : par. A36-A40)

#### *Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling*

35. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die, voor **de daarvoor in aanmerking komende** opdrachten, een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling vereisen die een objectieve evaluatie verschaft van de significante standpunten die door het opdrachtteam zijn ingenomen en van de conclusies die zijn getrokken bij het formuleren van het rapport. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen:

- (a) Een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling van alle controles van de financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten te vereisen;
  - (b) Criteria vast te leggen waartegen alle andere controles en beoordelingen van historische financiële informatie en andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten dienen te worden geëvalueerd teneinde te bepalen of een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling zou moeten worden uitgevoerd; en (Zie : par. A41)
  - (c) Een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling te vereisen voor alle opdrachten, indien aanwezig, die voldoen aan de in overeenstemming met subparagraaf 35(b) opgestelde criteria.
36. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die de aard, timing en omvang van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling vastleggen. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen te vereisen dat het rapport inzake de opdracht niet gedateerd wordt voordat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is afgerond. (Zie : par. A42-A43)
37. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen om van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling te vereisen dat daarin wordt opgenomen:
- (a) Het bespreken van significante aangelegenheden met de voor de opdracht verantwoordelijke partner;
  - (b) Review van de financiële overzichten of andere informatie over het object van onderzoek en de voorgestelde rapportering;
  - (c) Review van de geselecteerde opdrachtdocumentatie betreffende significante standpunten die door het opdrachtteam zijn ingenomen en de conclusies die het heeft getrokken; en
  - (d) Evaluatie van de getrokken conclusies bij het formuleren van het rapport controleverklaring en de overweging of het voorgestelde rapport juist is. (Zie : par. A44)
38. Voor controles van financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten dient het kantoor beleidslijnen en -procedures vast te stellen om van de opdrachtgerichte

kwaliteitsbeoordeling te vereisen dat daarin ook een overweging van het volgende wordt opgenomen:

- (a) De evaluatie door het opdrachtteam van de onafhankelijkheid van het kantoor met betrekking tot de specifieke opdracht;
- (b) De vraag of een passende consultatie heeft plaatsgevonden betreffende aangelegenheden die verschillen van mening of andere moeilijke of omstrede aangelegenheden bevatten, alsmede de conclusies die uit die consultaties voortkomen; en
- (c) De vraag of documentatie die geselecteerd is voor een review het uitgevoerde werk met betrekking tot de significante standpunten weergeeft en de getrokken conclusies onderbouwt. (Zie : par. A45-A46)

#### Criteria voor de geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars

- 39. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen om het aanstellen van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars te regelen en hun geschiktheid vast te stellen door middel van:
  - (a) De technische kwalificaties die vereist zijn om die rol te vervullen, met inbegrip van de noodzakelijke ervaring en bevoegdheid; en (Zie : par. A47)
  - (b) De mate waarin een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar over de opdracht geconsulteerd kan worden zonder de objectiviteit van de beoordelaar in gevaar te brengen. (Zie : par. A48)
- 40. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die opgezet zijn om de objectiviteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar te handhaven. (Zie : par. A49-A51)
- 41. De beleidslijnen en -procedures van het kantoor dienen te voorzien in de vervanging van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar wanneer het vermogen van de beoordelaar om een objectieve review uit te voeren aangetast is.

### Documentatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling

42. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen over de documentatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling die documentatie vereisen dat:
- (a) De procedures die door de beleidslijnen van het kantoor over de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling zijn vereist, zijn uitgevoerd;
  - (b) De opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling afgerond is op of voor de datum van de rapportering; en
  - (c) De beoordelaar niet bekend is met onopgeloste aangelegenheden die er toe zouden leiden dat de beoordelaar van mening is dat de significante standpunten die door het opdrachtteam zijn ingenomen en de daaruit getrokken conclusies niet juist zouden zijn.

### *Verschillen van mening*

43. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen om met verschillen van mening te kunnen omgaan en ze op te lossen binnen het opdrachtteam, met degenen die geconsulteerd zijn en, waar van toepassing, tussen de voor de opdracht verantwoordelijke partner en de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. (Zie : par. A52-A53)

44. Dergelijk beleidslijnen en -procedures dienen te vereisen dat:
- (a) De getrokken conclusies kunnen worden gedocumenteerd en geïmplementeerd; en
  - (b) Het rapport niet gedateerd wordt voordat de aangelegenheid is opgelost.

### *Oprachtdocumentatie.*

#### Afronding van het samenstellen van definitieve opdrachtdossiers

45. Het kantoor dient voor de opdrachtteams beleidslijnen en -procedures vast te stellen om het samenstellen van definitieve opdrachtdossiers tijdig nadat de opdracht rapporten voltooid zijn, af te ronden. (Zie : par. A54-A55)

Vertrouwelijkheid, veilige bewaring, integriteit, toegankelijkheid en opvraagbaarheid van de opdrachtdocumentatie

46. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die opgezet zijn om de vertrouwelijkheid, veilige bewaring, integriteit, toegankelijkheid, en de opvraagbaarheid van de opdrachtdocumentatie te handhaven. (Zie : par. A56-A59)

Het bewaren van opdrachtdocumentatie

47. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen voor het bewaren van opdrachtdocumentatie voor een periode die lang genoeg is om aan de behoeftes van het kantoor of zoals vereist door wet- of regelgeving te voldoen. (Zie : par. A60-A63)

### **Het monitoren**

*Het monitoren van de beleidslijnen en -procedures betreffende de kwaliteitsbeheersing van het kantoor*

48. Het kantoor dient een proces van monitoren vast te stellen dat is opgezet om het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat de beleidslijnen en -procedures met betrekking tot het kwaliteitsbeheersingssysteem relevant en adequaat zijn en doeltreffend werken. Dit proces dient:
  - (a) Een voortdurende overweging en evaluatie van het kwaliteitsbeheersingssysteem van het kantoor in te houden, met inbegrip van, op een roulerende basis, inspectie van ten minste één afgeronde opdracht voor iedere voor de opdracht verantwoordelijke partner.
  - (b) Te vereisen dat verantwoordelijkheid voor het monitoren wordt toegewezen aan een partner of partners of andere personen met voldoende en geschikte ervaring en bevoegdheid binnen het kantoor om die verantwoordelijkheid te dragen; en
  - (c) Te vereisen dat degenen die de opdracht of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uitvoeren niet betrokken zijn bij het inspecteren van de opdrachten. (Zie : par. A64-A68)

*Het evalueren, communiceren en verbeteren van onderkende tekortkomingen*

49. Het kantoor dient het effect te evalueren van tekortkomingen die geconstateerd zijn als gevolg van het monitoren, en te bepalen of dit:
- (a) Gevallen zijn die er niet noodzakelijkerwijs op duiden dat het kwaliteitsbeheersingssysteem van het kantoor onvoldoende is om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het voldoet aan de professionele standaarden en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen, alsmede dat de door het kantoor of door de voor de opdracht verantwoordelijke partners uitgebrachte rapporten in de gegeven omstandigheden juist zijn; of
  - (b) Stelselmatige, zich herhalende of andere significante tekortkomingen zijn die directe acties ter verbetering vereisen.
50. Het kantoor dient tekortkomingen die zijn geconstateerd als gevolg van het monitoren en aanbevelingen voor passende acties ter verbetering te communiceren met de relevante voor de opdracht verantwoordelijke partners en andere passende personeelsleden. (Zie : par. A69)
51. Aanbevelingen voor acties ter verbetering ten behoeve van de geconstateerde tekortkomingen dienen één of meer van het volgende punten te omvatten:
- (a) Het ondernemen van de passende actie ter verbetering met betrekking tot een individuele opdracht of een individueel personeelslid;
  - (b) Het communiceren van de bevindingen aan degenen die verantwoordelijk zijn voor training en professionele ontwikkeling;
  - (c) Wijzigingen in de beleidslijnen en -procedures betreffende kwaliteitsbeheersing; en
  - (d) Disciplinaire actie tegen degenen die falen om te voldoen aan de beleidslijnen en -procedures van het kantoor, in het bijzonder tegen degenen die dat bij herhaling doen.
52. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen om gevallen te adresseren waarin de resultaten van de monitoringprocedures aangeven dat een rapport niet juist zou zijn of dat er procedures tijdens het uitvoeren van de opdracht achterwege zijn

gelaten. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen te vereisen dat het kantoor bepaalt welke verdere actie passend is om te voldoen aan relevante professionele standaarden en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen en overweegt of er juridisch advies moet worden verkregen.

