

INTERNATIONALE STANDAARD INZAKE

KWALITEITSBEHEERSING ISQC 1

KWALITEITSBEHEERSING VOOR AUDITKANTOREN DIE CONTROLE- EN REVIEW-OPDRACHTEN BETREFFENDE HISTORISCHE FINANCIËLE INFORMATIE OF ANDERE ASSURANCE- EN DAARAAN VERWANTE OPDRACHTEN UITVOEREN

INHOUDSOPGAVE

	Paragrafen
Inleiding.....	1-5
Definities.....	6
Elementen van een kwaliteitsbeheersingssysteem.....	7-8
Rol van de persoon die verantwoordelijk is voor de kwaliteit binnen het auditkantoor.....	9-13
Ethische voorschriften	14-27
Het aanvaarden en voortzetten van de relaties met opdrachtgevers en van specifieke opdrachten	28-35
Personeelsbeleid.....	36-45
Uitvoering van de opdrachten.....	46-73
Opvolging van het systeem van kwaliteitsbeheersing	74-93

Documentatie 94-97

Ingangsdatum 98

De Internationale Standaard voor de Kwaliteitsbeheersing (*International Standard on Quality Control, ISQC 1*) “Kwaliteitsbeheersing voor auditkantoren die controle- en review-opdrachten betreffende historische financiële informatie of andere assurance- en daaraan verwante opdrachten uitvoeren”, dient te worden gelezen in de context van het “Voorwoord tot de internationale standaarden voor kwaliteitsbeheersing, controle-, *assurance*-opdrachten en verwante diensten” waarin het toepassen en de autoriteit van de ISQC’s worden bepaald.

Inleiding

1. Deze Internationale Standaard inzake Kwaliteitsbeheersing (*International Standard on Quality Control*, ISQC) heeft ten doel grondbeginselen en essentiële werkzaamheden vast te stellen en aanwijzingen te geven met betrekking tot de verantwoordelijkheden van auditkantoren voor hun kwaliteitsbeheersingssysteem ten aanzien van controle- en review-opdrachten betreffende historische financiële informatie, alsook ten aanzien van andere assurance- en daaraan verwante opdrachten. Deze ISQC moet worden gelezen in samenhang met de delen A en B van de *Code of Ethics for Professional Accountants* van IFAC (hierna aangeduid als de “IFAC Code”).

2. Aanvullende Standaarden en aanwijzingen betreffende de verantwoordelijkheden van het personeel van auditkantoren met betrekking tot kwaliteitsbeheersingsprocedures ten aanzien van bepaalde soorten opdrachten zijn opgenomen in andere publicaties. Zo stelt bijvoorbeeld ISA 220 “Kwaliteitsbeheersing voor controles van historische financiële informatie” grondbeginselen en essentiële werkzaamheden vast en geeft aanwijzingen met betrekking tot kwaliteitsbeheersingsprocedures voor controles van historische financiële informatie.

3. Het auditkantoor dient een zodanig systeem van kwaliteitsbeheersing op te zetten dat een redelijke mate van zekerheid wordt verschaft, dat het kantoor en zijn personeel voldoen aan de vaktechnische Standaarden en de door wet- en regelgeving gestelde eisen en dat de door het kantoor of de door zijn voor opdrachten verantwoordelijke partners uitgebrachte rapporten onder de gegeven omstandigheden juist zijn.

4. Een kwaliteitsbeheersingssysteem bestaat uit beleidslijnen die zijn opgezet om de in paragraaf 3 beschreven doelen te bereiken en uit de noodzakelijke procedures om deze beleidslijnen te implementeren en het naleven daarvan op te volgen.

5. Deze ISQC geldt voor alle auditkantoren. De aard van de beleidslijnen en -procedures die door individuele kantoren worden ontwikkeld om aan deze ISQC te voldoen is afhankelijk van verschillende factoren zoals de omvang en de kenmerken van de opdrachten van het kantoor en de vraag of het al dan niet deel uitmaakt van een netwerk.

Definities

6. De in deze ISQC gehanteerde begrippen hebben de volgende betekenis:

- (a) “Opdrachtdocumentatie”. De vastlegging van de uitgevoerde werkzaamheden, de verkregen resultaten en de conclusies die de beroepsbeoefenaar heeft getrokken (soms worden ook termen als “werkdokumenten” of “aantekeningen” gebruikt). De documentatie voor een specifieke opdracht wordt samengevoegd in een opdrachtdossier.
- (b) “Voor de opdracht verantwoordelijke partner”. De partner of andere persoon binnen het auditkantoor die verantwoordelijk is voor de opdracht, voor de uitvoering daarvan en voor het rapport dat namens het auditkantoor wordt uitgebracht en aan wie, voorzover noodzakelijk, de juiste bevoegdheden zijn toegekend door een beroepsorganisatie of een wettelijke of regelgevende instantie.
- (c) “Opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek”. Een proces opgezet om, voorafgaand aan het afgeven van het rapport, een objectieve evaluatie te verkrijgen van de significante standpunten die het opdrachtteam heeft ingenomen en de eendoordelen die zijn gevormd ter formulering van het rapport.
- (d) “Opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoeker”. Een partner, een andere persoon binnen het auditkantoor, een voldoende gekwalificeerde externe persoon of een team samengesteld uit dergelijke personen, met voldoende en geschikte ervaring en met bevoegdheid om, voorafgaand aan het afgeven van het rapport, de significante standpunten, die het opdrachtteam heeft ingenomen en de eendoordelen die zijn gevormd bij het formuleren van het rapport, objectief te kunnen evalueren.
- (e) “Opdrachtteam”. Het personeel dat de opdracht uitvoert, alsmede deskundigen die door het auditkantoor in verband met de opdracht zijn gecontracteerd.
- (f) “Kantoor”. Een eenmanspraktijk, samenwerkingsverband, vennootschap of een entiteit van een andere aard die beoefenaars in het accountancy beroep hergroepeert.

- (g) “Inspectie”. Met betrekking tot afgeronde opdrachten, procedures opgezet om vast te stellen dat opdrachtteams voldoen aan de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing van het auditkantoor.
- (h) “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 ander gelijkwaardige instantie worden verhandeld.
- (i) “Opvolging”. Een proces dat voortdurende aandacht voor en evaluatie van het kwaliteitsbeheersingssysteem van het auditkantoor omvat, met daarin opgenomen een periodieke inspectie van een selectie uit de afgeronde opdrachten, en dat is opgezet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het kwaliteitsbeheersingssysteem effectief functioneert.
- (j) “Kantoor dat tot een netwerk behoort”. Een entiteit onder gemeenschappelijk beheer, gemeenschappelijke eigendom of gemeenschappelijke leiding met het auditkantoor of een entiteit die een redelijk denkende en terzake kundige derde met kennis van alle relevante informatie redelijkerwijs zou beschouwen als onderdeel (in nationaal of internationaal verband) van het auditkantoor.
- (k) “Partner”. Een persoon met de bevoegdheid om namens het auditkantoor verbintenissen aan te gaan betreffende de uitvoering van opdrachten op het gebied van de professionele dienstverlening.
- (l) “Personeel”. De partners en de overige beroepsbeoefenaren.
- (m) “Vaktechnische Standaarden”. Opdrachtstandaarden van de IAASB, zoals gedefinieerd in het “Voorwoord tot de internationale standaarden voor kwaliteitsbeheersing, controle, *assurance*-opdrachten en daaraan verwante diensten”, en de relevante ethische voorschriften die gewoonlijk de delen A en B omvatten van de IFAC-Code alsmede de relevante ethische voorschriften op nationaal vlak.

- (n) “Redelijke mate van zekerheid”. In de context van deze ISQC: een hoge, maar niet absolute mate van zekerheid.
- (o) “Overige beroepsbeoefenaren”. Beroepsbeoefenaren die geen partner zijn, alsmede deskundigen die in dienst van het auditkantoor zijn.
- (p) "Voldoende gekwalificeerde externe persoon". Een persoon buiten het auditkantoor met de capaciteiten en bekwaamheden om als een voor de opdracht verantwoordelijke partner te handelen, bijvoorbeeld een partner van een ander auditkantoor of een werknemer (met de juiste ervaring) die behoort tot een beroepsorganisatie, waarvan de leden controle- en review-opdrachten betreffende historische financiële informatie of andere assurance- en daaraan verwante opdrachten mogen uitvoeren of tot een organisatie, die relevante diensten verleent op het gebied van de kwaliteitsbeheersing.

Elementen van een kwaliteitsbeheersingssysteem

7. Het kwaliteitsbeheersingssysteem van het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures te bevatten gericht op de volgende aspecten:

- (a) De rol van persoon die verantwoordelijk is voor de kwaliteit binnen het auditkantoor.**
- (b) De ethische voorschriften.**
- (c) Het aanvaarden en voortzetten van de relatie met opdrachtgevers en van specifieke opdrachten.**
- (d) Het personeelsbeleid.**
- (e) De uitvoering van de opdrachten.**
- (f) De opvolging.**

8. De beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing dienen te worden gedocumenteerd en bekend te worden gemaakt aan het personeel van het auditkantoor.

Dergelijke mededeling omvat een beschrijving van de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing alsmede de te bereiken doelen waartoe zij zijn opgezet. Daarbij wordt ook herinnerd aan het feit dat iedereen een persoonlijke verantwoordelijkheid voor de kwaliteit draagt en dat wordt verwacht dat men aan deze beleidslijnen en -procedures voldoet. In aansluiting hierop is het auditkantoor zich bewust van het belang van een goede terugkoppeling over het kwaliteitsbeheersingssysteem van de zijde van het personeel. Daarom wordt het personeel aangemoedigd zijn zienswijze of bedenkingen over aspecten van de kwaliteitsbeheersing kenbaar te maken.

