

Internationale Standaard voor Kwaliteitsmanagement 2

Internationale Standaard voor Kwaliteitsmanagement 2

*Opdrachtgerichte
kwaliteitsbeoordeling*

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

Over de IAASB

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

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

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

Zie [pagina 21](#) voor informatie over auteursrechten, handelsmerken en toestemming.



**International Auditing
and Assurance
Standards Board®**

INTERNATIONALE STANDAARD VOOR KWALITEITSMANAGEMENT 2

OPDRACHTGERICHTE KWALITEITSBEOORDELING

(Van kracht voor controles en beoordelingen van financiële overzichten voor periodes die aanvangen op of na 15 december 2022; en van kracht voor andere assurance-opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten die aanvangen op of na 15 december 2022).^(*)

^(*) ISQM 2 bevat overeenstemmingswijzigingen die voortvloeien uit ISA 600 (Herzien). De inwerkingtreding van deze wijzigingen valt samen met deze ISA.

INHOUDSOPGAVE

Inleiding

Toepassingsgebied van deze ISQM 1-4

Kwaliteitsmanagementsysteem van het kantoor en rol van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen 5-9

Autoriteit van deze ISQM 10

Ingangsdatum 11

Doelstelling 12

Definities 13

Vereisten

Toepassen en naleven van relevante vereisten 14-16

Benoeming en geschiktheid van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars 17-23

Uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling 24-27

Documentatie 28-30

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Benoeming en geschiktheid van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars A1-A24

Uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling A25-A49

Documentatie A50-A53

Internationale Standaard voor Kwaliteitsmanagement (ISQM) 2 *Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling* moet worden gelezen in samenhang met ISQM 1, *Kwaliteitsmanagement voor kantoren die controles of beoordelingen van financiële overzichten, of andere assurance opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten uitvoeren*.

Inleiding

Toepassingsgebied van deze ISQM

1. Deze internationale standaard voor kwaliteitsmanagement (ISQM) behandelt:
 - (a) de benoeming en geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar; en
 - (b) de verantwoordelijkheden van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar met betrekking tot de uitvoering en documentatie van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling.
2. Deze ISQM is van toepassing op alle opdrachten waarvoor de uitvoering van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling overeenkomstig ISQM 1 vereist is.¹ Deze ISQM hanteert als uitgangspunt dat het kantoor onderworpen is aan ISQM 1 dan wel aan nationale vereisten die minstens even stringent zijn. Deze ISQM moet worden gelezen in samenhang met de relevante ethische voorschriften.
3. Een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling die in overeenstemming met deze ISQM wordt uitgevoerd is een specifieke reactie die wordt opgezet en geïmplementeerd door het kantoor in overeenstemming met ISQM 1.² De uitvoering van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling wordt op het niveau van de opdracht uitgeoefend door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar namens het kantoor.

Schaalbaarheid

4. De aard, timing en omvang van de werkzaamheden van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar die door deze ISQM zijn vereist, variëren naargelang van de aard en omstandigheden van de opdracht of de entiteit. Zo zullen de werkzaamheden van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar waarschijnlijk minder uitgebreid zijn voor opdrachten die minder significante oordeelsvormingen door het opdrachtteam inhouden.

Kwaliteitsmanagementsysteem van het kantoor en rol van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen

5. ISQM 1 stelt de verantwoordelijkheid van het kantoor voor zijn kwaliteitsmanagementsysteem vast en vereist dat het kantoor reacties opzet en implementeert om kwaliteitsrisico's aan te pakken op een wijze die gebaseerd is op, en beantwoordt aan, de redenen voor de inschattingen van de kwaliteitsrisico's.³ De specifieke reacties in ISQM 1 omvatten het vaststellen van beleidslijnen of procedures voor opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen in overeenstemming met deze ISQM.
6. Het kantoor is verantwoordelijk voor het opzetten, implementeren en in werking stellen van een kwaliteitsmanagementsysteem. Onder ISQM 1 is de doelstelling van het kantoor het opzetten, implementeren en in werking stellen van een kwaliteitsmanagementsysteem voor controles of beoordelingen van financiële overzichten, of voor andere assurance-opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten die door het kantoor worden uitgevoerd, dat aan het kantoor een redelijke mate van zekerheid verschaft dat:
 - (a) het kantoor en zijn personeel hun verantwoordelijkheden vervullen in overeenstemming met professionele standaarden en met van toepassing zijnde vereisten uit wet- en regelgeving, en opdrachten uitvoeren in overeenstemming met deze standaarden en vereisten; en

¹ Internationale Standaard voor Kwaliteitsmanagement (ISQM) 1 (vroeger Internationale Standaard voor Kwaliteitsbeheersing 1), *Kwaliteitsmanagement voor kantoren die controles of beoordelingen van financiële overzichten, of andere assurance opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten uitvoeren*, paragraaf 34(f)