53. Het kantoor dient ten minste jaarlijks de resultaten van het monitoren van zijn kwaliteitbeheersingssysteem te communiceren aan de voor de opdracht verantwoordelijke partners en andere passende personen binnen het kantoor, met inbegrip van de algemeen directeur of, indien van toepassing, het bestuursorgaan samengesteld uit partners. Deze communicatie dient voldoende te zijn om het kantoor en deze personen in staat te stellen om onmiddellijke en passende actie te ondernemen waar dat noodzakelijk is in overeenstemming met hun omschreven rollen en verantwoordelijkheden. De gecommuniceerde informatie dient het volgende te omvatten:
- (a) Een beschrijving van de uitgevoerde procedures van monitoring;
  - (b) De conclusies die zijn getrokken uit de procedures van monitoring.
  - (c) Waar relevant, een beschrijving van systematische, zich herhalende of andere significante tekortkomingen en van de ondernomen acties om die tekortkomingen te verhelpen of op te lossen.
54. Sommige kantoren zijn werkzaam als een onderdeel van een netwerk en kunnen, om redenen van consistentie, een aantal van hun procedures van monitoring op het niveau van het netwerk implementeren. Wanneer kantoren binnen een netwerk werkzaam zijn onder algemene beleidslijnen en -procedures van monitoring die opgezet zijn om te voldoen aan deze ISQC en deze kantoren steunen op een dergelijk systeem van monitoring, dienen de beleidslijnen en -procedures van het kantoor te vereisen dat:
- (a) Het netwerk ten minste jaarlijks de algehele reikwijdte, omvang en resultaten van het monitoren met de **geëigende** personen binnen de kantoren die tot het netwerk behoren, communiceert; en
  - (b) Het netwerk onmiddellijk de onderkende tekortkomingen in het kwaliteitsbeheersingssysteem communiceert met de **geëigende** personen binnen het relevante kantoor of de relevante kantoren dat/die tot het netwerk

behoort/behoren zodat de noodzakelijke actie kan worden ondernomen

zodat de voor de opdracht verantwoordelijke partners in de kantoren die tot het netwerk behoren op de resultaten van het binnen het netwerk geïmplementeerde proces van monitoren kunnen steunen, tenzij de kantoren of het netwerk anderszins adviseren.

#### *Klachten en aantijgingen*

55. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die opgezet zijn om het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het op passende wijze omgaat met:
- (a) Klachten en aantijgingen dat het werk dat door het kantoor uitgevoerd is niet voldoet aan de professionele standaarden en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen; en
  - (b) Aantijgingen betreffende het niet voldoen aan het kwaliteitsbeheersingssysteem van het kantoor.

Als onderdeel van dit proces dient het kantoor duidelijk omschreven middelen voor het personeel van het kantoor op te stellen om elke bezorgdheid ter sprake te brengen op een manier die hen in staat stelt deze naar voren te brengen zonder angst voor represailles.

56. Wanneer er tijdens het onderzoek naar de klachten en aantijgingen tekortkomingen in de opzet of werking van de beleidslijnen en -procedures van het kwaliteitsbeheersing of het niet naleven van het kwaliteitsbeheersingssysteem door een persoon of personen worden onderkend, dient het kantoor de passende actie zoals die staat beschreven in paragraaf 51 te ondernemen. (Zie : par. A71-A72)

#### **Documentatie van het kwaliteitsbeheersingssysteem**

57. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die passende documentatie vereisen om informatie te verschaffen waaruit de werking van ieder element van zijn kwaliteitsbeheersingssysteem blijkt. (Zie : par. A73-A75)
58. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die het bewaren van documentatie vereisen voor een periode die lang genoeg is om degenen die de

procedures van monitoring uitvoeren in staat te stellen het naleven van het kantoor van zijn kwaliteitsbeheersingssysteem te evalueren, dan wel voor een langere periode indien dat door wet- of regelgeving wordt vereist.

59. Het kantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die de documentatie van klachten en aantijgingen vereisen, alsmede de reacties daarop.

\*\*\*

## **Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten**

### **Het toepassen en naleven van Relevante Vereisten.**

*Overwegingen specifiek voor Kleinere Entiteiten* (Ref: Para. 14)

- A1. Deze ISQC vraagt niet om vereisten na te leven die niet relevant zijn, bijvoorbeeld, in de omstandigheden van een eenmanspraktijk zonder personeel. Vereisten in deze ISQC zoals die voor de beleidslijnen en -procedures voor het toewijzen van het passende personeel voor het opdrachtteam (zie paragraaf 31), voor reviewverantwoordelijkheden (zie paragraaf 33) en voor de jaarlijkse communicatie van de resultaten van het proces van toezichthouden aan voor de opdracht verantwoordelijke partners binnen het kantoor (zie paragraaf 53) zijn bij het ontbreken van personeel niet relevant.

**Elementen van een kwaliteitsbeheersingssysteem** (Zie : par. 17)

- A2. Over het algemeen omvat de communicatie van de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing aan het personeel van het kantoor een beschrijving van de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing en van de doelstellingen die zij moeten behalen, alsmede de boodschap dat iedere persoon een persoonlijke verantwoordelijkheid voor kwaliteit heeft en dat van hem/haar verwacht wordt deze beleidslijnen en -procedures na te leven. Het stimuleren van het personeel van het kantoor om hun gezichtspunten of bezorgdheden over kwaliteitsbeheersing te communiceren erkent het belang van het verkrijgen van feedback over het kwaliteitsbeheersingssysteem van het kantoor.

*Overwegingen specifiek voor kleinere kantoren*

- A3. Documentatie en communicatie van de beleidslijnen en -procedures kunnen voor kleinere kantoren minder formeel en minder uitgebreid zijn dan voor grotere.

**Verantwoordelijkheden van de leiding voor de kwaliteit binnen het kantoor.**

*Het stimuleren van een interne cultuur van kwaliteit (Zie : par. 18)*

- A4. De verantwoordelijkheden voor de leiding van het kantoor en de voorbeelden die het stelt hebben een significante invloed op de interne cultuur binnen het kantoor. Het stimuleren van een kwaliteitsgeoriënteerde interne cultuur is afhankelijk van duidelijke, consistente en frequente acties en boodschappen vanuit alle niveaus van het management van het kantoor die de nadruk leggen op de kwaliteitsbeheersing de beleidslijnen en –procedures inzake kwaliteitsbeheersing, alsmede op de vereiste om:

- (a) werk uit te voeren dat voldoet aan de professionele standaarden en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen; en
- (b) rapporten uit te brengen die in de omstandigheden juist zijn.

Dergelijke acties en boodschappen stimuleren een cultuur die werk van hoge kwaliteit erkent en belooft. Deze acties en boodschappen kunnen worden gecommuniceerd door middel van trainingscursussen, vergaderingen, formele of informele besprekingen, *mission statements*, nieuwsbrieven of instructiememo's, maar zijn daartoe niet beperkt. Zij kunnen deel uitmaken van de interne documentatie en het trainingsmateriaal van het kantoor, alsmede van beoordelingsprocedures van partners en personeel op een zodanige wijze dat zij de zienswijze van het kantoor op het belang van kwaliteit zullen ondersteunen en zullen versterken en aangeven op welke wijze dit praktisch gezien kan worden bereikt.