Rol van de persoon die verantwoordelijk is voor de kwaliteit binnen het auditkantoor

9. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die zijn opgezet om een interne bedrijfscultuur te bevorderen, gebaseerd op de erkenning dat kwaliteit essentieel is bij de uitvoering van opdrachten. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen te vereisen dat de algemeen directeur (*chief executive officer*, of equivalent) of, naargelang het geval, het bestuursorgaan (of equivalent) van het kantoor de eindverantwoordelijkheid neemt voor het kwaliteitsbeheersingssysteem van het kantoor.

10. De leiding van het auditkantoor en zijn voorbeeldfunctie zijn in significante mate van invloed op de interne bedrijfscultuur van het auditkantoor. Het bevorderen van een kwaliteitsgerichte interne bedrijfscultuur is afhankelijk van duidelijke, consistente en regelmatig terugkerende acties en berichten van de zijde van alle leidinggevende niveaus van het auditkantoor, waarbij de nadruk wordt gelegd op de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing van het auditkantoor en de vereiste om:

- (a) Werkzaamheden te verrichten volgens de vaktechnische Standaarden en in overeenstemming met de door wet- en regelgeving gestelde eisen; en
- (b) Rapporten af te geven die onder de gegeven omstandigheden juist zijn.

Dergelijke acties en berichten bevorderen een bedrijfscultuur waarin werkzaamheden van hoge kwaliteit worden gewaardeerd en beloond. Ze worden bekendgemaakt door middel van

vormingsseminaries, vergaderingen, formele en informele gesprekken, *mission statements*, nieuwsbrieven of informatieve notities. Ze worden opgenomen in de interne documentatie en het vormingsmateriaal van het auditkantoor alsmede in de beoordelingsprocedures voor partners en overige beroepsbeoefenaren om de visie van het kantoor inzake het belang van kwaliteit en de wijze waarop kwaliteit in de praktijk bereikt kan worden, te ondersteunen en te versterken.

11. Van bijzonder belang is dat de leiding van het auditkantoor de noodzaak erkent dat de strategie van het kantoor inzake zijn activiteiten ondergeschikt moet zijn aan de doorslaggevende vereiste, dat het kantoor kwaliteit moet leveren bij het uitvoeren van al zijn opdrachten. Bijgevolg:

- (a) Wijst het auditkantoor de verantwoordelijkheden van de leiding zo toe dat commerciële overwegingen niet van doorslaggevend belang zijn ten aanzien van de kwaliteit van de werkzaamheden;
- (b) Worden de beleidslijnen en -procedures van het auditkantoor betreffende prestatiebeoordeling, salariering en promotie (met inbegrip van prestatiebeloningssystemen) van het personeel zo opgezet dat daaruit blijkt dat het auditkantoor zich bovenal gebonden acht om kwaliteit te leveren; en
- (c) Besteedt het auditkantoor voldoende middelen aan de ontwikkeling, ondersteuning en vastlegging van zijn beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing.

12. Elk van de personen aan wie operationele verantwoordelijkheid voor het kwaliteitsbeheersingssysteem van het auditkantoor is opgedragen door de algemeen directeur (*chief executive officer*) of het bestuursorgaan van het kantoor dient voldoende en geschikte ervaring en bekwaamheden te bezitten, alsmede de noodzakelijke bevoegdheid om die verantwoordelijkheid te kunnen dragen.

13. Voldoende en geschikte ervaring en bekwaamheden stellen de verantwoordelijke persoon of personen in staat om problemen inzake kwaliteitsbeheersing te onderkennen en te begrijpen alsmede om de juiste beleidslijnen en -procedures te ontwikkelen. De noodzakelijke

bevoegdheid stelt de persoon of personen in staat om deze beleidslijnen en -procedures daadwerkelijk te implementeren.

Ethische voorschriften

14. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die zijn opgezet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het kantoor en zijn personeel voldoen aan de relevante ethische voorschriften.

15. Ethische voorschriften met betrekking tot controle- en review-opdrachten betreffende historische financiële informatie, assurance- en daaraan verwante opdrachten omvatten in het algemeen de delen A en B van de Code van de IFAC aangevuld met nationale voorschriften van meer stringente aard. In de IFAC-code zijn de grondbeginselen van de beroepsethiek vastgesteld. Deze zijn:

- (a) Integriteit;
- (b) Objectiviteit;
- (c) Vakbekwaamheid en professionele zorgvuldigheid;
- (d) Geheimhouding; en
- (d) Professioneel gedrag.

16. Deel B van de IFAC-code omvat een conceptuele benadering van onafhankelijkheid bij assurance-opdrachten, rekening houdend met bedreigingen voor de onafhankelijkheid, waarborgen die worden ingebouwd en het openbaar belang.

17 In de beleidslijnen en -procedures van het auditkantoor wordt de nadruk gelegd op de fundamentele principes die in het bijzonder kracht worden bijgezet door: (a) het leiderschap van het kantoor (b) opleiding en training (c) de opvolging van het systeem van kwaliteitsbeheersing en (d) een procedure ter behandeling van gevallen, waarbij niet aan de beleidslijnen en -procedures wordt voldaan. Onafhankelijkheid bij assurance-opdrachten is zo

significant, dat het afzonderlijk wordt behandeld in de paragrafen 18-27 hierna. Deze paragrafen moeten in samenhang met de IFAC-code worden gelezen.

Onafhankelijkheid

18. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die zijn opgezet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het kantoor, zijn personeel en, indien van toepassing, anderen die moeten voldoen aan de onafhankelijkheidsvoorschriften (waaronder deskundigen die door het kantoor zijn gecontracteerd en personeel van kantoren die tot het netwerk behoren) hun onafhankelijkheid handhaven, voorzover dit is vereist op grond van de IFAC code en nationale ethische voorschriften. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen het auditkantoor in staat te stellen om:

- (a) Zijn onafhankelijkheidsvoorschriften bekend te maken aan het personeel en indien van toepassing aan anderen die onder het toepassingsgebied vallen van die vereisten; en**
- (b) Omstandigheden en relaties te onderkennen en te evalueren die de onafhankelijkheid bedreigen en passende maatregelen te treffen om deze bedreigingen weg te nemen dan wel terug te brengen tot een aanvaardbaar niveau door het inbouwen van waarborgen of, indien dit juist wordt geacht, door de opdracht terug te geven.**

19. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen te vereisen:

- (a) Dat voor de opdracht verantwoordelijke partners het auditkantoor voorzien van relevante informatie over de opdrachten, waaronder de aard en de reikwijdte van de dienstverlening, om het kantoor in staat te stellen om het totaaleffect van het aanvaarden van deze opdracht op de onafhankelijkheidsvoorschriften te onderzoeken;**

- (b) Dat het personeel het auditkantoor onmiddellijk inlicht over omstandigheden en relaties die bedreigingen voor de onafhankelijkheid doen ontstaan, zodat passende maatregelen kunnen worden ondernomen; en**

- (c) Dat relevante informatie wordt verzameld en bekendgemaakt aan het juiste personeel, zodat:**
 - (i) Het auditkantoor en zijn personeel op vlotte wijze kan bepalen of zij aan de onafhankelijkheidsvoorschriften voldoen;**

 - (ii) Het auditkantoor zijn onafhankelijkheidsinformatie kan bijhouden en actualiseren; en**

 - (iii) Het auditkantoor de juiste acties kan ondernemen met betrekking tot onderkende bedreigingen voor de onafhankelijkheid.**

20. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die zijn opgezet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het wordt ingelicht over inbreuken op de onafhankelijkheidsvoorschriften alsmede om het kantoor in staat te stellen passende maatregelen te treffen om dergelijke situaties op te lossen. De beleidslijnen en -procedures dienen vereisten te bevatten voor:

- (a) Allen die moeten voldoen aan onafhankelijkheidsvoorschriften, inhoudende dat zij het auditkantoor onmiddellijk moeten inlichten over inbreuken op de onafhankelijkheidsvoorschriften die zij opmerken;**

- (b) Het auditkantoor, inhoudende dat het onderkende inbreuken op deze beleidslijnen en -procedures onmiddellijk bekendmaakt aan:**
 - (i) De voor de opdracht verantwoordelijke partner die tezamen met het auditkantoor passende maatregelen moet treffen gericht op de inbreuken; en**

- (ii) Ander relevant personeel binnen het auditkantoor alsmede voor degenen die moeten voldoen aan de onafhankelijkheidsvoorschriften en passende maatregelen moeten ondernemen; en**

- (c) Het, indien noodzakelijk, zo snel mogelijk bekendmaken binnen het auditkantoor door de voor de opdracht verantwoordelijke partner en de andere onder (b) (ii) vermelde personen van de maatregelen die zijn getroffen om de zaak op te lossen, zodat het kantoor kan bepalen of nog verdere maatregelen dienen te worden getroffen.**

21. Uitgebreide aanwijzingen aangaande bedreigingen voor de onafhankelijkheid en waarborgen, alsmede de toepassingen daarvan op specifieke omstandigheden zijn opgenomen in Sectie 8 van de IFAC-code.

22. Een auditkantoor dat kennis neemt van een inbreuk op de beleidslijnen en –procedures inzake onafhankelijkheid maakt belangrijke informatie daarover onmiddellijk bekend aan voor opdrachten verantwoordelijke partners, aan anderen binnen het kantoor, al naargelang het geval, en, waar dit van toepassing is, aan deskundigen die door het kantoor zijn gecontracteerd en aan personeel van kantoren die tot het netwerk behoren, opdat zij passende maatregelen kunnen treffen. Het treffen van passende maatregelen door het auditkantoor of de voor de opdracht verantwoordelijke partner omvat het inbouwen van de juiste waarborgen om de bedreigingen voor de onafhankelijkheid weg te nemen dan wel terug te brengen tot een aanvaardbaar niveau, of de beslissing tot het teruggeven van de opdracht. In aanvulling hierop zorgt het auditkantoor er voor dat personeel dat onafhankelijk moet zijn hiertoe wordt opgeleid.

23. Ten minste één keer per jaar dient het auditkantoor een schriftelijke bevestiging te verkrijgen van het personeel van het kantoor dat op grond van de IFAC-code en de ethische voorschriften op nationaal vlak onafhankelijk moet zijn, inhoudende dat zij voldoen aan de beleidslijnen en –procedures inzake onafhankelijkheid.