² ISQM 1, paragraaf 34(f)

³ ISQM 1, paragraaf 26

- (b) de door het kantoor of de opdrachtpartners uitgebrachte opdrachtverslagen in de gegeven omstandigheden passend zijn.⁴
7. Zoals uitgelegd in ISQM 1⁵, is het openbaar belang gediend met het op consistente wijze uitvoeren van opdrachten die gekenmerkt zijn door kwaliteit. Opdrachten gekenmerkt door kwaliteit worden bereikt door het plannen en uitvoeren van opdrachten en door het rapporteren daarover in overeenstemming met professionele standaarden en met van toepassing zijnde vereisten uit wet- en regelgeving. Het bereiken van de doelstellingen van deze standaarden en het naleven van de van toepassing zijnde wet- of regelgeving houden de toepassing van professionele oordeelsvorming in, en, indien van toepassing op het soort van opdracht, de uitoefening van een professioneel-kritische houding.
8. Een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is een objectieve evaluatie van de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam en van de bereikte conclusies in dat verband. De beoordeling van de significante oordeelsvormingen door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar wordt uitgevoerd in het kader van professionele standaarden en van toepassing zijnde vereisten die door wet- en regelgeving worden gesteld. Een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is echter niet bedoeld als een evaluatie van de vraag of de gehele opdracht voldoet aan de professionele standaarden en de van toepassing zijnde vereisten die door wet- en regelgeving worden gesteld of aan de beleidslijnen of procedures van het kantoor.
9. De opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar is geen lid van het opdrachtteam. Het uitvoeren van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling verandert niets aan de verantwoordelijkheden van de opdrachtpartner voor het managen en bereiken van de kwaliteit van de opdracht, of voor de aansturing van en het toezicht op de leden van het opdrachtteam en de beoordeling van de door hen uitgevoerde werkzaamheden. De opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar is niet verplicht om informatie te verzamelen ter onderbouwing van het oordeel of de conclusie over de opdracht, maar het opdrachtteam kan wel nadere informatie verzamelen in reactie op aangelegenheden die tijdens de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling aan de orde zijn gekomen.

Autoriteit van deze ISQM

10. Deze ISQM bevat de doelstelling voor het kantoor bij het volgen van deze ISQM, en de vereisten die erop gericht zijn het kantoor en de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar in staat te stellen de genoemde doelstelling te bereiken. Daarnaast bevat deze ISQM bijbehorende leidraden in de vorm van toepassingsgerichte en overige verklarende teksten, en inleidende teksten die een relevante context bieden voor een goed inzicht in deze ISQM, alsmede definities. ISQM 1⁶ legt de begrippen doelstelling, vereisten, toepassingsgerichte en overige verklarende teksten, inleidende teksten en definities uit.

Ingangsdatum

11. Deze ISQM is van kracht voor:
- (a) controles en beoordelingen van financiële overzichten voor periodes die aanvangen op of na 15 december 2022; en
 - (b) andere assurance-opdrachten en opdrachten voor aan assurance verwante diensten die aanvangen op of na 15 december 2022.

⁴ ISQM 1, paragraaf 14

⁵ ISQM 1, paragraaf 15

⁶ ISQM 1, paragrafen 12 en A6–A9

Doelstelling

12. De doelstelling van het kantoor, door middel van de benoeming van een geschikte opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, is een objectieve evaluatie uit te voeren van de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam en van de bereikte conclusies in dat verband.

Definities

13. Voor de doeleinden van deze ISQM hebben de volgende termen de betekenis die er hieronder aan wordt gegeven:
- (a) Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling – Een objectieve evaluatie van de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam en van de bereikte conclusies in dat verband, uitgevoerd door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar en voltooid op of vóór de datum van het opdrachtrapport.
 - (b) Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar – Een partner, een andere persoon binnen het kantoor of een externe persoon die door het kantoor is aangewezen om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren.
 - (c) Relevante ethische voorschriften – Principes van beroepsethiek en ethische voorschriften die van toepassing zijn op een professional accountant bij het uitvoeren van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. Relevante ethische voorschriften omvatten doorgaans de bepalingen van de *International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* van de International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA-Code) met betrekking tot controles of beoordelingen van financiële overzichten of andere assurance-opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten, alsmede nationale voorschriften die stringenter zijn. (Zie Par. A12–A15)

Vereisten

Toepassen en naleven van relevante vereisten

14. Het kantoor en de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar dienen kennis te hebben van deze ISQM, met inbegrip van de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten, om de doelstelling van deze ISQM te begrijpen en de voor hen relevante vereisten op correcte wijze toe te passen.
15. Het kantoor of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, al naargelang van het geval, dient elke vereiste van deze ISQM na te leven, tenzij die vereiste niet relevant is in de omstandigheden van de opdracht.
16. Verwacht wordt dat de correcte toepassing van de vereisten een voldoende basis vormt voor het bereiken van de doelstelling van deze standaard. Indien het kantoor of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar echter bepaalt dat de toepassing van de relevante vereisten geen voldoende basis vormt voor het bereiken van de doelstelling van deze standaard, dient het kantoor of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, al naargelang het geval, verdere maatregelen te nemen om de doelstelling te bereiken.