- A5. Van bijzonder belang bij het stimuleren van een interne cultuur die gebaseerd is op kwaliteit is de noodzaak dat de leidinggevendenden van het kantoor erkennen dat de zakelijke strategie van het kantoor onderhevig aan de allesoverheersende vereiste voor het kantoor dat in alle opdrachten die het kantoor uitvoert kwaliteit wordt bereikt. Het stimuleren van een dergelijke interne cultuur omvat:

- (a) Het vaststellen van beleidslijnen en -procedures waarin geregeld worden de evaluatie van de prestaties, de beloning en promotie (met inbegrip van incentivesystemen) met betrekking tot het personeel teneinde de allesoverheersende commitment voor kwaliteit van het kantoor aan de dag te leggen;
- (b) Het zodanig toewijzen van managementverantwoordelijkheden dat de commerciële overwegingen niet de kwaliteit van het uitgevoerde werk ter zijde stellen; en
- (c) Het voorzien in voldoende middelen voor de ontwikkeling, documentatie en de ondersteuning van zijn beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing.

*Het toewijzen van operationele verantwoordelijkheid voor het kwaliteitsbeheersingssysteem van het kantoor (Zie : par. 19)*

A6. Voldoende en geschikte ervaring en vaardigheid stellen de voor de kwaliteitsbeheersing van het kantoor verantwoordelijke persoon of personen in staat kwesties inzake kwaliteitsbeheersing te onderkennen en te begrijpen en passende beleidslijnen en -procedures te ontwikkelen. Het noodzakelijke gezag stelt de persoon of personen in staat die beleidslijnen en -procedures te implementeren.

## Relevante ethische voorschriften

*Het naleven van relevante ethische voorschriften* (Zie : par. 20)

- A7. De IFAC Code stelt de fundamentele principes van professionele ethiek vast, die bestaan uit:
- (a) Integriteit;
  - (b) Objectiviteit;
  - (c) Deskundigheid en zorgvuldigheid;
  - (d) Geheimhouding; en
  - (e) Professioneel gedrag.
- A8. Onderdeel B van de IFAC Code beschrijft hoe het conceptuele raamwerk in specifieke situaties moet worden toegepast. Het geeft voorbeelden van waarborgen die passend kunnen zijn om met bedreigingen van het naleven van de fundamentele principes om te gaan en het geeft ook voorbeelden betreffende situaties waarin waarborgen niet beschikbaar zijn om met die bedreigingen om te gaan.
- A9. De fundamentele principes worden in het bijzonder versterkt door:
- De leidinggevenden van het kantoor;
  - Opleiding en training;
  - Het proces van toezichhouden; en
  - Een proces voor het afhandelen van het niet naleven.

Definitie van “kantoor,” “netwerk” and “kantoor dat tot een netwerk behoort” (Zie : par. 20-25)

- A10. De definities of “kantoor,” “netwerk” of “kantoor dat tot een netwerk behoort” kunnen in relevante ethische voorschriften verschillen van de definities die in deze ISA staan beschreven. De IFAC Code<sup>3</sup> definieert de “kantoor” bijvoorbeeld als:

---

<sup>3</sup> “IFAC Code van Ethiek voor Professional Accountants.”

- (i) Een eenmanspraktijk, samenwerkingsverband of vennootschap van beroepsbeoefenaren;
- (ii) Een entiteit die dergelijke partijen via gemeenschappelijk eigendom, gemeenschappelijke leiding of op andere wijze beheert; en
- (iii) Een entiteit die door dergelijke partijen via gemeenschappelijk eigendom, gemeenschappelijke leiding of op andere wijze beheerd wordt.

De IFAC Code geeft tevens richtlijnen met betrekking tot de termen “netwerk” en “kantoor dat tot een netwerk behoort.”

Bij het naleven van de in de paragrafen 20-25 genoemde vereisten zijn de definities die gebruikt zijn in de relevante ethische voorschriften van toepassing voor zover die nodig zijn om de ethische voorschriften te kunnen interpreteren.

Schriftelijke bevestiging (Zie : par. 24)

- A11. Een schriftelijke bevestiging kan zowel op papier als in elektronische vorm bestaan. Door het verkrijgen van bevestiging en het ondernemen van passende actie betreffende informatie die duidt op niet naleven geeft het kantoor het belang aan dat het hecht aan onafhankelijkheid en maakt het die kwestie bespreekbaar voor en zichtbaar aan zijn personeel.

Bedreiging van vertrouwelijkheid (Zie : par. 25)

- A12. De IFAC Code bespreekt de bedreiging van vertrouwelijkheid die gecreëerd kan worden door gebruik te maken van het zelfde hogere personeel bij een assurance-opdracht voor een langere periode en de waarborgen die geschikt zouden kunnen zijn om met dergelijke bedreigingen om te gaan.
- A13. Het bepalen van geschikte criteria om om te gaan met bedreiging van vertrouwelijkheid omvat aangelegenheden als:
  - De aard van de opdracht, met inbegrip van de mate waarin deze een aangelegenheid van openbaar belang omvat; en
  - De tijdsduur van de dienstverlening van het hogere personeel bij de opdracht.

Tot voorbeelden van waarborgen behoren het rouleren van het hogere personeel of het vereisen van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling.

- A14. De IFAC Code erkent dat de bedreiging van vertrouwdeheid in het bijzonder relevant is in de context van controles van de financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten. Voor deze controles vereist de IFAC Code de roulering van de belangrijkste partner van de controle<sup>4</sup> na een vooraf vastgestelde periode die over het algemeen niet meer dan zeven jaar bedraagt en verschaft deze de daarmee verband houdende standaarden en richtlijnen. Nationale vereisten kunnen kortere perioden voor roulering vaststellen.

Overwegingen specifiek van toepassing op entiteiten in de publieke sector

- A15. Wettelijke maatregelen kunnen voorzien in waarborgen voor de onafhankelijkheid van de auditors in de publieke sector. Bedreigingen voor de onafhankelijkheid kunnen echter blijven bestaan ongeacht welke wettelijke maatregelen zijn opgezet om die te beschermen. Daarom kan de auditor in de publieke sector, bij het vaststellen van de beleidslijnen en -procedures die door paragrafen 20-25 worden vereist, rekening houden met het mandaat van de publieke sector en omgaan met eventuele bedreigingen voor de onafhankelijkheid in die context.
- A16. Beursgenoteerde entiteiten waarnaar in paragrafen 25 en A14 wordt verwezen zijn in de publieke sector niet gebruikelijk. En kunnen echter andere entiteiten in de publieke sector zijn die door hun grootte, complexiteit of aspecten van openbaar belang significant zijn en die als gevolg daarvan een grote verscheidenheid aan belanghebbende hebben. Daarom kunnen er gevallen zijn dat een kantoor bepaalt dat, op grond van beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing, een entiteit in de publieke sector significant is voor de doeleinden van uitgebreide kwaliteitsbeheersingsprocedures.
- A17. In de publieke sector kan de wetgeving de benoemingen en de functietermijnen van de auditor met de verantwoordelijkheid van de voor de opdracht verantwoordelijke partner vaststellen. Als gevolg daarvan kan het niet mogelijk zijn om de roulering van de voor de opdracht verantwoordelijke partner die voor

---

<sup>4</sup> IFAC Code, Definitives.

beursgenoteerde entiteiten is voorzien strikt na te leven. Desalniettemin kan het voor de entiteiten in de publieke sector die significant worden geacht, zoals staat beschreven in paragraaf A16, van openbaar belang zijn voor controleorganisaties in de publieke sector om beleidslijnen en -procedures vast te stellen om te stimuleren te voldoen aan de geest van het rouleren van de verantwoordelijkheid van de voor de opdracht verantwoordelijke partner.