24. Een schriftelijke bevestiging mag op papier of elektronisch worden afgegeven. Door een bevestiging te verkrijgen en passende maatregelen te nemen, na kennis te hebben genomen van inbreuken op de onafhankelijkheidsvoorschriften, geeft het auditkantoor blijk van het

belang dat zij aan de onafhankelijkheid hecht en maakt zij dit aandachtspunt actueel en zichtbaar voor zijn personeel.

25. De IFAC-code besteedt aandacht aan de bedreiging door een te grote mate van vertrouwddheid die kan ontstaan doordat hetzelfde leidinggevende personeel gedurende een lange periode wordt ingezet bij een assurance-opdracht alsmede aan de waarborgen die kunnen worden ingebouwd om een dergelijke bedreiging af te handelen. **Bijgevolg dient het auditkantoor beleidslijnen en -procedures op te zetten:**

(a) Waarin criteria worden vastgesteld ter bepaling van de noodzaak van waarborgen om de bedreiging door een grote mate van vertrouwddheid tot een aanvaardbaar niveau terug te brengen in het geval dat hetzelfde leidinggevende personeel gedurende een lange periode wordt ingezet bij een assurance-opdracht; en

(b) Waarin voor alle controles van financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten wordt voorgeschreven dat de voor de opdracht verantwoordelijke partner wordt gerouleerd na een aangegeven periode conform de IFAC-code en de ethische voorschriften op nationaal niveau van meer stringente aard.

26. De inzet van hetzelfde leidinggevende personeel bij assurance-opdrachten gedurende een lange periode kan een bedreiging door een te grote mate van vertrouwddheid doen ontstaan of op andere wijze de kwaliteit van de uitvoering van de opdracht aantasten. Daarom stelt het auditkantoor criteria op ter bepaling van de noodzaak om waarborgen in te bouwen gericht op deze bedreiging. Bij het bepalen van geschikte criteria neemt het auditkantoor elementen in aanmerking als (a) de aard van de opdracht, alsmede in hoeverre het openbaar belang daarbij betrokken is en (b) de lengte van de periode dat het leidinggevend personeel reeds bij de opdracht betrokken is. Voorbeelden van waarborgen zijn roulering van het leidinggevend personeel of het vereisen dat een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek plaatsvindt.

27. De IFAC-code erkent dat de bedreiging door een te grote mate van vertrouwddheid bijzonder relevant is in de context van de controle van financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten. Voor deze controles vereist de IFAC-code dat de voor de opdracht verantwoordelijke partner na een vooraf omschreven periode, die in het algemeen niet langer

mag zijn dan zeven jaar, wordt gerouleerd, en worden hierop gerichte grondbeginselen en essentiële werkzaamheden en aanwijzingen uitgevaardigd. Via nationale voorschriften kunnen kortere periodes van partnerroulering worden vastgesteld.

Het aanvaarden en voortzetten van de relaties met opdrachtgevers en van specifieke opdrachten

28. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen voor het aanvaarden en voortzetten van de relaties met opdrachtgevers en specifieke opdrachten, die zijn opgezet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het alleen relaties en specifieke opdrachten zal aanvaarden en voortzetten indien:

- (a) het de integriteit van de opdrachtgever heeft beoordeeld en het tevens niet over informatie beschikt die tot de conclusie zou leiden dat de opdrachtgever onvoldoende integer is;**
- (b) het de deskundigheid bezit om de opdracht uit te voeren, alsmede over de capaciteiten, tijd en middelen daartoe beschikt; en**
- (c) het mogelijk is te voldoen aan de ethische voorschriften.**

Alvorens een opdracht van een nieuwe opdrachtgever te aanvaarden, bij het beslissen of een bestaande opdracht zal worden voortgezet en bij het overwegen of een nieuwe opdracht voor een bestaande opdrachtgever zal worden aanvaard, dient het auditkantoor de informatie te verkrijgen die zij in de gegeven omstandigheden noodzakelijk acht. Indien problemen zijn onderkend en het auditkantoor toch besluit de relatie met de opdrachtgever of de specifieke opdracht te aanvaarden of voort te zetten, moet het kantoor documenteren hoe de problemen zijn opgelost.

29. Met betrekking tot de integriteit van een opdrachtgever beoordeelt het auditkantoor bijvoorbeeld de volgende aspecten:

- De identiteit en de reputatie in de zakenwereld van de belangrijkste eigenaren (aandeelhouders) van de entiteit van de opdrachtgever, de leidinggevende

- functionarissen op sleutelposities, de verbonden partijen en het toezichthoudend orgaan.
- De aard van de activiteiten van de opdrachtgever, alsmede de praktijken die daaraan zijn verbonden.
 - Informatie over de houding van de belangrijkste eigenaren (aandeelhouders) van de entiteit, de leidinggevende functionarissen op sleutelposities en het toezichthoudend orgaan inzake onderwerpen zoals het niet bovenmatig interpreteren van standaarden inzake financiële verslaggeving en de interne beheersingsomgeving.
 - De vraag of de opdrachtgever overdreven aandacht heeft voor het zo laag mogelijk houden van het honorarium van het auditkantoor.
 - Aanwijzingen dat ongepaste beperkingen in de uitvoering van de controle voorkomen.
 - Aanwijzingen dat de opdrachtgever betrokken zou kunnen zijn bij het witwassen van geld of bij andere criminele activiteiten.
 - De redenen om het auditkantoor aan te stellen en geen gebruik meer te maken van de diensten van het voorgaande auditkantoor.

De hoeveelheid kennis die een auditkantoor zal hebben met betrekking tot de integriteit van een opdrachtgever zal in het algemeen groter worden naarmate de relatie met die opdrachtgever voortduurt.

30. Informatie over dergelijke zaken die het auditkantoor verkrijgt, kan bijvoorbeeld afkomstig zijn van:

- Overleg met gelijktijdig optredende of vroegere dienstverleners van professionele diensten inzake accountancy bij de opdrachtgever overeenkomstig de IFAC-code en besprekingen met andere derden.

- Het inwinnen van inlichtingen bij ander personeel van het auditkantoor of derden zoals bankiers, juridisch adviseurs en concurrenten in de sector.
- Het zoeken naar achtergrondinformatie via relevante databases.

31. Bij het overwegen of het auditkantoor de capaciteiten, bekwaamheden, tijd en middelen bezit om een nieuwe opdracht te aanvaarden van een nieuwe of bestaande opdrachtgever, onderzoekt het kantoor de specifieke vereisten van de opdracht, alsmede de bestaande profielen van de partners en van de overige beroepsbeoefenaren op elk relevant niveau. Aspecten die het auditkantoor in aanmerking neemt, betreffen de vraag of:

- Personeel van het kantoor specifieke kennis heeft van de relevante sectoren of onderwerpen;
- Personeel van het kantoor ervaring heeft met de relevante door wet - of regelgeving gestelde eisen of met rapporteringsvereisten, of in staat is de noodzakelijke vaardigheden en kennis daarvoor op effectieve wijze te verwerven;
- Het kantoor voldoende personeel met de noodzakelijke capaciteiten en bekwaamheden in dienst heeft;
- Zo nodig deskundigen kunnen worden ingezet;
- Personen ter beschikking zijn die voldoen aan de criteria en geschiktheidsvereisten om opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek uit te voeren, voorzover van toepassing op de opdracht; en
- Of het kantoor in staat is om de opdracht uit te voeren binnen de rapporteringstermijn.

32. Het auditkantoor overweegt ook of het accepteren van een opdracht van een nieuwe of bestaande opdrachtgever een belangentegenstelling in wezen of schijn kan doen ontstaan. Als een potentiële belangentegenstelling wordt onderkend, overweegt het auditkantoor of het juist is om de opdracht te aanvaarden.

33. Bij het nemen van de beslissing om een relatie met een opdrachtgever voort te zetten wordt rekening gehouden met significante zaken die zich hebben voorgedaan tijdens de lopende of vorige controles, en met hun gevolgen voor de voortzetting van de relatie. Zo kan een opdrachtgever bijvoorbeeld zijn activiteiten hebben uitgebreid naar een gebied, waarvoor het auditkantoor de noodzakelijke kennis of deskundigheid mist.

34. Indien het auditkantoor informatie verkrijgt die het genoodzaakt zou hebben om de opdracht te weigeren als die informatie eerder beschikbaar was geweest, dienen de beleidslijnen en -procedures aangaande voortzetting van de opdracht en de relatie met de opdrachtgever te bepalen dat in aanmerking dient te worden genomen:

- a) **De vaktechnische en juridische verantwoordelijkheden die onder deze omstandigheden gelden, alsmede of er een verplichting voor het kantoor bestaat om verslag uit te brengen aan de persoon of personen die het kantoor hebben benoemd of, in bepaalde gevallen, aan regelgevende instanties; en**
- b) **De mogelijkheid om de opdracht terug te geven, eventueel in combinatie met het verbreken van de relatie met de opdrachtgever.**

35. Beleidslijnen en -procedures met betrekking tot het teruggeven van de opdracht, eventueel in combinatie met het verbreken van de relatie met de opdrachtgever, richten zich op de volgende onderwerpen:

- Het bespreken met leidinggevend van de entiteit van de opdrachtgevers op het juiste niveau en met het toezichthoudend orgaan van passende maatregelen die het auditkantoor zou kunnen treffen, gebaseerd op de relevante feiten en omstandigheden.
- Als het auditkantoor besluit dat het passend is om de opdracht terug te geven, het bespreken met leidinggevend van de entiteit van de opdrachtgever op het juiste niveau en met het toezichthoudend orgaan van het teruggeven van de opdracht, eventueel in combinatie met het verbreken van de relatie met de opdrachtgever, en van de redenen om de opdracht terug te geven.