Benoeming en geschiktheid van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars

17. Het kantoor dient beleidslijnen of procedures vast te stellen die vereisen dat de verantwoordelijkheid voor de benoeming van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars wordt toegewezen aan een

persoon/personen die binnen het kantoor over de competentie, capaciteiten en passende autoriteit beschikt/beschikken om die verantwoordelijkheid te vervullen. Die beleidslijnen of procedures dienen te vereisen dat dergelijke persoon/personen de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar benoemt/benoemen. (Zie Par. A1–A3)

18. Het kantoor dient beleidslijnen of procedures vast te stellen die de geschiktheidscriteria vastleggen om te worden benoemd tot opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. Die beleidslijnen of procedures dienen te vereisen dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar geen lid is van het opdrachtteam, en: (Zie Par. A4)
 - (a) beschikt over de competentie en capaciteiten, met inbegrip van voldoende tijd, en over de passende autoriteit om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren; (Zie Par. A5–A11)
 - (b) voldoet aan de relevante ethische voorschriften, inclusief met betrekking tot bedreigingen voor de objectiviteit en de onafhankelijkheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar; en (Zie Par. A12–A15)
 - (c) voldoet aan de bepalingen van eventuele wet- en regelgeving, die van toepassing zijn op de geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. (Zie Par. A16)
19. De beleidslijnen of procedures van het kantoor die zijn vastgesteld in overeenstemming met paragraaf 18(b) dienen ook te handelen over bedreigingen voor de objectiviteit die ontstaan wanneer een persoon wordt aangesteld als opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar nadat hij eerder als de opdrachtpartner heeft gefungeerd. In die beleidslijnen of procedure dient een afkoelingsperiode van twee jaar te worden gespecificeerd, of een langere periode indien vereist door de relevante ethische voorschriften, voordat de opdrachtpartner de rol van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar op zich kan nemen. (Zie Par. A17–A18)
20. Het kantoor dient beleidslijnen of procedures vast te stellen die de geschiktheidscriteria vastleggen voor personen die assistentie verlenen aan de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. Die beleidslijnen of procedures dienen te vereisen dat dergelijke personen geen lid zijn van het opdrachtteam, en:
 - (a) over de competentie en capaciteiten beschikken, inclusief voldoende tijd, om de aan hen toegewezen taken uit te voeren; en (Zie Par. A19)
 - (b) voldoen aan de relevante ethische voorschriften, inclusief met betrekking tot bedreigingen voor hun objectiviteit en onafhankelijkheid en, indien van toepassing, aan de bepalingen van wet- en regelgeving. (Zie Par. A20–A21)
21. Het kantoor dient beleidslijnen of procedures vast te stellen die:
 - (a) van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar vereisen dat hij algehele verantwoordelijkheid neemt voor de uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling; en
 - (b) de verantwoordelijkheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar aangeven voor het bepalen van de aard, timing en omvang van het aansturen van en het toezicht houden op de personen die assistentie verlenen bij de beoordeling, en van de beoordeling van hun werkzaamheden. (Zie Par. A22)

Aantasting van de geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren

22. Het kantoor dient beleidslijnen of procedures vast te stellen die betrekking hebben op omstandigheden waarin de geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren is aangetast en op de passende maatregelen

die het kantoor moet nemen, met inbegrip van het proces voor het bepalen en benoemen van een vervanger in dergelijke omstandigheden. (Zie Par. A23)

23. Wanneer de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar zich bewust wordt van omstandigheden die de geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar aantasten dient de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar de gepaste persoon of personen in het kantoor daarvan op de hoogte te brengen en: (Zie Par. A24)
- (a) als de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling nog niet is begonnen, de benoeming om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren te weigeren; of
 - (b) als de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is begonnen, de uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling te stoppen.

Uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling

24. Het kantoor dient beleidslijnen of procedures vast te stellen over de uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling die betrekking hebben op:
- (a) de verantwoordelijkheden van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar om werkzaamheden overeenkomstig paragrafen 25–26 op gepaste tijdstippen tijdens de opdracht uit te voeren om een passende basis te verschaffen voor een objectieve evaluatie van de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam en van de bereikte conclusies in dat verband;
 - (b) de verantwoordelijkheden van de opdrachtpartner met betrekking tot de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling, met inbegrip van het feit dat de opdrachtpartner het opdracht rapport niet mag dateren tot van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar in overeenstemming met paragraaf 27 kennisgeving werd ontvangen dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is voltooid; en (Zie Par. A25–A26)
 - (c) omstandigheden waarin de aard en de omvang van de besprekingen tussen het opdrachtteam en de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar over een significante oordeelsvorming aanleiding geven tot een bedreiging voor de objectiviteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, en passende maatregelen die in deze omstandigheden moeten worden genomen. (Zie Par. A27)
25. Bij het uitvoeren van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling dient de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar: (Zie Par. A28–A33)
- (a) informatie te lezen, en er inzicht in te verkrijgen, die is verstrekt door: (Zie Par. A34)
 - (i) het opdrachtteam over de aard en de omstandigheden van de opdracht en de entiteit; en
 - (ii) het kantoor met betrekking tot het proces van monitoren en remediëren van het kantoor, in het bijzonder geïdentificeerde tekortkomingen die betrekking kunnen hebben, of van invloed kunnen zijn, op de gebieden die significante oordeelsvormingen door het opdrachtteam inhouden.
 - (b) met de opdrachtpartner en, indien van toepassing, met andere leden van het opdrachtteam, significante aangelegenheden en significante oordeelsvormingen te bespreken die zijn toegepast bij het plannen, uitvoeren en rapporteren over de opdracht. (Zie Par. A35–A38)
 - (c) gebaseerd op de informatie die in (a) en (b) werd verkregen, geselecteerde opdracht documentatie met betrekking tot de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam te beoordelen en het volgende te evalueren: (Zie Par. A39–A43)
 - (i) de basis voor het toepassen van dergelijke significante oordeelsvormingen, met inbegrip van, indien van toepassing op het soort van opdracht, de uitoefening van een professioneel-kritische houding door het opdrachtteam;

- (ii) of de opdrachtdocumentatie de bereikte conclusies onderbouwt; en of de bereikte conclusies passend zijn.
 - (d) voor controles van financiële overzichten, de basis te evalueren voor de vaststelling door de opdrachtpartner dat relevante ethische voorschriften met betrekking tot onafhankelijkheid zijn vervuld. (Zie Par. A44)
 - (e) te evalueren of passende raadplegingen hebben plaatsgevonden over moeilijke of omstreden aangelegenheden of over aangelegenheden die betrekking hebben op verschillen van mening, en de conclusies die uit deze raadplegingen voortkomen. (Zie Par. A45)
 - (f) voor controles van financiële overzichten, de basis voor de vaststelling door de opdrachtpartner te evalueren dat de betrokkenheid van de opdrachtpartner voldoende en passend was gedurende de controleopdracht zodat de opdrachtpartner beschikt over de basis om vast te stellen dat de toegepaste significante oordeelsvormingen en de bereikte conclusies passend zijn voor de aard en omstandigheden van de opdracht. (Zie Par. A46)
 - (g) te beoordelen:
 - (i) voor controles van financiële overzichten, de financiële overzichten en de controleverklaring daarover, met inbegrip van, indien van toepassing, de beschrijving van de kernpunten van de controle; (Zie Par. A47)
 - (ii) voor beoordelingsopdrachten, de financiële overzichten of financiële informatie en het opdrachtrapport daarover; of (Zie Par. A47)
 - (iii) voor andere assurance-opdrachten en opdrachten voor aan assurance verwante diensten, het opdrachtrapport en, indien van toepassing, de informatie over het object van het onderzoek. (Zie Par. A48)
26. De opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar dient de opdrachtpartner in te lichten indien de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar bezorgd is dat de significante oordeelsvormingen toegepast door het opdrachtteam, of de bereikte conclusies in dat verband, niet passend zijn. Indien dergelijke bezorgdheden niet naar tevredenheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar worden opgelost, dient de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar een gepaste persoon, of gepaste personen, in het kantoor te melden dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling niet kan worden voltooid. (Zie Par. A49)

Voltooiing van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling

27. De opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar dient te bepalen of de vereisten in deze ISQM met betrekking tot de uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling zijn vervuld en of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling voltooid is. Als dat het geval is, stelt de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar de opdrachtpartner ervan in kennis dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is voltooid.