### **De acceptatie en continuering van cliëntenrelaties en specifieke opdrachten**

*Bekwaamheid, capaciteiten en middelen* (Zie : par. 26(a))

A18. Het overwegen of het kantoor de bekwaamheid, de capaciteiten en de middelen heeft om een nieuwe opdracht te aanvaarden van een nieuwe of reeds bestaande cliënt omvat het reviewen van de specifieke vereisten van de opdracht en van de bestaande partner en personeel op alle relevante niveaus, met inbegrip van de vraag of:

- Het personeel van het kantoor kennis bezit van relevante branches of objecten van het onderzoek;
- Het personeel van het kantoor ervaring heeft met relevante vereisten op het gebied van regelgeving of verslaggeving, dan wel het vermogen heeft de noodzakelijke vakkundigheid en kennis op effectieve wijze te verkrijgen;
- Het kantoor voldoende personeel heeft met de noodzakelijke bekwaamheid en capaciteiten;
- Deskundigen beschikbaar zijn, indien nodig;
- Personen die voldoen aan de criteria en de geschiktheidvereisten om een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren, waar dat van toepassing is; en
- Het kantoor in staat is de opdracht binnen de rapporteringsdeadline te af te ronden.

*Integriteit van de cliënt* (Zie : par. 26(c))

A19. Met betrekking tot de integriteit van een cliënt behoren tot aangelegenheden om te overwegen bijvoorbeeld:

- De identiteit en zakelijke reputatie van de eigenaren van de cliënt, de belangrijkste leden van het management en van degenen belast met governance.
- De aard van de werkzaamheden van de cliënt, met inbegrip van zijn bedrijfspraktijken.
- Informatie met betrekking tot de houding van de eigenaren van de cliënt, de belangrijkste leden van het management en van degenen belast met governance inzake aangelegenheden als agressieve interpretatie van standaarden en de interne beheersingsomgeving.
- De vraag of de cliënt op een agressieve wijze gericht is op het zo laag mogelijk houden van het honorarium van het kantoor.
- Aanwijzingen voor een niet passende beperking in de uitvoering van de werkzaamheden.
- Aanwijzingen dat de cliënt betrokken zou zijn bij het witwassen van geld of bij andere criminele activiteiten.
- De redenen voor de voorgestelde benoeming van het kantoor en het niet opnieuw benoemen van het vorige kantoor.
- De identiteit en zakelijke reputatie van verbonden partijen.

De omvang van de kennis die een kantoor kan hebben met betrekking tot de integriteit van een cliënt zal gewoonlijk toenemen binnen de context van een doorgaande relatie met die cliënt.

A20. Tot bronnen van informatie van dergelijke aangelegenheden die door het kantoor is verkregen kan het volgende behoren:

- Communicaties met bestaande of eerdere verstrekkers van professionele accountantsdiensten aan de cliënt in overeenstemming met de relevante ethische voorschriften, alsmede communicaties met andere derde partijen.
- Verzoeken om inlichtingen bij andere personeelsleden van het kantoor of bij derde partijen zoals bankiers, juridisch adviseurs en collega's in de branche.
- Achtergrondonderzoek van relevante gegevensverzamelingen.

*De continuëring van de relatie met de cliënt (Zie : par. 27(a))*

A21. Het bepalen of een relatie met een cliënt moet worden voortgezet omvat het overwegen van significante aangelegenheden die zich tijdens de lopende of eerdere opdrachten hebben voorgedaan, alsmede de implicaties ervan voor de continuering van de relatie. Een cliënt kan bijvoorbeeld zijn begonnen met het uitbreiden van de bedrijfsactiviteiten naar een gebied waarop het kantoor niet de noodzakelijke deskundigheid bezit.

*Het teruggeven van de opdracht (Zie : par. 28)*

A22. Beleidslijnen en -procedures inzake het teruggeven van een opdracht of inzake zowel het teruggeven van een opdracht als het beëindigen van een relatie met een cliënt regelen zaken die het volgende omvatten:

- Het bespreken met het management van de cliënt op het passende verantwoordelijkheidsniveau en met degenen belast met governance, van de passende actie die het kantoor misschien moet ondernemen op grond van de relevante feiten en omstandigheden.
- Indien het kantoor besluit dat het passend is om de opdracht terug te geven, het bespreken met het management van de cliënt op het passende verantwoordelijkheidsniveau en met degenen belast met governance, van het teruggeven van de opdracht of van zowel het teruggeven van de opdracht als het beëindigen van de relatie met de cliënt, alsmede de redenen voor het teruggeven.
- Het overwegen of er een professionele, wettelijke of regelgevende vereiste voor het kantoor bestaat om in functie te blijven, of dat er een vereiste voor het kantoor bestaat dat hij het teruggeven van de opdracht of zowel het teruggeven van de opdracht als het beëindigen van de relatie met de cliënt, tezamen met de redenen voor het teruggeven, aan regelgevende instanties rapporteert.
- Het documenteren van significante aangelegenheden, consultaties en de onderbouwing voor de conclusies.

*Overwegingen specifiek van toepassing voor controleorganisaties in de publieke sector (Zie : par. 26-28)*

A23. In de publieke sector kunnen auditors in overeenstemming met wettelijke procedures worden benoemd. Derhalve zijn bepaalde vereisten en overwegingen met betrekking tot de acceptatie en continuering van de relatie met de cliënt en specifieke opdrachten zoals die staan beschreven in paragrafen 26-28 en A18-A22 mogelijk niet relevant. Desalniettemin kan het vaststellen van beleidslijnen en -procedures zoals staat beschreven waardevolle informatie verschaffen aan de auditors in de publieke sector bij het uitvoeren van risico-inschattingen en bij het voldoen aan rapporteringsverantwoordelijkheden.

**Human resources** (Zie : par. 29)

A24. Tot personeelsaangelegenheden die relevant zijn voor de beleidslijnen en -procedures die verband houden met human resources behoren bijvoorbeeld:

- Werving.
- Evaluatie van de prestaties.
- Capaciteiten, met inbegrip van de tijd om opdrachten uit te voeren.
- Bekwaamheid.
- Loopbaanontwikkeling.
- Promotie.
- Beloning.
- Het inschatten van personeelsbehoeftes.

Effectieve processen en procedures inzake werving ondersteunen het kantoor bij het selecteren van integere personen die in staat zijn om de bekwaamheid en de capaciteiten te ontwikkelen die noodzakelijk zijn om het werk van het kantoor uit te voeren en die de passende kenmerken bezitten die hen in staat stellen op een bekwame wijze werk tot uitvoer te brengen.

A25. Bekwaamheid kan worden ontwikkeld door middel van een veelheid van methoden met inbegrip van het volgende:

- Professionele opleiding.
- Voortdurende professionele ontwikkeling, met inbegrip van training.
- Werkervaring.
- Het coachen door meer ervaren personeel, bijvoorbeeld, andere leden van het opdrachtteam.
- Opleiding met betrekking tot onafhankelijkheid voor dat personeel waarvan wordt vereist dat het onafhankelijk is.

A26. De voortdurende bekwaamheid van het personeel van het kantoor is in belangrijke mate afhankelijk van een passend niveau van voortdurende professionele ontwikkeling zodat de personeelsleden hun kennis en capaciteiten onderhouden. Effectieve beleidslijnen en -procedures benadrukken de behoefte aan de voortdurende training voor alle niveaus van het personeel van het kantoor en zij verschaffen de noodzakelijke trainingsmiddelen en vormen een hulpmiddel om het personeel in staat te stellen de vereiste bekwaamheid en capaciteiten te ontwikkelen en te onderhouden.