- De overweging of er eisen van vaktechnische, regelgevende of wettelijke aard voor het auditkantoor bestaan om te blijven functioneren of om het teruggeven van de opdracht, eventueel in combinatie met het verbreken van de relatie met de opdrachtgever, te melden aan regelgevende instanties.
- Het documenteren van belangrijke onderwerpen, consultaties, eendoordelen, alsmede de grondslag daarvoor.

Personeelsbeleid

36. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die zijn opgezet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het voldoende personeel in dienst heeft met de capaciteiten, bekwaamheden en binding met ethische grondbeginselen, die noodzakelijk zijn om zijn opdrachten uit te voeren volgens de vaktechnische Standaarden en in overeenstemming met de door wet- en regelgeving gestelde eisen alsmede om het kantoor of de voor opdrachten verantwoordelijke partner in staat te stellen rapporten af te geven die onder de gegeven omstandigheden juist zijn.

37. Dergelijke beleidslijnen en -procedures richten zich op de volgende aspecten van het personeelsbeleid:

- (a) Personeelswerving;
- (b) Prestatiebeoordeling;
- (c) Capaciteiten;
- (d) Bekwaamheden;
- (e) Loopbaanontwikkeling;
- (f) Promotie;
- (g) Salariëring; en

(h) Inschatting van de personeelsbehoefte.

Door zich op deze aspecten te richten is het auditkantoor in staat om in te schatten hoeveel personen met welke kenmerken nodig zijn voor zijn opdrachten. Het proces van personeelswerving van het auditkantoor omvat procedures, waardoor het kantoor integere personen kan selecteren, die het vermogen hebben om de capaciteiten en bekwaamheden te verwerven die noodzakelijk zijn om werkzaamheden voor het kantoor uit te voeren.

38. Capaciteiten en bekwaamheden kunnen worden ontwikkeld door een verscheidenheid van methoden, waaronder:

- Vaktechnische opleiding.
- Voortdurende professionele ontwikkeling, waaronder training.
- Werkervaring.
- Begeleiding door meer ervaren personeelsleden, bijvoorbeeld andere leden van het opdrachtteam.

39. Of de deskundigheid van het personeel van het auditkantoor voortdurend op peil blijft, is voor een significant deel afhankelijk van een juist niveau van voortdurende professionele ontwikkeling, waardoor de personeelsleden hun kennis en capaciteiten kunnen handhaven. Het auditkantoor legt daarom in zijn beleidslijnen en -procedures de nadruk op voortdurende training voor alle niveaus van personeel van het kantoor en verschaft de noodzakelijke trainingsfaciliteiten en overige hulp om het personeel in staat te stellen om de vereiste capaciteiten en bekwaamheden in stand te houden. Indien geen interne vaktechnische - en trainingsfaciliteiten beschikbaar zijn, of om andere redenen, kan het auditkantoor voor dat doel gebruikmaken van een voldoende gekwalificeerd extern persoon.

40. De procedures van het auditkantoor met betrekking tot prestatiebeoordeling, salariering en promotie besteden ruime aandacht aan en belonen de ontwikkeling en het instandhouden

van de bekwaamheden en het naleven van ethische grondbeginselen. In het bijzonder zal het auditkantoor:

- (a) het personeel bewust maken van de verwachtingen van het kantoor met betrekking tot prestaties en ethische grondbeginselen;
- (b) het personeel voorzien van evaluatie en advies over het leveren van prestaties, de groei binnen de functie en de loopbaanontwikkeling; en
- (c) het personeel duidelijk maken dat promotie naar functies met een grote verantwoordelijkheid onder meer afhankelijk is van de kwaliteit van de prestaties en van het zich houden aan ethische grondbeginselen, alsmede dat het niet voldoen aan de beleidslijnen en -procedures van het kantoor kan resulteren in disciplinaire sancties.

41. De omvang en specifieke omstandigheden van het auditkantoor zullen van invloed zijn op de structuur van zijn prestatiebeoordelingsproces. Het is mogelijk dat in het bijzonder kleinere kantoren de prestaties van hun medewerkers op minder formele wijze evalueren.

Samenstelling van opdrachtteams

42. Het auditkantoor dient de verantwoordelijkheid voor elke opdracht op te dragen aan een voor de opdracht verantwoordelijke partner. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen, die vereisen dat:

- (a) de identiteit en de rol van de voor de opdracht verantwoordelijke partner worden bekendgemaakt aan leidinggevende functionarissen op sleutelposities bij de opdrachtgever en aan het toezichthoudend orgaan;**
- (b) de voor de opdracht verantwoordelijke partner over de juiste capaciteiten, bekwaamheden en bevoegdheid beschikt alsmede voldoende tijd heeft om zijn taak uit te voeren; en**

(c) de verantwoordelijkheden van de voor de opdracht verantwoordelijke partner duidelijk worden gedefinieerd en gecommuniceerd aan die partner.

43 De beleidslijnen en -procedures bevatten systemen om toezicht te houden op de werkdruk en beschikbaarheid van de voor opdrachten verantwoordelijke partners om deze personen in staat te stellen voldoende tijd te besteden aan het adequaat vervullen van hun verantwoordelijkheden.

44. Daarnaast dient het auditkantoor de geschikte overige beroepsbeoefenaren aan te stellen met de noodzakelijke capaciteiten, bekwaamheden en voldoende tijd om opdrachten volgens de vaktechnische Standaarden en in overeenstemming met de door wet- en regelgeving gestelde eisen uit te voeren, alsmede om het kantoor of zijn voor opdrachten verantwoordelijke partners in staat te stellen rapporten uit te brengen die onder de gegeven omstandigheden juist zijn.

45. Het auditkantoor stelt procedures vast om de capaciteiten en bekwaamheden van de overige beroepsbeoefenaren te beoordelen. De capaciteiten en bekwaamheden die in aanmerking worden genomen bij het samenstellen van opdrachtteams en bij het bepalen hoe zwaar het toezicht moet zijn, omvatten mede:

- Inzicht in en praktische ervaring met soortgelijke opdrachten qua aard en complexiteit verkregen door de juiste training en door deelname aan dergelijke opdrachten.
- Inzicht in de vaktechnische Standaarden en in de door wet- en regelgeving gestelde eisen.
- De juiste vaktechnische kennis, waaronder kennis van de relevante informatietechnologie.
- Kennis van de relevante sectoren waarin de entiteiten van de opdrachtgevers werkzaam zijn.
- Het vermogen om vakkundige oordeelsvorming toe te passen.

- Inzicht in de beleidslijnen en -procedures van het auditkantoor met betrekking tot kwaliteitsbeheersing.

Uitvoering van de opdrachten

46. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die zijn opgezet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat de opdrachten worden uitgevoerd volgens de vaktechnische Standaarden en in overeenstemming met de door wet- en regelgeving gestelde eisen, alsmede dat het kantoor of zijn voor opdrachten verantwoordelijke partners rapporten uitbrengen die onder de gegeven omstandigheden juist zijn.

47. Door middel van zijn beleidslijnen en -procedures tracht het auditkantoor een constante kwaliteit bij de uitvoering van de opdrachten tot stand te brengen. Hiertoe worden veelal handboeken in geschreven of elektronische vorm, softwaretoepassingen of andere vormen van gestandaardiseerde documentatie gebruikt, alsmede op de sector of de specifieke entiteit gericht instructiemateriaal. Zaken waaraan aandacht moet worden besteed, omvatten mede:

- De wijze waarop opdrachtteams worden geïnstrueerd ten aanzien van de opdracht, om inzicht te verkrijgen in het doel van hun werkzaamheden.
- Maatregelen ter naleving van de voor de opdracht van toepassing zijnde opdrachtstandaarden.
- Maatregelen op het gebied van toezicht binnen de opdracht, training van de overige beroepsbeoefenaren en begeleiding.
- Methoden om de uitgevoerde werkzaamheden, de significante standpunten die het opdrachtteam heeft ingenomen en de vorm van het rapport dat wordt uitgebracht, te beoordelen.
- De vorm en inhoud van de documentatie van de uitgevoerde werkzaamheden alsmede van de tijdsfasering en omvang van de kwaliteitsbeoordeling.

- Maatregelen om alle beleidslijnen en -procedures actueel te houden.

48. Het is van belang dat alle leden van het opdrachtteam inzicht hebben in het doel van de werkzaamheden die zij uitvoeren. Goed teamwork en de juiste training zijn noodzakelijk om minder ervaren leden van het opdrachtteam te helpen om een duidelijk inzicht te verschaffen in het doel van de aan hen toevertrouwde werkzaamheden.

49. Toezicht omvat:

- Het volgen van de voortgang van de opdracht.
- Het in aanmerking nemen van de capaciteiten en bekwaamheden van individuele leden van het opdrachtteam, of zij voldoende tijd hebben om hun werk uit te voeren, of zij hun instructies begrijpen en of de werkzaamheden worden uitgevoerd in overeenstemming met de gekozen aanpak van de opdracht.
- Het zich richten op significante kwesties die zich voordoen tijdens de uitvoering van de opdracht, het bepalen hoe belangrijk deze zijn en het op passende wijze aanpassen van de gekozen aanpak.
- Het onderkennen van zaken, die zich lenen voor consultatie of voor nadere beschouwing door meer ervaren leden van het opdrachtteam tijdens de uitvoering van de opdracht.

50. Reviewverantwoordelijkheden worden zo geregeld dat meer ervaren leden van het opdrachtteam, waaronder de voor de opdracht verantwoordelijke partner, een review uitvoeren op de werkzaamheden die zijn uitgevoerd door minder ervaren teamleden. De reviewers nemen in aanmerking of:

- (a) De werkzaamheden zijn uitgevoerd volgens de vaktechnische Standaarden en in overeenstemming met de door wet- en regelgeving gestelde eisen;
- (b) Er zich significante zaken hebben voorgedaan die nadere beschouwing noodzakelijk maken;

- (c) De juiste consultaties hebben plaatsgevonden en de daaruit voortvloeiende eindoordelen op de juiste wijze zijn gedocumenteerd alsmede of daaraan gevolg is gegeven;
- (d) De noodzaak bestaat om de aard, tijdsfasering en omvang van de uitgevoerde werkzaamheden te herzien;
- (e) De eindoordelen die zijn gevormd, worden onderbouwd met de uitgevoerde werkzaamheden en op de juiste wijze zijn gedocumenteerd;
- (f) De verkregen informatie voldoende en geschikt is om het rapport te onderbouwen; en
- (g) De doelstellingen van de in het kader van de opdracht uitgevoerde werkzaamheden zijn bereikt.