Documentatie

28. Het kantoor dient beleidslijnen of procedures vast te stellen die vereisen dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar de verantwoordelijkheid op zich neemt voor de documentatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. (Zie Par. A50)
29. Het kantoor dient beleidslijnen of procedures vast te stellen die vereisen dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling wordt gedocumenteerd in overeenstemming met paragraaf 30, en dat deze documentatie wordt opgenomen in de opdrachtdocumentatie.
30. De opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar dient vast te stellen dat de documentatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling voldoende is om een ervaren beroepsbeoefenaar, die niet

eerder bij de opdracht betrokken was, in staat te stellen inzicht te verkrijgen in de aard, timing en omvang van de werkzaamheden die zijn uitgevoerd door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar en, indien van toepassing, door personen die assistentie hebben verleend aan de beoordelaar, en in de conclusies die bij de uitvoering van de beoordeling zijn bereikt. De opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar dient ook te bepalen dat de documentatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling het volgende omvat: (Zie Par. A51–A53)

- (a) de namen van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar en de personen die assistentie hebben verleend bij de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling;
- (b) een identificatie van de beoordeelde opdrachtdocumentatie;
- (c) de basis voor de vaststelling van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar in overeenstemming met paragraaf 27;
- (d) de kennisgevingen die vereist zijn in overeenstemming met paragrafen 26 en 27; en
- (e) de datum van voltooiing van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling.

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Benoeming en geschiktheid van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars

Toewijzing van verantwoordelijkheid voor de benoeming van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars (Zie Par. 17)

- A1. Competentie en capaciteiten die relevant zijn voor het vermogen van een persoon om de verantwoordelijkheid voor de benoeming van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar te vervullen kunnen onder meer bestaan uit passende kennis over:
- de verantwoordelijkheden van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar;
 - de criteria in paragrafen 18 en 19 over de geschiktheid van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars; en
 - de aard en omstandigheden van de opdracht of de entiteit die die onderworpen is aan een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling, met inbegrip van de samenstelling van het opdrachtteam.
- A2. De beleidslijnen of procedures van het kantoor kunnen aangeven dat de persoon die verantwoordelijk is voor de benoeming van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars geen lid mag zijn van het opdrachtteam waarvoor een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling moet worden uitgevoerd. In bepaalde omstandigheden (bv. een kleiner kantoor of een op zichzelf werkzaam zijnde beroepsbeoefenaar) kan het echter praktisch niet haalbaar zijn dat een andere persoon dan een lid van het opdrachtteam de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar benoemt.
- A3. Het kantoor kan meer dan één persoon aanwijzen als verantwoordelijke voor de benoeming van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars. De beleidslijnen of procedures van het kantoor kunnen bijvoorbeeld een verschillend proces aangeven voor de benoeming van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars voor controles van beursgenoteerde entiteiten dan voor controles van niet-beursgenoteerde entiteiten of andere opdrachten, met verschillende personen die voor elk proces verantwoordelijk zijn.

Geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar (Zie Par. 18)

- A4. In bepaalde omstandigheden, bijvoorbeeld een kleiner kantoor of een op zichzelf werkzaam zijnde beroepsbeoefenaar, is er mogelijk geen partner of andere persoon in het kantoor die geschikt is om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren. In die omstandigheden kan het kantoor een contract sluiten met, of een beroep doen op de diensten van, personen buiten het kantoor om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren. Een persoon buiten het kantoor kan een partner of een werknemer van een netwerkkantoor, een structuur of een organisatie binnen het netwerk van het kantoor, of een service provider zijn. Wanneer van een dergelijke persoon gebruik wordt gemaakt, zijn de bepalingen van ISQM 1 betreffende netwerkvereisten of netwerkdiensten of service providers van toepassing.

Geschiktheidscriteria voor de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar

Competentie en capaciteiten, inclusief voldoende tijd (Zie Par. 18(a))

- A5. ISQM 1 beschrijft kenmerken met betrekking tot competentie, met inbegrip van de integratie en toepassing van technische competentie, beroepsvaardigheden en beroepsethiek, -waarden en -attitudes.⁷ Kwesties die het kantoor in overweging kan nemen om te bepalen of een persoon de

⁷ ISQM 1, paragraaf A88
ISQM 2

noodzakelijke competentie heeft om een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren, omvatten bijvoorbeeld:

- inzicht in professionele standaarden en van toepassing zijnde vereisten die door wet- en regelgeving worden opgelegd en in de beleidslijnen of procedures van het kantoor die relevant zijn voor de opdracht;
- kennis van de activiteitensector van de entiteit;
- inzicht in, en ervaring die relevant is voor, opdrachten van soortgelijke aard en complexiteit; en
- inzicht in de verantwoordelijkheden van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar bij het uitvoeren en documenteren van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling, die kan worden bereikt of vergroot door het ontvangen van relevante opleiding van het kantoor.