A27. Het kantoor kan gebruikmaken van een op passende wijze gekwalificeerd extern persoon, bijvoorbeeld wanneer interne technische middelen en trainingsmiddelen niet beschikbaar zijn.

A28. Procedures voor evaluatie van prestaties, beloning en promotie geven gepaste erkenning en erkentelijkheid aan het ontwikkelen en onderhouden van bekwaamheid en het gebonden zijn aan de ethische principes. Tot de stappen die een kantoor zou kunnen nemen bij het ontwikkelen en onderhouden van bekwaamheid en het gebonden zijn aan de ethische principes behoren:

- Het personeel op de hoogte stellen van de verwachtingen van het kantoor met betrekking tot prestaties en ethische principes;
- Het personeel een evaluatie verschaffen van, en adviseren bij, prestaties, voortgang en loopbaanontwikkeling; en
- Het personeel helpen te begrijpen dat bevordering naar posities met meer verantwoordelijkheid onder meer afhankelijk is van de kwaliteit van de

uitvoering en het zich houden aan ethische principes, en dat het niet naleven van de beleidslijnen en –procedures van het kantoor kan resulteren in disciplinaire maatregelen.

*Overwegingen specifiek voor kleinere kantoren*

A29. De omvang en omstandigheden van het kantoor zullen invloed hebben op de structuur van het evaluatieproces van de prestaties van het kantoor. Kleinere kantoren kunnen met name minder formele methodes voor het evalueren van de prestaties van hun personeel hanteren.

*Het samenstellen van opdrachtteams*

Voor de opdracht verantwoordelijke partners (Zie : par. 30)

A30. Beleidslijnen en -procedures kunnen systemen omvatten om de hoeveelheid werk en de beschikbaarheid van de voor de opdracht verantwoordelijke partners te monitoren met als doel dat deze personen voldoende tijd hebben om zich op een adequate manier van hun verantwoordelijkheden te kwijten.

Opdrachtteams (Zie : par. 31)

A31. Het samenstellen van de opdrachtteams door het kantoor en het bepalen van het niveau van het vereiste toezicht omvatten bijvoorbeeld het overwegen of het opdrachtteam over de volgende zaken beschikt:

- Inzicht in, alsmede praktische ervaring met, opdrachten van eenzelfde aard en complexiteit door middel van passende training en deelname;
- Begrip van professionele standaarden en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen;
- Technische kennis en deskundigheid, met inbegrip van de kennis van de relevante informatietechnologie;
- Kennis van relevante branches waarin de cliënten opereren;
- Het vermogen om *professional judgment* toe te passen; en
- Inzicht in de beleidslijnen en –procedures van het kantoor inzake kwaliteitsbeheersing.

## Opdrachtuitvoering

*Consistentie in de kwaliteit van de opdrachtuitvoering (Zie : par. 32(a))*

A32. Het kantoor stimuleert door middel van zijn beleidslijnen en -procedures de kwaliteit van de opdrachtuitvoering. Dit wordt dikwijls bereikt door middel van schriftelijke of elektronische handboeken, software hulpmiddelen of andere vormen van gestandaardiseerde documentatie, alsmede begeleidingsmateriaal dat specifiek is opgesteld ten behoeve van de branche of van het object van onderzoek. Tot de aangelegenheden die worden geadresseerd behoren:

- De wijze waarop de opdrachtteams worden geïnstrueerd voor de opdracht om inzicht te verkrijgen in de doelstellingen van hun werk.
- De processen voor het naleven van van toepassing zijnde opdrachtstandaarden.
- De processen van toezichthouden op de opdracht, het trainen en het coachen van personeel.
- Methodes van het reviewen van het uitgevoerde werk, significante standpunten die zijn ingenomen en de vorm van het uitgebrachte rapport.
- Passende documentatie van het uitgevoerde werk en van de timing en omvang van de review.
- Processen om alle beleidslijnen en -procedures actueel te houden.

A33. Passend teamwork en passende training helpen de minder ervaren leden het opdrachtteam om een duidelijk inzicht te verwerven in de doelstellingen van het toegewezen werk.

*Toezicht (Zie : par. 32(b))*

A34. Tot toezicht op de opdracht behoort het volgende:

- Het volgen van de voortgang van de opdracht;
- Het overwegen van de bekwaamheid en de capaciteiten van de individuele leden van het opdrachtteam, of zij voldoende tijd hebben om hun werk uit te

voeren, of zij hun instructies begrijpen en of het werk wordt uitgevoerd in overeenstemming met de geplande aanpak van de opdracht;

- Het regelen van significante aangelegenheden die zich tijdens de opdracht voordoen, het overwegen van de significantie ervan en het op passende wijze aanpassen van de geplande aanpak; en
- Het onderkennen van aangelegenheden voor consultatie of ter overweging door meer ervaren leden van het opdrachtteam tijdens de opdracht.

*Review* (Zie : par. 32(c))

A35. Een review bestaat uit het overwegen of:

- Het werk in overeenstemming met de professionele standaarden en van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen uitgevoerd is;
- Zich significante aangelegenheden hebben voorgedaan tot nadere overweging;
- Passende consultaties hebben plaatsgevonden en de daaruit voortkomende conclusies zijn gedocumenteerd en geïmplementeerd;
- Er behoefte bestaat om de aard, timing en omvang van het uitgevoerde werk te herzien;
- Het uitgevoerde werk de getrokken conclusies onderbouwt en op passende wijze is gedocumenteerd;
- De verkregen informatie voldoende en geschikt is om het rapport te onderbouwen; en
- De doelstellingen van de opdrachtwerkzaamheden zijn bereikt.

*Consultatie* (Zie : par. 34)

A36. Consultatie omvat het bespreken op het passende professionele niveau, met personen binnen of buiten het kantoor die over een gespecialiseerde deskundigheid beschikken.

A37. Consultatie maakt gebruik van zowel passende bronnen van onderzoek als de gezamenlijke ervaring en technische deskundigheid van het kantoor. Consultatie

helpt om de kwaliteit te stimuleren en verbetert het toepassen van *professional judgment*. Een passende erkenning van de consultatie in de beleidslijnen en -procedures van het kantoor ondersteunt het stimuleren van een cultuur waarin consultatie wordt erkend als een sterk punt en moedigt het personeel aan om in geval van ingewikkelde of omstreden aangelegenheden te consulteren.

A38. Effectieve consultatie inzake significante technische, ethische en andere aangelegenheden binnen het kantoor of, waar van toepassing, buiten het kantoor kan worden bereikt wanneer de geconsulteerden:

- Alle relevante feiten zijn verstrekt die hen in staat zullen stellen gevraagd advies te geven; en
  - Een passende kennis, senioriteit en ervaring hebben,
- en wanneer de conclusies die voortkomen uit de consultaties naar behoren worden gedocumenteerd en geïmplementeerd.

A39. Documentatie van consultaties van andere beroepsbeoefenaren die moeilijke of omstreden aangelegenheden betreffen die voldoende compleet en gedetailleerd is, draagt bij aan een inzicht in:

- De kwestie waarover consultatie werd gevraagd; en
- De resultaten van de consultatie, met inbegrip van de genomen beslissingen, de basis voor die beslissingen en de wijze waarop ze werden geïmplementeerd.

Overwegingen specifiek voor kleinere kantoren

A40. Een kantoor dat een externe consultatie nodig heeft, bijvoorbeeld een kantoor zonder geschikte interne bronnen, kan zijn voordeel doen met de adviesdiensten die worden verleend door:

- Andere kantoren;
- Beroepsorganisaties en regelgevende instanties; of
- Commerciële organisaties die relevante diensten verlenen op het gebied van kwaliteitsbeheersing.

Voordat dergelijk diensten worden overeengekomen helpt het overwegen van de bekwaamheid en capaciteiten van de externe dienstverlener het kantoor bij het bepalen of de externe dienstverlener voor dat doel op passende wijze gekwalificeerd is.

*Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling.*

Criteria voor een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. (Zie : par. 35(b))

A41. Criteria voor het bepalen welke opdrachten anders dan controles van financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten onderworpen moeten zijn aan een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling kunnen bijvoorbeeld omvatten:

- De aard van de opdracht, met inbegrip van de mate waarin het een aangelegenheid van openbaar belang betreft.
- Het onderkennen van ongebruikelijke omstandigheden of risico's in een opdracht of categorie van opdrachten.
- De vraag of wet- of regelgevingen een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling vereisen.

Aard, timing en omvang van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (Zie : par. 36-37)

A42. Het rapport van de opdracht wordt niet gedateerd voor de afronding van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. De documentatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling kan echter na de datum van het rapport worden gecompliceerd.

A43. Het uitvoeren van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling op een tijdige basis tijdens de passende fases in de opdracht geeft de mogelijkheid dat significante aangelegenheden kunnen worden opgelost naar de tevredenheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar op of voorafgaand aan de datum van het rapport.

A44. De omvang van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling kan onder meer afhankelijk zijn van de complexiteit van de opdracht, van de vraag of de entiteit een beursgenoteerde entiteit is, alsmede van het risico dat het rapport in de gegeven omstandigheden niet juist zou zijn. Het uitvoeren van een

opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling vermindert de verantwoordelijkheden van de voor de opdracht verantwoordelijke partner niet.

Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling van een beursgenoteerde entiteit (Zie : par. 38)

A45. Tot andere aangelegenheden die relevant zijn voor het evalueren van de significante standpunten die ingenomen zijn door het opdrachtteam die overwogen kunnen worden in een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling van een controle van de financiële overzichten van een beursgenoteerde entiteit behoren:

- Significante risico's die tijdens de opdracht zijn onderkend en de wijze waarop op die risico's wordt ingespeeld.
- Ingenomen standpunten in het bijzonder met betrekking tot materialiteit en significante risico's.
- De significantie en afwijking van gecorrigeerde en ongecorrigeerde afwijkingen die tijdens de opdracht onderkend zijn.
- De aangelegenheden die moeten worden gecommuniceerd met het management en met degenen belast met governance alsmede, waar van toepassing, met andere partijen zoals regelgevende instanties.

Deze andere aangelegenheden kunnen, afhankelijk van de omstandigheden, ook van toepassing zijn op de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen voor controles van de financiële overzichten van andere entiteiten, evenals voor beoordelingen van financiële overzichten en voor andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten.

Overwegingen specifiek van toepassing voor controleorganisaties in de publieke sector

A46. Hoewel ze niet worden aangemerkt als zijnde beursgenoteerde entiteiten, zoals staat beschreven in paragraaf A16, kunnen bepaalde entiteiten in de publieke sector van voldoende significantie zijn om het uitvoeren van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling te rechtvaardigen.

*Criteria voor de geschiktheid van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars*

Voldoende en geschikte technische deskundigheid, ervaring en gezag (Zie : par. 39(a))

A47. Waaruit voldoende en geschikte technische deskundigheid, ervaring en gezag bestaat is afhankelijk van de omstandigheden van de opdracht. Zo is bijvoorbeeld de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar voor een controle van de financiële overzichten van een beursgenoteerde entiteit waarschijnlijk een persoon met voldoende en geschikte ervaring en autoriteit om op te treden als een voor de opdracht verantwoordelijke partner voor controles van de financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten.

Consultatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. (Zie : par. 39(b))

A48. De voor de opdracht verantwoordelijke partner kan tijdens de opdracht de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar consulteren om bijvoorbeeld vast te stellen dat een standpunt dat door de voor de opdracht verantwoordelijke partner is ingenomen aanvaardbaar zal zijn voor de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. Een dergelijke consultatie voorkomt het onderkennen van verschillen van mening in een laat stadium van de opdracht en hoeft de geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar om deze rol te vervullen niet aan te tasten. Wanneer de aard en de omvang van de consultaties significant worden, kan de objectiviteit van de beoordelaar worden aangetast tenzij er voor is gezorgd door zowel het opdrachtteam en als beoordelaar om de objectiviteit van de beoordelaar te handhaven. Wanneer dit niet mogelijk is kan er een andere persoon binnen het kantoor of een op passende wijze gekwalificeerde externe persoon aangewezen worden om de rol van of opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar of de persoon die geconsulteerd moet worden op zich te nemen.

Objectiviteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar (Zie : par. 40)

A49. Van het kantoor wordt vereist dat het beleidslijnen en -procedures vaststelt die opgezet zijn om de objectiviteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar te handhaven. Derhalve voorzien de beleidslijnen en -procedures er in dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar:

- Wanneer dat realiseerbaar is, niet uitgekozen wordt door de voor de opdracht verantwoordelijke partner;

- Niet op een andere manier deelneemt aan de opdracht tijdens de review periode;
- Geen beslissingen neemt voor het opdrachtteam; en
- Niet onderhevig is aan andere overwegingen die een bedreiging vormen voor zijn objectiviteit als beoordelaar.

Overwegingen specifieke van toepassing voor kleinere kantoren

A50. Het is in het geval van kantoren met weinig partners mogelijk niet realiseerbaar voor de voor de opdracht verantwoordelijke partner om niet betrokken te zijn bij het uitkiezen van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. Op passende wijze gekwalificeerde externe personen kunnen worden gecontracteerd wanneer eenmanspraktijken of kleine kantoren opdrachten onderkennen die opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen vereisen. Anderzijds wensen sommige eenmanspraktijken of kleine kantoren gebruik maken van andere kantoren om opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen te faciliteren. Wanneer het kantoor op passende wijze gekwalificeerde externe personen contracteert, zijn de vereisten in paragraaf 39-41 en de richtlijnen in paragrafen A47-A48 van toepassing.

Overwegingen specifiek van toepassing voor controleorganisaties in de publieke sector

A51. In de publieke sector kan de wettelijk benoemde auditor (bijvoorbeeld, een voorzitter van de Rekenkamer of een andere op passende wijze gekwalificeerd persoon die namens de voorzitter van de Rekenkamer is benoemd) optreden in een rol die gelijk is aan die van de voor de opdracht verantwoordelijke partner met de algehele verantwoordelijkheid voor controles in de publieke sector. In dergelijke omstandigheden omvat, waar van toepassing, het uitkiezen van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar de overweging van de behoefte aan onafhankelijkheid ten opzichte van de gecontroleerde entiteit en het vermogen van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar te voorzien in een objectieve evaluatie.

*Verschillen van mening* (Zie : par. 43)

A52. Effectieve procedures stimuleren het onderkennen van verschillen van mening in een vroegtijdig stadium, verstrekken duidelijke richtlijnen voor de opeenvolgende

stappen die daarna moeten worden genomen en vereisen documentatie met betrekking tot het oplossen van de verschillen en het implementeren van de getrokken conclusies.

- A53. Tot de procedures om dergelijke verschillen op te lossen kunnen behoren het consulteren van een andere beroepsbeoefenaar of een ander kantoor, dan wel een beroepsorganisatie of een regelgevende instantie.