Consultatie

51. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die zijn opgezet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat:

- (a) Over moeilijke of omstrede zaken de juiste consultaties hebben plaatsgevonden;**
- (b) Voldoende middelen ter beschikking zijn, zodat de juiste consultaties kunnen plaatsvinden;**
- (c) De aard en reikwijdte van dergelijke consultaties worden gedocumenteerd; en**
- (d) Eindoordelen voortkomend uit consultaties worden gedocumenteerd alsmede dat daaraan gevolg wordt gegeven.**

52. Consultatie omvat discussie op het juiste vaktechnische niveau met personen binnen of buiten het auditkantoor, die als deskundige over specialistische kennis beschikken om een moeilijke of omstrede zaak op te lossen.

53. Consultatie vindt plaats door gebruik te maken van zowel de juiste onderzoeksbronnen als de collectieve op ervaring en vaktechniek gebaseerde deskundigheid die bij het auditkantoor aanwezig is. Consultatie is een hulpmiddel om de kwaliteit te bevorderen en brengt de toepassing van vakkundige oordeelsvorming op een hoger niveau. Het auditkantoor tracht een cultuur tot stand te brengen waarin consultatie wordt gezien als een kracht en die het personeel stimuleert om advies in te winnen in moeilijke of omstreden zaken.

54. Effectieve consultatie bij andere beroepsbeoefenaren vereist dat aan degenen aan wie advies wordt gevraagd alle relevante feiten worden voorgelegd die hen in staat kunnen stellen om onderbouwd advies over vaktechnische, ethische of andere zaken te verstrekken. De procedures betreffende consultatie vereisen dat consultatie plaatsvindt bij personen die de juiste kennis, anciënniteit en ervaring bezitten binnen het auditkantoor (of indien van toepassing daarbuiten) over significante vaktechnische, ethische en andere zaken, dat de eindoordeelen voortkomend uit consultaties op de juiste wijze worden gedocumenteerd en dat daaraan op de juiste wijze gevolg wordt aan gegeven.

55. Een auditkantoor dat genoodzaakt is om extern advies in te winnen, bijvoorbeeld een kantoor zonder de juiste interne onderzoeksbronnen, kan gebruikmaken van adviesdiensten van (a) andere auditkantoren, (b) beroepsorganisaties en regelgevende instanties, of (c) gespecialiseerde organisaties die relevante diensten op het gebied van de kwaliteitsbeheersing leveren. Alvorens zich contractueel tot het gebruik van dergelijke diensten te verbinden, overweegt het auditkantoor of de externe dienst aanbieder voldoende gekwalificeerd is voor dat doel.

56. De documentatie van consultaties bij andere beroepsbeoefenaren over moeilijke of omstreden zaken wordt goedgekeurd door zowel de persoon op wiens verzoek consultatie plaatsvond als de persoon die is geconsulteerd. De documentatie is voldoende compleet en gedetailleerd om inzicht te verkrijgen in:

(a) De kwestie waarvoor consultatie plaatsvond; en

(b) De resultaten van de consultatie, waaronder alle genomen beslissingen, de basis daarvoor en de wijze waarop de beslissingen zijn uitgevoerd.

Verschillen van inzicht

57. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen voor het behandelen en oplossen van verschillen van inzicht binnen het opdrachtteam, met de personen bij wie advies is ingewonnen en, indien van toepassing, tussen de voor de opdracht verantwoordelijke partner en de opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersingsonderzoeker. De eindoordelen die zijn gevormd, dienen te worden gedocumenteerd en daaraan dient gevolg te worden gegeven.

58. Dergelijke procedures stimuleren het in een vroeg stadium onderkennen van verschillen van inzicht, verschaffen duidelijke richtsnoeren voor de opeenvolgende stappen die daarna moeten worden genomen en vereisen dat verschillen van inzicht en de wijze waarop aan de eindoordelen die zijn gevormd gevolg wordt gegeven, worden gedocumenteerd. **Het rapport dient niet te worden uitgebracht voordat het verschil van inzicht is opgelost.**

59. Een auditkantoor dat gebruikmaakt van de diensten van een voldoende gekwalificeerde externe persoon om een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek uit te voeren, erkent dat verschillen van inzicht kunnen ontstaan en stelt procedures vast om dergelijke verschillen van inzicht op te lossen, bijvoorbeeld door raadpleging van een andere beroepsbeoefenaar of auditkantoor, of van een beroepsorganisatie of regelgevende instantie.

Opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek

60. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die vereisen dat voor daarvoor in aanmerking komende opdrachten een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek plaatsvindt, dat voorziet in een objectieve evaluatie van de significante standpunten die het opdrachtteam heeft ingenomen alsmede in de eindoordelen die zijn gevormd bij het formuleren van het rapport. Dergelijke beleidslijnen en -procedures dienen:

- (a) Een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek voor alle controles van beursgenoteerde entiteiten te vereisen;**

(b) Criteria vast te stellen aan de hand waarvan alle andere controle- en review-opdrachten, alsook alle assurance- en daaraan verwante opdrachten dienen te worden geëvalueerd om vast te stellen of een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek dient te worden uitgevoerd; en

(c) Een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek te vereisen voor alle opdrachten die voldoen aan de onder subparagraaf (b) vastgestelde criteria.

61. De beleidslijnen en -procedures van het auditkantoor dienen te vereisen dat het opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek is afgerond voordat het rapport wordt uitgebracht.

62. Criteria die het auditkantoor in aanmerking neemt bij het bepalen welke opdrachten behalve controleopdrachten betreffende de financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten het onderwerp moeten uitmaken van een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek, omvatten mede:

- De aard van de opdracht, alsmede de mate waarin het openbaar belang daarbij betrokken is.
- Het onderkennen van ongebruikelijke omstandigheden of risico's ten aanzien van een opdracht of groep van opdrachten.
- Het feit dat wet- of regelgeving een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek voorschrijft.

63. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen, waarin zijn opgenomen:

(a) De aard, tijdsfasering en omvang van een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek;

(b) Criteria inzake de geschiktheid als opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoeker; en

(c) Documentatievereisten voor een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek.

Aard, tijdsfasering en omvang van het opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek

64. Een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek omvat in het algemeen een bespreking met de voor de opdracht verantwoordelijk partner, een onderzoek van de financiële overzichten of andere financiële informatie die object van het onderzoek is alsmede van het rapport en in het bijzonder de juistheid daarvan. Het omvat ook het onderzoeken van geselecteerde dossierstukken die betrekking hebben op de significante standpunten die het opdrachtteam heeft ingenomen en de eendoordelen die zijn gevormd. De omvang van het onderzoek hangt af van de complexiteit van de opdracht en het risico dat het rapport onder de gegeven omstandigheden niet juist zou zijn. Het onderzoek beperkt de verantwoordelijkheden van de voor de opdracht verantwoordelijke partner niet.

65. Een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek met betrekking tot de controle van de financiële overzichten van een beursgenoteerde entiteit omvat het in aanmerking nemen van:

- De evaluatie door het opdrachtteam van de onafhankelijkheid van het auditkantoor met betrekking tot de opdracht.
- Significante risico's die tijdens het uitvoeren van de opdracht zijn onderkend en de wijze waarop is ingespeeld op deze risico's.
- De ingenomen standpunten, in het bijzonder met betrekking tot materieel belang en significante risico's.
- De vraag of de juiste consultatie heeft plaatsgevonden over aangelegenheden die betrekking hebben op verschillen van inzicht of andere moeilijke of omstreden zaken en de eendoordelen die uit deze consultaties zijn voortgevloeid.

- Het belang en de afhandeling van gecorrigeerde en niet gecorrigeerde afwijkingen die tijdens het uitvoeren van de opdracht zijn onderkend.
- De zaken die moeten worden besproken met de leiding van de entiteit en het toezichthoudend orgaan en, indien van toepassing, met anderen zoals regelgevende instanties.
- De vraag of de voor het onderzoek geselecteerde dossierstukken de werkzaamheden met betrekking tot significante standpunten die het controleteam heeft ingenomen goed weergeven en de eendoordelen die zijn gevormd, onderbouwen.
- De juistheid van het af te geven rapport.

Opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek met betrekking tot andere opdrachten dan de controle van de financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten kan, afhankelijk van de situatie, alle of slechts bepaalde aandachtspunten omvatten.

66. De opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoeker verricht het onderzoek tijdig op daartoe geschikte momenten tijdens de uitvoering van de opdracht, zodat significante zaken onmiddellijk kunnen worden opgelost conform de wens van de onderzoeker en voordat het rapport wordt uitgebracht.

67. Indien de kwaliteitsbeheersingsonderzoeker aanbevelingen doet die niet worden geaccepteerd door de voor de opdracht verantwoordelijke partner en de zaak is niet opgelost naar tevredenheid van de onderzoeker, wordt het rapport niet uitgebracht alvorens de zaak is opgelost door het voldoen aan de procedures van het auditkantoor betreffende het afhandelen van verschillen van inzicht.

Criteria inzake de geschiktheid als opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoeker

68. De beleidslijnen en -procedures van het auditkantoor dienen zich te richten op de benoeming van opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersingsonderzoekers en dienen de voorwaarden te bepalen inzake de geschiktheid daarvoor, te weten:

(a) De vaktechnische kwalificaties die vereist zijn om deze rol te vervullen, alsmede de noodzakelijke ervaring en bevoegdheid; en

(b) De mate waarin bij een opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoeker advies kan worden ingewonnen over de opdracht zonder dat de objectiviteit van de onderzoeker wordt aangetast.