A6. De voorwaarden, gebeurtenissen, omstandigheden, handelingen of het uitblijven van handelingen die het kantoor in overweging neemt om te bepalen dat een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling een passende reactie is om één of meer kwaliteitsrisico's aan te pakken⁸ kunnen een belangrijke overweging zijn in de vaststelling door het kantoor van de competentie en capaciteiten die vereist zijn om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling voor die opdracht uit te voeren. Andere overwegingen waarmee het kantoor rekening kan houden om te bepalen of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar de competentie en capaciteiten, met inbegrip van voldoende tijd, heeft om de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam en de bereikte conclusies in dat verband te evalueren, omvatten bijvoorbeeld:

- de aard van de entiteit;
- de specialisatie en complexiteit van de activiteitensector of het regelgevingskader waarin de entiteit werkzaam is;
- de mate waarin de opdracht betrekking heeft op aangelegenheden waarvoor gespecialiseerde deskundigheid vereist is (bijvoorbeeld met betrekking tot informatietechnologie (IT) of gespecialiseerde gebieden van financiële verslaggeving of controle), of wetenschappelijke en technische deskundigheid, zoals die nodig kan zijn voor bepaalde assurance-opdrachten. Zie ook paragraaf A19.

A7. Bij het evalueren van de competentie en capaciteiten van een persoon die als opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar kan worden benoemd, kunnen ook de bevindingen uit monitoringactiviteiten van het kantoor (bv. bevindingen van de inspectie van opdrachten waarvoor de persoon lid van het opdrachtteam of opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar was) of de resultaten van externe inspecties relevante overwegingen vormen.

A8. Een gebrek aan passende competentie of capaciteiten beïnvloedt het vermogen van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar om een passende professionele oordeelsvorming uit te oefenen bij de uitvoering van de beoordeling. Bijvoorbeeld: een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar die geen kennis heeft van de relevante activiteitensector beschikt mogelijk niet over het vermogen of het vertrouwen dat noodzakelijk is om significante oordeelsvormingen en de uitoefening van een professioneel-kritische houding door het opdrachtteam over een complexe aangelegenheid die specifiek is voor een activiteitensector op het gebied van financiële verslaggeving of controle te evalueren en, in voorkomend geval, in twijfel te trekken.

Passende autoriteit (Zie Par. 18(a))

A9. Acties op het niveau van het kantoor helpen om de autoriteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar vast te stellen. Door bijvoorbeeld een cultuur van respect voor de rol van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar tot stand te brengen, is het minder waarschijnlijk dat de

⁸ ISQM 1, paragraaf A134
ISQM 2

opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar van de opdrachtpartner of van ander personeel druk ervaart om het resultaat van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling op ongepaste wijze te beïnvloeden. In sommige gevallen kan de autoriteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar worden versterkt door de beleidslijnen of de procedures van het kantoor om meningsverschillen aan te pakken, waaronder acties die de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar kan ondernemen wanneer zich een meningsverschil voordoet tussen de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar en het opdrachtteam.

A10. De autoriteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar kan worden verminderd wanneer:

- de cultuur binnen het kantoor alleen respect voor autoriteit van personeel op een hoger hiërarchisch niveau binnen het kantoor bevordert.
- de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar een rapportagelijner naar de opdrachtpartner heeft, bijvoorbeeld wanneer de opdrachtpartner een leidinggevende positie in het kantoor bekleedt of verantwoordelijk is voor het bepalen van de vergoeding van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar.

Overwegingen met betrekking tot de publieke sector

A11. In de publieke sector kan een auditor (bijvoorbeeld een voorzitter van de Rekenkamer of een andere toereikend gekwalificeerde persoon die namens de voorzitter van de Rekenkamer is aangesteld) een rol vervullen die gelijkwaardig is aan de rol van een opdrachtpartner die de algehele verantwoordelijkheid draagt voor controles in de publieke sector. In dergelijke omstandigheden kan bij de keuze van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar rekening worden gehouden met de noodzaak van onafhankelijkheid en met het vermogen van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar om een objectieve evaluatie te verschaffen.

Relevante ethische voorschriften (Zie Par. 13(c), 18(b))

A12. De relevante ethische voorschriften die van toepassing zijn bij het uitvoeren van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling kunnen variëren naargelang van de aard en omstandigheden van de opdracht of van de entiteit. Diverse bepalingen van de relevante ethische voorschriften kunnen alleen van toepassing zijn op individuele professional accountants, zoals een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, en niet op het kantoor zelf.

A13. Relevante ethische voorschriften kunnen specifieke onafhankelijkheidsvereisten omvatten die van toepassing zouden zijn op professional accountants, zoals een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. Relevante ethische voorschriften kunnen ook bepalingen omvatten die bedreigingen voor de onafhankelijkheid aanpakken die ontstaan door een langdurige associatie met een controle- of assurance-cliënt. De toepassing van dergelijke bepalingen over langdurige associatie is onderscheiden van, maar moet eventueel wel in aanmerking worden genomen bij de toepassing van de vereiste afkoelingsperiode overeenkomstig paragraaf 19.