### *Opdrachtdocumentatie*

Het afronden van de samenstelling van de uiteindelijke opdrachtdossiers (Zie : par. 45)

- A54. Wet- of regelgeving kan de tijdslimieten voorschrijven waarbinnen de samenstelling van de uiteindelijke opdrachtdossiers voor specifieke soorten van de opdracht afgerond moeten zijn. Wanneer dergelijke tijdslimieten niet door wet- of regelgeving zijn voorgeschreven, wordt op grond van paragraaf 45 vereist dat het kantoor tijdslimieten vaststelt die de noodzaak weergeven om de samenstelling van de uiteindelijke opdrachtdossiers tijdig af te ronden. In het geval van een controle zou een dergelijke tijdslimiet bijvoorbeeld gewoonlijk niet later dan 60 dagen na de datum van de controleverklaring liggen.
- A55. Wanneer twee of meer verschillende rapporten worden uitgebracht met betrekking tot het zelfde object van onderzoek van een entiteit behandelen de beleidslijnen en -procedures van het kantoor met betrekking tot tijdslimieten voor de samenstelling van de uiteindelijke opdrachtdossiers ieder rapport alsof het voor een aparte opdracht was. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn wanneer het kantoor een controleverklaring verstrekt bij de financiële informatie van een groepsonderdeel voor de consolidatiedoeleinden en, op een daarop volgende datum, een controleverklaring verstrekt bij dezelfde financiële informatie voor statutaire doeleinden.

Vertrouwelijkheid, veilige bewaring, integriteit, toegankelijkheid en opvraagbaarheid van de opdrachtdocumentatie (Zie : par. 46)

- A56. Relevante ethische voorschriften stellen een verplichting vast voor het personeel van het kantoor om te allen tijde de vertrouwelijkheid van de informatie die de

opdrachtdocumentatie bevat in acht te nemen, tenzij er specifieke bevoegdheid is gegeven door de cliënt om informatie bekend te maken, dan wel wanneer er een wettelijke of een beroepspllicht bestaat om dat te doen. Specifieke wet- of regelgevingen kunnen aanvullende verplichtingen aan het personeel opleggen de vertrouwelijkheid van de cliënt te handhaven, in het bijzonder waar er gegevens van persoonlijke aard bij betrokken zijn.

A57. Ongeacht of de opdrachtdocumentatie op papier, elektronisch of op andere media vastligt, is het mogelijk dat de integriteit, toegankelijkheid of opvraagbaarheid van de onderliggende gegevens wordt gecompromitteerd indien de documentatie zou kunnen worden veranderd, aangevuld of gewist zonder dat het kantoor daarvan op de hoogte is, dan wel indien zij voorgoed verloren zou kunnen gaan of beschadigd zou kunnen raken. Derhalve kunnen tot de interne beheersingsmaatregelen die het kantoor heeft opgezet en geïmplementeerd om onbevoegde verandering of verlies van opdrachtdocumentatie te vermijden interne beheersingsmaatregelen behoren die:

- Het mogelijk maken te bepalen wanneer en door wie de opdrachtdocumentatie werd gecreëerd, veranderd of gereviewed;
- De integriteit van de informatie in elk stadium van de opdracht beschermen, in het bijzonder wanneer de informatie gedeeld wordt binnen het opdrachtteam of via het internet overgedragen wordt aan andere partijen;
- Onbevoegde veranderingen in de opdrachtdocumentatie voorkomen; en
- Toegang verschaffen tot de opdrachtdocumentatie door het opdrachtteam en andere bevoegde partijen voor zover noodzakelijk om zich naar behoren van hun verantwoordelijkheden te kwijten.

A58. Interne beheersingsmaatregelen die het kantoor opzet en implementeert om de vertrouwelijkheid, veilige bewaring, integriteit, toegankelijkheid en opvraagbaarheid van de opdrachtdocumentatie te handhaven kan het volgende inhouden:

- Het gebruikmaken van een paswoord onder de leden van het opdrachtteam teneinde de toegang tot de elektronische opdrachtdocumentatie te beperken

tot bevoegde gebruikers.

- Passende back-up routines voor de elektronische opdrachtdocumentatie in de passende stadia tijdens de opdracht.
- Procedures voor het naar behoren toedelen van de opdrachtdocumentatie aan de leden van het opdrachtteam bij het begin van de opdracht, voor het tijdens de opdracht verwerken daarvan en voor het verifiëren daarvan aan het einde van de opdracht.
- Procedures voor het beperken van de toegang tot, en het mogelijk maken van een passende manier van toedeling en vertrouwelijke opslag van, hardcopy opdrachtdocumentatie.

A59. Om praktische redenen kan de originele papieren documentatie elektronisch worden gescand voor opname in de opdrachtdossiers. In dergelijke gevallen is het mogelijk dat de procedures die het kantoor opgezet heeft om de integriteit, toegankelijkheid en opvraagbaarheid van de documenten te handhaven de vereiste omvatten dat de opdrachtteams:

- Gescande kopieën genereren die de gehele inhoud van de originele papieren documentatie weergeven, met inbegrip van handgeschreven handtekeningen, kruisverwijzingen en aantekeningen;
- De gescande kopieën in de opdrachtdossiers integreren, met inbegrip van het indexeren en het aftekenen van de gescande kopieën indien noodzakelijk; en
- Het mogelijk maken dat de gescande kopieën kunnen worden opgevraagd en geprint kunnen worden indien dit noodzakelijk is.

Er kunnen wettelijke, regelgevende of andere redenen zijn voor een kantoor om originele papieren documentatie die gescand is, te bewaren.

Het bewaren van opdrachtdocumentatie (Zie : par. 47)

A60. De behoeften van het kantoor om opdrachtdocumentatie te bewaren, en de periode van een dergelijke bewaring, kunnen variëren met de aard van de opdracht en de omstandigheden van het kantoor, bijvoorbeeld of de opdrachtdocumentatie nodig

is om een vastlegging te verschaffen van aangelegenheden van blijvende significantie voor toekomstige opdrachten. De periode voor het bewaren kan ook van andere factoren afhankelijk zijn, zoals van de vraag of lokale wet- of regelgeving specifieke retentieperioden voorschrijft voor bepaalde soort opdrachten, dan wel of er in het rechtsgebied bij het ontbreken van specifieke wettelijke of regelgevende vereisten algemeen aanvaarde perioden voor het bewaren van opdrachtdocumentatie bestaan.

- A61. In het specifieke geval van controleopdrachten zou de retentieperiode gewoonlijk niet korter zijn dan vijf jaar gerekend vanaf de datum van de controleverklaring, of, indien deze later is, de datum van controleverklaring van de groepsauditor.
- A62. Procedures die het kantoor volgt voor de retentie van opdrachtdocumentatie omvatten die procedures die mogelijk maken dat aan de vereisten in paragraaf 47 kan worden voldaan gedurende de retentieperiode, bijvoorbeeld om:
- Het opvragen van, en de toegang tot, de opdrachtdocumentatie mogelijk te maken gedurende de retentieperiode, in het bijzonder in het geval van elektronische documentatie omdat de onderliggende technologie door de tijd verbeterd of veranderd kan zijn.
  - Waar noodzakelijk, te voorzien in een vastlegging van wijzigingen die zijn gemaakt in de opdrachtdocumentatie nadat de opdracht dossiers afgerond zijn; en
  - Bevoegde externe partijen in staat te stellen specifieke toegang te krijgen tot specifieke opdrachtdocumentatie en deze in te zien voor kwaliteitsbeoordeling of voor andere doeleinden.

## Eigendom van opdrachtdocumentatie

A63. Tenzij het door wet- of regelgeving anders wordt gespecificeerd, is de opdrachtdocumentatie het eigendom van het kantoor. Het kantoor kan, naar zijn goeddunken, delen of uittreksels van de opdrachtdocumentatie beschikbaar stellen voor cliënten op de voorwaarde dat een dergelijke bekendmaking de geldigheid van het uitgevoerde werk of, in het geval van assurance-opdrachten, de onafhankelijkheid van het kantoor of zijn personeel niet ondermijnt.