69. De beleidslijnen en -procedures betreffende de vaktechnische kwalificaties van opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoekers richten zich op de vaktechnische deskundigheid, ervaring, bevoegdheid die noodzakelijk zijn om deze rol te vervullen. Wat onder voldoende en geschikte vaktechnische deskundigheid, ervaring en bevoegdheid moet worden verstaan, hangt af van de omstandigheden van de opdracht. Bovendien moet de opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersingsonderzoeker die een onderzoek met betrekking tot een controle van de financiële overzichten van een beursgenoteerde entiteit moet uitvoeren, een persoon zijn die voldoende en geschikte ervaring en bevoegdheid bezit om te kunnen fungeren als partner die verantwoordelijk is voor de controle van de financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten.

70. De beleidslijnen en -procedures van het kantoor zijn opgezet om de objectiviteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersingsonderzoeker te waarborgen. Dit houdt in dat de onderzoeker:

(a) Niet wordt geselecteerd door de voor de opdracht verantwoordelijke partner;

(b) Niet op andere wijze deelneemt aan de uitvoering van de opdracht zolang het onderzoek duurt;

(c) Geen beslissingen neemt die het opdrachtteam moet nemen; en

(d) Niet is onderworpen aan andere overwegingen die zijn objectiviteit zouden kunnen aantasten.

71. De voor de opdracht verantwoordelijke partner kan tijdens de uitvoering van de opdracht de opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersingsonderzoeker consulteren. Een dergelijke consultatie

behoeft geen belemmering te vormen voor de geschiktheid als opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoeker. Als de invloed van de aard en de omvang van de consultaties echter significant wordt, moet er zowel door het opdrachtteam als door de onderzoeker voor worden gezorgd dat de objectiviteit van de onderzoeker gehandhaafd blijft. Als dit niet mogelijk is, wordt een andere persoon binnen het auditkantoor of een voldoende gekwalificeerd extern persoon aangesteld om de rol van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersingsonderzoeker of van de persoon die is aangesteld om in het kader van consultaties een advies te verstrekken, over te nemen. De beleidslijnen van het auditkantoor voorzien in de vervanging van de opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoeker indien zijn vermogen om een objectief onderzoek uit te voeren aangetast kan zijn.

72 Als binnen eenmanspraktijken of kleine auditkantoren wordt onderkend dat opdrachten zijn aanvaard, waarbij opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersingsonderzoeken moeten worden uitgevoerd, kunnen voldoende gekwalificeerde externe personen worden gecontracteerd. Een andere mogelijkheid is dat eenmanspraktijken of kleine auditkantoren gebruikmaken van de diensten van andere auditkantoren voor de uitvoering van opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersingsonderzoeken. Indien het auditkantoor voldoende gekwalificeerde externe personen aantrekt, moet zij de in de paragrafen 68-71 voorziene bepalingen toepassen.

Documentatie van het opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek

73. De beleidsprocedures betreffende de documentatie van het opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek dienen te vereisen dat wordt gedocumenteerd dat:

- (a) De procedures die zijn vereist op grond van de beleidslijnen van het auditkantoor met betrekking tot opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek, zijn uitgevoerd;**
- (b) Het opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek is afgerond voordat het rapport wordt uitgebracht; en**
- (c) De onderzoeker geen weet heeft van onopgeloste zaken die hem ertoe zouden brengen van oordeel te zijn dat de significante standpunten die het opdrachtteam heeft ingenomen en de eindoordelen die zij hebben gevormd niet juist waren.**

Afronding van het samenstellen van de definitieve opdracht dossiers

73a Het auditkantoor dient beleidslijnen en –procedures vast te stellen voor de opdrachtteams inzake het tijdig afronden van het samenstellen van definitieve opdracht dossiers nadat de opdracht rapportages definitief zijn geworden.

73b. Wet- of regelgeving kunnen de tijdslimieten voorschrijven waarbinnen het samenstellen van definitieve dossiers voor specifieke soorten van opdrachten moet zijn afgerond. Indien dergelijke tijdslimieten niet voorgeschreven zijn door wet- en regelgeving, stelt het auditkantoor, gegeven de aard van de opdracht, gepaste tijdslimieten vast waarbinnen het samenstellen van definitieve dossiers voor de opdracht tijdig afgerond moet zijn. Zo is bijvoorbeeld in geval van een controle een dergelijke tijdslimiet gewoonlijk niet meer dan 60 dagen na de datum van de controleverklaring.

73c. Wanneer twee of meerdere verschillende rapporten zijn uitgebracht met betrekking tot hetzelfde object van onderzoek van een entiteit, hebben de beleidslijnen en –procedures van het auditkantoor met betrekking tot tijdslimieten voor het samenstellen van de definitieve dossiers voor de opdracht, betrekking op elk rapport alsof het een afzonderlijke opdracht betrof. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn wanneer het auditkantoor een controleverklaring verstrekt over de financiële informatie van een groepsonderdeel voor consolidatiedoeleinden en op een latere datum een controleverklaring over dezelfde financiële informatie in het kader van een wettelijke controle.

Vertrouwelijkheid, veilige bewaring, integriteit, toegankelijkheid en opvraagbaarheid van opdracht documentatie

73d. Het auditkantoor dient beleidslijnen en –procedures vast te stellen om de vertrouwelijkheid, veilige bewaring, integriteit, toegankelijkheid en opvraagbaarheid van opdracht documentatie te handhaven.

73e. Relevante ethische voorschriften leggen het personeel van een auditkantoor de verplichting op om op elk moment de vertrouwelijkheid inzake de informatie die in de opdracht documentatie is opgenomen in acht te nemen, tenzij door de opdrachtgever de

specifieke toestemming werd gegeven om informatie bekend te maken of er een wettelijke of professionele verplichting daartoe bestaat. Specifieke wet- of regelgeving kan het personeel van het auditkantoor aanvullende verplichtingen opleggen inzake het handhaven van vertrouwelijkheid van gegevens van de opdrachtgever, in het bijzonder wanneer het gegevens van persoonlijke aard betreft.

73f. Ongeacht de vraag of opdrachtdocumentatie plaatsvindt in papieren of elektronische vorm of op een andere gegevensdrager, is het mogelijk dat de integriteit, toegankelijkheid of opvraagbaarheid van de onderliggende gegevens wordt gecompromitteerd indien de documentatie zou kunnen worden aangepast, aangevuld of verwijderd zonder dat het auditkantoor hiervan op de hoogte is of indien zij voorgoed verloren zou kunnen gaan of permanente schade zou kunnen oplopen. Dienovereenkomstig zet het auditkantoor passende interne beheersingsmaatregelen op voor opdrachtdocumentatie en implementeert zij deze om

- (a) het mogelijk te maken vast te stellen wanneer en door wie opdrachtdocumentatie werd gecreëerd, gewijzigd of beoordeeld;
- (b) de integriteit van de informatie te beveiligen in alle fasen van de opdracht, in het bijzonder wanneer de informatie wordt gedeeld binnen het opdrachtteam, of via het Internet aan andere personen wordt verzonden;
- (c) te voorkomen dat, zonder de vereiste toestemming, wijzigingen worden aangebracht in de opdrachtdocumentatie, en
- (d) toegang tot de opdrachtdocumentatie te verlenen aan het opdrachtteam alsook aan andere geautoriseerde personen voorzover dit voor hen noodzakelijk is om zich op behoorlijke wijze van hun verantwoordelijkheden te kwijten.

73g. Tot de interne beheersingsprocedures die het auditkantoor kan opzetten en implementeren om de vertrouwelijkheid, veilige bewaring, integriteit, toegankelijkheid en opvraagbaarheid van opdrachtdocumentatie te handhaven behoren bijvoorbeeld:

- het gebruik van een *password* door leden van het opdrachtteam om de toegang tot de elektronische opdrachtdocumentatie te beperken tot daartoe geautoriseerde gebruikers.

- passende routinematige *back-up* procedures voor elektronische opdrachtdocumentatie op geschikte momenten gedurende de opdracht.
- procedures voor het naar behoren verspreiden van opdrachtdocumentatie onder de teamleden bij de aanvang van de opdracht, voor het verwerken daarvan gedurende de opdracht, en voor het verzamelen daarvan aan het einde van de opdracht.
- procedures voor het beperken van de toegang tot en voor het mogelijk maken van een behoorlijke verspreiding en vertrouwelijke opslag van papieren opdrachtdocumentatie.

73h. Het is mogelijk dat, om praktische redenen, originele papieren documentatie elektronisch wordt gescand om te worden opgenomen in opdracht dossiers. In dat geval implementeert het auditkantoor passende procedures die van opdrachtteams vereisen om:

- (a) gescande kopieën te genereren die een weergave zijn van de volledige inhoud van de originele papieren documentatie, inclusief handtekeningen, verwijzingen en annotaties;
- (b) de gescande kopieën te integreren in de opdracht dossiers, inclusief het indexeren en, voorzover noodzakelijk, het aftekenen van de gescande kopieën; en
- (c) het mogelijk maken de gescande kopieën op te vragen en, voorzover noodzakelijk, te printen.

Het auditkantoor overweegt of de originele papieren documentatie die werd gescand bewaard wordt om redenen die door wet- of regelgeving zijn bepaald of om andere redenen.

Bewaring van opdrachtdocumentatie

73i. Het auditkantoor dient beleidslijnen en procedures vast te stellen inzake het bewaren van opdrachtdocumentatie gedurende een periode die voldoende is om

tegenmoet te komen aan de behoeften van het auditkantoor of aan de vereisten zoals gesteld door wet- of regelgeving.