Bedreigingen voor de objectiviteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar

A14. Bedreigingen voor de objectiviteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar kunnen ontstaan door een breed scala van feiten en omstandigheden. Bijvoorbeeld:

- een dreiging van zelftoetsing kan tot stand komen wanneer de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar eerder betrokken was bij significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam, in het bijzonder als de opdrachtpartner of ander lid van het opdrachtteam;
- een dreiging van vertrouwdschap of eigenbelang kan ontstaan wanneer de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar een naast familielid of naaste verwant is van de opdrachtpartner of een

ander lid van het opdrachtteam, of door nauwe persoonlijke relaties met leden van het opdrachtteam;

- een dreiging van intimidatie kan tot stand komen wanneer daadwerkelijke of vermeende druk wordt uitgeoefend op de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar (bv. wanneer de opdrachtpartner een agressieve of dominante persoon is, of wanneer de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar een rapportagelijner naar de opdrachtpartner heeft).

A15. Relevante ethische voorschriften kunnen vereisten en leidraden omvatten om bedreigingen voor de objectiviteit te onderkennen, te evalueren en aan te pakken. De IESBA-Code geeft bijvoorbeeld specifieke leidraden, met inbegrip van voorbeelden van:

- omstandigheden waarin bedreigingen voor de objectiviteit kunnen ontstaan wanneer een professional accountant wordt benoemd als opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar;
- factoren die relevant zijn om het niveau van dergelijke bedreigingen te evalueren; en
- acties, met inbegrip van veiligheidsmaatregelen, die dergelijke bedreigingen kunnen aanpakken.

Wet- of regelgeving die relevant is voor de geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar (Zie Par. 18(c))

A16. Wet- of regelgeving kan bijkomende vereisten voorschrijven met betrekking tot de geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. In sommige rechtsgebieden is het bijvoorbeeld mogelijk dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar moet beschikken over bepaalde kwalificaties of over een vergunning om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren.

Afkoelingsperiode voor een persoon nadat hij eerder als opdrachtpartner heeft gefungeerd (Zie Par. 19)

A17. Bij terugkerende opdrachten variëren de aangelegenheden waarover significante oordeelsvormingen worden toegepast vaak niet. Daarom kunnen significante oordeelsvormingen uit voorgaande periodes van invloed blijven op de oordeelsvormingen van het opdrachtteam in volgende periodes. Het vermogen van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar om een objectieve evaluatie van significante oordeelsvormingen uit te voeren wordt bijgevolg beïnvloed wanneer de persoon eerder als opdrachtpartner betrokken was bij deze oordeelsvormingen. In dergelijke omstandigheden is het belangrijk dat passende veiligheidsmaatregelen worden genomen om de bedreigingen voor de objectiviteit, met name de dreiging van zelftoetsing, tot een aanvaardbaar niveau te beperken. Bijgevolg vereist deze ISQM dat het kantoor beleidslijnen of procedures vaststelt die een afkoelingsperiode specificeren waarin de opdrachtpartner belet wordt te worden aangesteld als de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar.

A18. De beleidslijnen of procedures van het kantoor kunnen ook bepalen of een afkoelingsperiode passend is voor een andere persoon dan de opdrachtpartner voordat hij geschikt is om te worden aangesteld als opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar voor die opdracht. In dat verband kan het kantoor rekening houden met de aard van de rol van die persoon en zijn eerdere betrokkenheid bij de significante oordeelsvormingen over de opdracht. Het kantoor kan bijvoorbeeld bepalen dat een opdrachtpartner die verantwoordelijk is voor de uitvoering van controlewerkzaamheden op de financiële informatie van een component in een groepscontroleopdracht niet geschikt kan zijn om te worden aangesteld als de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar van de groep wegens de betrokkenheid van die controlepartner in de significante oordeelsvormingen die van invloed zijn op de groepscontroleopdracht.

Omstandigheden waarin de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar gebruik maakt van assistenten (Zie Par. 20-21)

- A19. In bepaalde omstandigheden kan het passend zijn dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar assistentie krijgt van een persoon of een team van personen met de relevante deskundigheid. Zeer gespecialiseerde kennis, vaardigheden of deskundigheid kunnen bijvoorbeeld nuttig zijn om bepaalde door de entiteit ondernomen transacties te begrijpen om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar te helpen bij de evaluatie van de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam over die transacties.
- A20. De leidraad in paragraaf A14 kan nuttig zijn voor het kantoor bij het vaststellen van beleidslijnen of procedures om bedreigingen voor de objectiviteit van personen die assistentie verlenen aan de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, aan te pakken.
- A21. Wanneer de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar assistentie krijgt van een persoon buiten het kantoor, kunnen de verantwoordelijkheden van de assistent, met inbegrip van deze die betrekking hebben op het naleven van de relevante ethische voorschriften, worden vastgelegd in het contract of een andere overeenkomst tussen het kantoor en de assistent.
- A22. De beleidslijnen of procedures van het kantoor kunnen verantwoordelijkheden van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar omvatten om:
- te overwegen of de assistenten hun instructies begrijpen en of het werk wordt uitgevoerd volgens de aanpak die is gepland voor de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling;
 - aangelegenheden aan te pakken die door de assistenten aan de orde worden gesteld, de significantie ervan in overweging te nemen en de geplande aanpak op passende wijze te wijzigen.