## Het monitoren

*Het monitoren van de beleidslijnen en -procedures van het kantoor inzake kwaliteitsbeheersing* (Zie : par. 48)

A64. Het doel van het monitoren van het naleven van de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing is het voorzien in een evaluatie van:

- Het zich houden aan de professionele standaarden en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisten;
- De vraag of het kwaliteitsbeheersingssysteem naar behoren is opgezet en op effectieve is geïmplementeerd; en
- De vraag of de kwaliteitsbeheersing beleidslijnen en -procedures van het kantoor inzake kwaliteitsbeheersing naar behoren zijn toegepast zodat rapporten die door het kantoor of door de voor de opdracht verantwoordelijke partner zijn uitgebracht in de omstandigheden juist zijn.

A65. Voortdurende overweging en evaluatie van het kwaliteitsbeheersingssysteem omvatten aangelegenheden zoals de volgende:

- Analyse van:
  - Nieuwe ontwikkelingen in de professionele standaarden en in de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen en hoe zij, waar van toepassing, worden weerspiegeld in de beleidslijnen en -procedures van het kantoor;

- Een schriftelijke bevestiging van het naleven van de beleidslijnen en -procedures betreffende onafhankelijkheid;
  - Voortdurende professionele ontwikkeling, met inbegrip van training; en
  - Beslissingen met betrekking tot de acceptatie en continuering van cliëntenrelaties en specifieke opdrachten.
- Het bepalen van acties ter correctie die moeten worden ondernomen en verbeteringen die moeten worden aangebracht in het systeem, met inbegrip van het verstrekken van feedback op de beleidslijnen en -procedures van het kantoor met betrekking tot opleiding en training.
  - Communicatie met passende personeelsleden van het kantoor over onderkende tekortkomingen in het systeem, in het niveau van inzicht in het systeem of in het naleven daarvan.
  - Het gevolg geven door het passende personeel van het kantoor zodat noodzakelijke aanpassingen in de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing prompt worden aangebracht.

A66. Beleidslijnen en -procedures inzake doorlooptijd van inspectie kunnen bijvoorbeeld een doorlooptijd specificeren die drie jaar beslaat. De manier waarop de doorlooptijd van de inspectie wordt georganiseerd, met inbegrip van de timing van de selectie van individuele opdrachten, is afhankelijk van een veelheid van factoren, zoals de volgende:

- De omvang van het kantoor.
- Het aantal vestigingen en de geografische locaties ervan.
- Het resultaat van eerdere procedures van monitoring.
- De mate van bevoegdheid die zowel het personeel als de vestigingen hebben (bijvoorbeeld, of de individuele vestigingen bevoegd zijn om hun eigen inspecties uit te voeren of dat louter het hoofdkantoor dat mag doen).
- De aard en de complexiteit van de praktijkuitoefening en de kantoororganisatie.

- De risico's die in verband staat met de cliënten van het kantoor en specifieke opdrachten.

A67. Het inspectieproces omvat het selecteren van individuele opdrachten, waarvan sommige kunnen worden geselecteerd zonder voorafgaande kennisgeving aan het opdrachtteam. Bij het bepalen van de reikwijdte van de inspecties kan het kantoor rekening houden met de reikwijdte of conclusies van een onafhankelijk extern inspectieprogramma. Een onafhankelijk extern inspectieprogramma werkt echter niet ter vervanging van het monitoring programma van het kantoor zelf.

#### Overwegingen specifiek voor kleinere kantoren

A68. In het geval van kleinere kantoren kan het noodzakelijk zijn dat de procedures van monitoring worden uitgevoerd door personen die verantwoordelijk zijn voor het opzetten en het implementeren van de beleidlijnen en -procedures van het kantoor inzake kwaliteitsbeheersing, of door degenen die betrokken zijn bij het uitvoeren van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. Een kantoor met een beperkt aantal personen kan er voor kiezen gebruik te maken van een op passende wijze gekwalificeerde externe persoon of een ander kantoor om de opdrachtinspecties en andere procedures van monitoring uit te voeren. Anderzijds kan het kantoor regelingen treffen om middelen met andere passende organisaties te delen om toezichthoudende activiteiten mogelijk te maken.

#### *Het communiceren van tekortkomingen* (Zie : par. 50)

A69. Het rapporteren van onderkende tekortkomingen aan personen anders dan de voor de opdracht verantwoordelijke partners hoeft geen aanduiding van de betrokken specifieke opdrachten te omvatten, al kunnen er gevallen bestaan waar een dergelijke onderkenning noodzakelijk kan zijn voor het zich op passende wijze kwijten van de verantwoordelijkheden van de personen anders dan de voor de opdracht verantwoordelijke partners.

#### *Klachten en aantijgingen*

Herkomst van klachten en aantijgingen (Zie : par. 55)

A70. Klachten en aantijgingen (waaronder niet begrepen die klachten en aantijgingen die duidelijk niets betekenend zijn) kunnen ontstaan binnen of buiten het kantoor. Ze kunnen worden geuit door het personeel van het kantoor, door cliënten of door andere derde partijen. Ze kunnen worden gericht aan leden van het opdrachtteam of aan ander personeel van het kantoor.

Beleidslijnen en -procedures inzake onderzoek (Zie : par. 56)

A71. Beleidslijnen en -procedures die vastgesteld zijn om de klachten en aantijgingen te onderzoeken kunnen bijvoorbeeld omvatten dat de partner die toezicht uitoefent op het onderzoek:

- Voldoende en geschikte ervaring heeft;
- Gezag heeft binnen het kantoor; en
- Op geen enkele andere manier betrokken is bij de opdracht.

De partner die toezicht uitoefent op het onderzoek kan indien noodzakelijk, juridisch advies inwinnen.

Overwegingen specifiek voor kleinere kantoren

A72. Het is in het geval van kantoren met weinig partners voor de partner die toezicht uitoefent op het onderzoek mogelijk niet realiseerbaar om niet bij de opdracht betrokken te zijn. Deze kleine kantoren en eenmanspraktijken kunnen gebruikmaken van de diensten van een op passende wijze gekwalificeerde externe persoon of van een ander kantoor om het onderzoek naar klachten en aantijgingen uit te voeren.

**Documentatie van het kwaliteitsbeheersingssysteem** (Zie : par. 57)

A73. De vorm en inhoud van documentatie waaruit de werking van ieder element van het kwaliteitsbeheersingssysteem blijkt is een zaak van oordeelsvorming en is afhankelijk van een aantal factoren, met inbegrip van de volgende:

- De omvang van het kantoor en het aantal vestigingen.
- De aard en complexiteit van de praktijkuitoefening en de kantoororganisatie.

Grotere kantoren kunnen bijvoorbeeld gebruikmaken van elektronische databases teneinde aangelegenheden als bevestigingen van onafhankelijkheid, de evaluaties van de prestaties, alsmede de resultaten van de inspecties inzake het monitoren te documenteren.

A74. Passende documentatie met betrekking tot het monitoren omvat bijvoorbeeld:

- Procedures inzake toezichhouden, met inbegrip van de procedure voor het selecteren van afgeronde opdrachten die moeten worden geïnspecteerd.
- Een vastlegging van de evaluatie van:
  - Het zich houden aan professionele standaarden en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen;
  - De vraag of het kwaliteitsbeheersingssysteem naar behoren is opgezet en op effectieve wijze is geïmplementeerd; en
  - De vraag of de beleidslijnen en -procedures van het kantoor inzake kwaliteitsbeheersing naar behoren zijn toegepast zodat rapporten die door het kantoor of door de voor de opdracht verantwoordelijke partners zijn uitgebracht in de omstandigheden juist zijn.
- Het onderkennen van de gesignaleerde tekortkomingen, een evaluatie van het effect daarvan en de basis voor het bepalen of en welke verdere actie noodzakelijk is.

*Overwegingen specifieke voor kleinere kantoren*

A75. Kleinere kantoren kunnen gebruikmaken van meer informele methoden in de documentatie van hun kwaliteitsbeheersingssystemen zoals handmatige notities, checklists en formulieren.