73j. De behoeften van het auditkantoor inzake het bewaren van opdrachtdocumentatie alsmede de bewaartermijn variëren in functie van de aard van de opdracht en de omstandigheden van het auditkantoor, bijvoorbeeld van de vraag of de opdrachtdocumentatie noodzakelijk is om een vastlegging te verschaffen van aangelegenheden van blijvend belang voor toekomstige opdrachten. De bewaartermijn kan ook afhankelijk zijn van andere factoren zoals de vraag of de lokale wet- of regelgeving specifieke bewaartermijnen voorschrijft voor bepaalde soorten van opdrachten, of van de vraag of er in het rechtsgebied algemeen aanvaarde bewaartermijnen bestaan in geval van afwezigheid van specifiek door wet- of regelgeving gestelde eisen. In het specifieke geval van controleopdrachten is de bewaartermijn gewoonlijk niet korter dan vijf jaar vanaf de datum van de controleverklaring of, wanneer deze later is, de datum van de controleverklaring van de financiële overzichten van de groep.

73k. Tot de procedures die door het auditkantoor worden aanvaard inzake het bewaren van opdrachtdocumentatie behoren mede de procedures die:

- de opvraging van en de toegang tot de opdrachtdocumentatie tijdens de bewaartermijn mogelijk maken, in het bijzonder in het geval van documentatie in elektronische vorm, aangezien het mogelijk is dat de onderliggende technologie na verloop van tijd wordt op punt gesteld of gewijzigd.
- waar noodzakelijk, een vastlegging verschaffen van de wijzigingen die in de opdrachtdocumentatie zijn aangebracht nadat de opdrachtdossiers zijn afgerond.
- het mogelijk maken dat geautoriseerde personen, extern aan de opdracht, toegang verkrijgen tot specifieke opdrachtdocumentatie en deze beoordelen in het kader van de kwaliteitsbeheersing of voor andere doeleinden.

Eigendom van de opdrachtdocumentatie

73l. Tenzij anderszins door wet- of regelgeving bepaald, is opdrachtdocumentatie eigendom van het auditkantoor. Het is mogelijk dat het auditkantoor er zelf voor kiest om opdrachtdocumentatie of delen daarvan beschikbaar te stellen aan opdrachtgevers, op voorwaarde dat een dergelijke informatieverschaffing geen afbreuk doet aan de geldigheid van de uitgevoerde werkzaamheden, of, in het geval van assurance-opdrachten, aan de onafhankelijkheid van het auditkantoor of zijn personeel.

Opvolging van het systeem van kwaliteitsbeheersing

74. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die zijn opgezet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat de beleidslijnen en -procedures met betrekking tot het systeem van kwaliteitsbeheersing relevant en adequaat zijn, effectief werken en in de praktijk worden nageleefd. In deze beleidslijnen en -procedures dient te worden opgenomen, dat voortdurend aandacht moet worden besteed aan, en evaluatie moet plaatsvinden van, het systeem van kwaliteitsbeheersing, alsmede dat een periodieke inspectie van een selectie uit afgeronde opdrachten moet plaatsvinden.

75. Het opvolgen van het naleven van de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing heeft ten doel een evaluatie te verkrijgen van:

- (a) Het voldoen aan de vaktechnische Standaarden en de door wet- en regelgeving gestelde eisen;
- (b) De vraag of het kwaliteitsbeheersingssysteem op juiste wijze is opgezet en op effectieve wijze is geïmplementeerd; en
- (c) De vraag of de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing op juiste wijze worden toegepast zodat de rapporten die door het auditkantoor of zijn voor opdrachten verantwoordelijke partners worden uitgebracht onder de gegeven omstandigheden juist zijn.

76. Het auditkantoor draagt de verantwoordelijkheid voor het opvolgingsproces op aan één of meerdere partners of andere personen met een zodanig voldoende en geschikte ervaring en bevoegdheid binnen het kantoor dat zij die verantwoordelijkheid op zich kunnen nemen. De opvolging van het kwaliteitsbeheersingssysteem van het auditkantoor wordt uitgevoerd door bekwame personen en omvat zowel de juistheid van de opzet als de effectiviteit van de werking van het kwaliteitsbeheersingssysteem.

77. Blijvende aandacht voor en evaluatie van het kwaliteitsbeheersingssysteem omvat de volgende zaken:

- Analyse van:
 - o Nieuwe ontwikkelingen binnen vaktechnische Standaarden en de door wet- en regelgeving gestelde eisen alsmede de wijze waarop deze, al naargelang het geval, zijn verwerkt in de beleidslijnen en -procedures van het auditkantoor;
 - o De schriftelijke bevestiging dat is voldaan aan de onafhankelijkheidsvoorschriften en -procedures;
 - o De voortdurende professionele ontwikkeling, waaronder training; en
 - o De beslissingen met betrekking tot het aanvaarden en voortzetten van de relatie met opdrachtgevers en specifieke opdrachten.
- Het vaststellen dat corrigerende maatregelen moeten worden getroffen en verbeteringen moeten worden aangebracht in het systeem, waaronder het voorzien van het terugkoppelen naar de beleidslijnen en -procedures met betrekking tot opleiding en training.
- Het bekendmaken aan de betrokken personeelsleden van het auditkantoor dat tekortkomingen zijn onderkend in het systeem, het inzicht in het systeem of het naleven ervan.

- Bijsturing door het juiste personeel van het auditkantoor, zodat de noodzakelijke aanpassingen van de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing onmiddellijk worden aangebracht.

78. De inspectie van een selectie uit afgeronde opdrachten wordt in het algemeen cyclisch uitgevoerd. Tot de opdrachten die worden geselecteerd voor inspectie behoort tenminste een opdracht van elke voor opdrachten verantwoordelijke partner per inspectiecyclus, die in het algemeen niet langer is dan drie jaar. De wijze waarop de inspectiecyclus wordt georganiseerd, waaronder het tijdstip waarop individuele opdrachten worden geselecteerd, hangt van vele factoren af, waaronder:

- De omvang van het auditkantoor.
- Het aantal en de geografische ligging van de vestigingen.
- Het resultaat van de voorafgaande kwaliteitsbewakingsprocedures.
- Het bevoegdheidsniveau van zowel het personeel als de kantoren (bijvoorbeeld of individuele kantoren bevoegd zijn om hun eigen inspecties uit te voeren dan wel of alleen het hoofdkantoor dit kan doen).
- De aard en complexiteit van de beroepsuitoefening en de organisatie van het auditkantoor.
- De risico's die zijn verbonden met de opdrachtgevers en specifieke opdrachten van het auditkantoor.

79. Het inspectieproces omvat de selectie van individuele opdrachten waarvan bepaalde kunnen worden geselecteerd zonder eerdere kennisgeving aan het opdrachtteam. Degenen die de opdrachten inspecteren zijn niet betrokken bij de uitvoering van de opdracht of bij het opdrachtgericht kwaliteitsbeheersingsonderzoek. Bij het bepalen van de reikwijdte van de inspectie, kan het auditkantoor rekening houden met de reikwijdte of de eindoordelen van een onafhankelijk extern inspectieprogramma. Een onafhankelijk extern inspectieprogramma kan echter niet het eigen interne opvolgingsprogramma van het auditkantoor vervangen.

80. Kleine auditkantoren en eenmanspraktijken kunnen gebruik maken van voldoende gekwalificeerde externe personen of een ander auditkantoor om opdrachtgerichte inspecties en andere kwaliteitsbewakingsprocedures uit te voeren. Een andere mogelijkheid is dat zij afspraken maken om samen te werken met daartoe geschikte kantoren om opvolgingsactiviteiten te bevorderen.

81. Het auditkantoor dient het effect van onvolkomenheden die zijn opgemerkt als gevolg van het opvolgingsproces te evalueren en te bepalen of deze onvolkomenheden:

(a) losstaande gevallen zijn, die er niet noodzakelijk op wijzen dat het kwaliteitsbeheersingssysteem van het auditkantoor onvoldoende is om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen, dat het voldoet aan de vaktechnische Standaarden en de door wet- en regelgeving gestelde eisen en dat de door het kantoor of de door zijn voor opdrachten verantwoordelijke partners uitgebrachte rapporten onder de gegeven omstandigheden juist zijn; of

(b) systematische, zich herhalende of andere significante onvolkomenheden zijn, die een snelle corrigerende actie vereisen.

82. Het auditkantoor dient onvolkomenheden die zijn opgemerkt als bevinding van het opvolgingsproces alsmede aanbevelingen voor een juiste correctie-actie bekend te maken aan de desbetreffende voor de opdracht verantwoordelijke partners en aan ander daartoe geschikt personeel.

83. De evaluatie door het auditkantoor van elke soort van onvolkomenheid dient te resulteren in aanbevelingen met betrekking tot één of meer van de volgende acties:

(a) Het treffen van juiste corrigerende maatregelen met betrekking tot een individuele opdracht of een bepaald personeelslid;

(b) Het communiceren van de bevindingen aan degenen die verantwoordelijk zijn voor training en professionele ontwikkeling;

- (c) Het aanbrengen van wijzigingen in de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing; en**
- (d) Het nemen van disciplinaire maatregelen tegen degenen die niet voldoen aan de beleidslijnen en -procedures van het kantoor, in het bijzonder tegen degenen die dat herhaaldelijk doen.**

84. In het geval dat de uitkomsten van de kwaliteitsopvolgingsprocedures aangeven dat een rapport onjuist zou kunnen zijn of dat werd nagelaten om procedures uit te voeren bij de uitvoering van de opdracht, dient het auditkantoor te bepalen welke verdere actie juist is om te kunnen voldoen aan de van toepassing zijnde vaktechnische Standaarden alsmede aan de door wet- en regelgeving gestelde eisen. Ook dient het inwinnen van juridisch advies te worden overwogen.

85. Ten minste één keer per jaar dient het auditkantoor de uitkomsten van de opvolging van zijn kwaliteitsbeheersingssysteem te communiceren aan de voor opdrachten verantwoordelijke partners en aan andere juiste personen binnen het kantoor, waaronder de algemeen directeur (*chief executive officer*) of, naargelang het geval, het bestuursorgaan van het kantoor. Een dergelijke communicatie dient het auditkantoor en deze personen in staat te stellen om, voorzover noodzakelijk, snel passende maatregelen te kunnen treffen, dit in overeenstemming met hun omschreven rollen en verantwoordelijkheden. De gecommuniceerde informatie dient het volgende te omvatten:

- (a) Een beschrijving van de uitgevoerde kwaliteitsopvolgingsprocedures.**
- (b) De eendoordelen die naar aanleiding van de kwaliteitsopvolgingsprocedures zijn gevormd.**
- (c) Al naargelang het geval, een beschrijving van de systematische, zich herhalende of andere significante onvolkomenheden alsmede van de maatregelen die zijn getroffen om deze onvolkomenheden op te lossen of te corrigeren.**

86. De rapportage van onderkende onvolkomenheden aan andere personen dan de betrokken voor opdrachten verantwoordelijke partners bevat in het algemeen niet de aanduiding van de desbetreffende specifieke opdrachten, tenzij een dergelijke aanduiding noodzakelijk is voor een correcte decharge van de verantwoordelijkheden van de andere personen.

87. Sommige auditkantoren opereren als onderdeel van een netwerk en mogen uit oogpunt van consistentie bepaalde of alle kwaliteitsopvolgingsprocedures implementeren op netwerkbasis. Indien auditkantoren binnen een netwerk optreden met gebruikmaking van gemeenschappelijke beleidslijnen en -procedures met betrekking tot de opvolging die zijn opgezet om te voldoen aan deze ISQC, en deze kantoren steunen op een dergelijk opvolgingssysteem:

- (a) Maakt het netwerk tenminste eens per jaar de totale reikwijdte, de omvang en de uitkomsten van het opvolgingsproces bekend aan de juiste personen binnen de kantoren die tot een netwerk behoren;
- (b) Maakt het netwerk onmiddellijk alle onderkende onvolkomenheden in het kwaliteitsbeheersingssysteem bekend aan de juiste personen binnen het betrokken kantoor of kantoren die tot het netwerk behoort/behoren, zodat de noodzakelijke maatregelen kunnen worden genomen; en
- (c) Mogen voor opdrachten verantwoordelijke partners behorende tot kantoren die tot het netwerk behoren, steunen op de uitkomsten van het opvolgingsproces dat binnen het netwerk is geïmplementeerd, tenzij het kantoor of het netwerk anders adviseert.

88. De juiste documentatie over de opvolging van de kwaliteitscontrole:

- (a) Vermeldt de kwaliteitsopvolgingsprocedures, waaronder de procedure om afgeronde opdrachten te selecteren ter inspectie;
- (b) Legt de evaluatie vast van:
 - i Het voldoen aan de vaktechnische Standaarden en de door wet- en regelgeving gestelde eisen;

- ii De vraag of het kwaliteitsbeheersingssysteem op de juiste wijze is opgezet en op effectieve wijze is geïmplementeerd; en
 - iii De vraag of de beleidslijnen en -procedures inzake kwaliteitsbeheersing op de juiste wijze worden toegepast zodat de rapporten die door het auditkantoor of zijn voor opdrachten verantwoordelijke partners worden uitgebracht onder de gegeven omstandigheden juist zijn; en
- (c) Onderkent de onvolkomenheden die zijn opgemerkt, evalueert het effect daarvan en vermeldt de basis waarop al dan niet verdere maatregelen noodzakelijk zijn en welke.

Klachten en aantijgingen

89. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die zijn opgezet om een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat de volgende zaken op de juiste wijze worden behandeld:

- (a) Klachten en aantijgingen dat de door het auditkantoor uitgevoerde werkzaamheden nog steeds niet voldoen aan de vaktechnische Standaarden en de door de wet- en regelgeving gestelde eisen; en**
- (b) Aantijgingen dat niet wordt voldaan aan het kwaliteitsbeheersingssysteem van het auditkantoor.**

90. Klachten en aantijgingen (waarbij die welke van zeer gering belang zijn buiten beschouwing worden gelaten) kunnen binnen of buiten het auditkantoor ontstaan. Deze kunnen worden ingediend door personeel van het kantoor, opdrachtgevers of derden. Deze kunnen in behandeling worden genomen door leden van het opdrachtteam of ander personeel van het auditkantoor.

91. Als onderdeel van dit proces stelt het auditkantoor duidelijk omschreven communicatielijnen voor personeel van het kantoor vast, waardoor alle bedenkingen kunnen

worden gemeld op een wijze waarbij personeelsleden zich kunnen uitspreken zonder angst voor represailles te hoeven hebben.

92. Het auditkantoor onderzoekt dergelijke klachten en aantijgingen volgens de vastgestelde beleidslijnen en -procedures. Op het onderzoek wordt toezicht gehouden door een partner met voldoende en geschikte ervaring alsmede met bevoegdheid binnen het auditkantoor die niet op een andere wijze betrokken is bij de opdracht. Het onderzoek omvat, indien noodzakelijk, het inwinnen van juridisch advies. Kleine auditkantoren die eenmanspraktijken kunnen gebruikmaken van de diensten van een voldoende gekwalificeerde externe persoon of een ander auditkantoor om het onderzoek uit te voeren. De klachten, de aantijgingen en de reacties daarop worden gedocumenteerd.

93. Indien de resultaten van de onderzoeken duiden op onvolkomenheden in de opzet of werking van de beleidslijnen en –procedures inzake kwaliteitsbeheersing van het auditkantoor of op het niet voldoen aan het kwaliteitsbeheersingssysteem van het kantoor door één of meer personen, neemt het kantoor passende maatregelen zoals besproken in paragraaf 83.

Documentatie

94. Het auditkantoor dient beleidslijnen en -procedures vast te stellen die een juiste documentatie vereisen om aan te tonen dat elk onderdeel van zijn kwaliteitsbeheersingssysteem werkt.

95. De wijze waarop dergelijke zaken worden gedocumenteerd wordt bepaald door het auditkantoor. Grote kantoren kunnen bijvoorbeeld elektronische databases gebruiken om zaken als onafhankelijkheidsbevestigingen, uitvoeringsevaluaties en de bevindingen van de inspecties inzake de opvolging van de kwaliteitsbeheersing te documenteren. Kleinere auditkantoren kunnen eenvoudiger methoden gebruiken zoals handmatige aantekeningen, checklists en formulieren.

96. Factoren die in aanmerking moeten worden genomen bij het kiezen van vorm en inhoud van de vastleggingen, die informatie verschaffen over de werking van elk onderdeel van het kwaliteitsbeheersingssysteem zijn:

- De omvang van het auditkantoor en het aantal vestigingen.
- Het bevoegdheidsniveau van zowel het personeel als de vestigingen.
- De aard en complexiteit van de opdrachten en de structuur van het auditkantoor.

97. Het auditkantoor bewaart zijn dossiers zo lang, dat degenen die kwaliteitsopvolgingsprocedures uitvoeren voldoende tijd krijgen om te evalueren dat het auditkantoor voldoet aan zijn systeem van kwaliteitsbeheersing, of voor een langere periode als de wet- of regelgeving dit voorschrijven.

Ingangsdatum

98. Kwaliteitsbeheersingssystemen overeenkomstig deze standaard voor kwaliteitsbeheersing moeten zijn opgesteld op 15 juni 2005 (15 juni 2006 voor de paragrafen 6(a) en 73a – 73l). Auditkantoren overwegen welke overgangsmaatregelen noodzakelijk zijn voor lopende opdrachten op deze data.

Specifieke overheidsaspecten

1. Bepaalde termen in deze ISQC zoals “voor de opdracht verantwoordelijke partner” en “auditkantoor” dienen zo te worden gelezen dat ze ook betrekking hebben op het overheidsequivalent. Voor het begrip “beursgenoteerde entiteit” bestaat op een paar uitzonderingen na echter geen overheidsequivalent, hoewel er controles kunnen voorkomen van bijzonder significante overheidsentiteiten, die onderworpen zijn aan de voor beursgenoteerde entiteiten geldende voorschriften met betrekking tot verplichte roulering van de voor de opdracht verantwoordelijke partner (of het equivalent daarvan) en kwaliteitsbeoordeling. Er zijn geen vaste objectieve criteria waarop het bepalen van de significantie van deze entiteiten dient te worden gebaseerd. Een dergelijke inschatting dient echter een evaluatie van alle voor de gecontroleerde entiteit relevante factoren te omvatten. Tot deze factoren behoren de grootte, de complexiteit, het commerciële risico, het belang van dat de politiek of de media hieraan hecht en het aantal en de soort stakeholders dat daarbij betrokken is.

2. Paragraaf 70 van ISQC 1 stelt dat “De beleidslijnen en -procedures van het auditkantoor zijn opgezet om de objectiviteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersingsonderzoeker te waarborgen”. Subparagraaf (a) geeft als voorbeeld dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersingsonderzoeker niet wordt geselecteerd door de voor de opdracht verantwoordelijke partner. In veel landen bestaat echter een aparte wettelijk voorgeschreven rekenkamer die optreedt in een rol die gelijkwaardig is aan die van de “voor de opdracht verantwoordelijke partner” en dat de algehele verantwoordelijkheid heeft voor controles binnen de publieke sector. Onder dergelijke omstandigheden dient de opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersingsonderzoeker te worden geselecteerd met inachtneming van de vereiste onafhankelijkheid en objectiviteit.

3. In de publieke sector kunnen auditors worden benoemd volgens wettelijk voorgeschreven procedures. Bijgevolg is het mogelijk dat overwegingen bij het aanvaarden en voortzetten van de relaties met de opdrachtgevers en van specifieke controleopdrachten, zoals beschreven in de paragrafen 28-35 van deze ISQC, niet van toepassing zijn.

4. Op soortelijke wijze kan de onafhankelijkheid van de auditors in de publieke sector gewaarborgd zijn door wettelijk voorgeschreven maatregelen met als consequentie dat het onwaarschijnlijk is dat bepaalde bedreigingen voor de onafhankelijkheid, die qua aard worden behandeld in de paragrafen 18-27 van deze ISQC, zich zullen voordoen.