Aantasting van de geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren (Zie Par. 22-23)

- A23. Factoren die voor het kantoor relevant kunnen zijn bij het overwegen of de geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren is aangetast, zijn onder meer:
- of veranderingen in de omstandigheden van de opdracht ertoe leiden dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar niet langer over de passende competentie en capaciteiten beschikt om de beoordeling uit te voeren;
 - of veranderingen in de andere verantwoordelijkheden van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar aangeven dat de persoon niet langer over voldoende tijd beschikt om de beoordeling uit te voeren; of
 - kennisgeving van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar in overeenstemming met paragraaf 23.
- A24. In omstandigheden waarin de geschiktheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uit te voeren wordt aangetast, kunnen de beleidslijnen of procedures van het kantoor een proces vastleggen aan de hand waarvan alternatieve geschikte personen worden vastgesteld. De beleidslijnen of procedures van het kantoor kunnen ook de verantwoordelijkheid behandelen van de persoon die is aangesteld om de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar te vervangen om werkzaamheden uit te voeren die voldoende zijn om te voldoen aan de vereisten van deze ISQM met betrekking tot de uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. Dergelijke beleidslijnen of procedures kunnen verder ingaan op de noodzaak van raadpleging in dergelijke omstandigheden.

Uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (Zie Par. 24-27)

Verantwoordelijkheden van de opdrachtpartner met betrekking tot de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (Ref.: Par. 24(b))

A25. ISA 220 (Herzien)⁹ stelt de vereisten vast voor de opdrachtpartner in controleopdrachten waarvoor een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is vereist, met inbegrip van:

- het vaststellen dat een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar is aangesteld;
- het samenwerken met de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar en het informeren van de andere leden van het opdrachtteam over hun verantwoordelijkheid om dit te doen;
- het bespreken van significante aangelegenheden en significante oordeelsvormingen die tijdens de uitvoering van de controleopdracht aan de orde komen, met inbegrip van deze die tijdens de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling zijn vastgesteld, met de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar; en
- het niet dateren van de controleverklaring voordat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is afgerond.

A26. ISAE 3000 (Herzien)¹⁰ stelt ook vereisten vast voor de opdrachtpartner met betrekking tot de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling.

Besprekingen tussen de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar en het opdrachtteam (Zie Par. 24(c))

A27. Frequente communicatie tussen het opdrachtteam en de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar tijdens de gehele duur van de opdracht kan bijdragen tot het bevorderen van een doeltreffende en tijdige opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. Er kan echter een bedreiging ontstaan voor de objectiviteit van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, afhankelijk van de timing en de omvang van de besprekingen met het opdrachtteam over een significante oordeelsvorming. De beleidslijnen of procedures van het kantoor kunnen bepalen welke maatregelen de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar of het opdrachtteam moet nemen om situaties te vermijden waarin de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar beslissingen neemt namens het opdrachtteam, of de indruk kan wekken dat hij dat doet. In deze omstandigheden kan het kantoor bijvoorbeeld vereisen dat over dergelijke significante oordeelsvormingen raadplegingen plaatsvinden met andere relevante personeelsleden, in overeenstemming met de beleidslijnen of procedures van het kantoor voor raadpleging.

Door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar uitgevoerde werkzaamheden (Ref.: Par. 25-27)

A28. De beleidslijnen of procedures van het kantoor kunnen de aard, timing en omvang van de door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar uitgevoerde werkzaamheden specificeren en tevens benadrukken dat het belangrijk is dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar professionele oordeelsvorming uitoefent bij het uitvoeren van de beoordeling.

A29. De timing van de werkzaamheden die worden uitgevoerd door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar kan afhangen van de aard en omstandigheden van de opdracht of de entiteit, met inbegrip van de aard van de aangelegenheden die worden beoordeeld. Een tijdige beoordeling van de opdrachtdocumentatie door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar in alle fasen van de opdracht (bv. planning, uitvoering en rapportering) maakt het mogelijk aangelegenheden onmiddellijk naar tevredenheid van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar op te lossen op, of voorafgaand aan, de datum van de controleverklaring. De opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar kan bijvoorbeeld werkzaamheden met betrekking tot de algemene strategie en het plan voor de opdracht uitvoeren

⁹ Internationale Controlestandaard (ISA) 220 (Herzien), *Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten*, paragraaf 36

¹⁰ Internationale standaard voor assurance-opdrachten (ISAE) 3000 (Herzien), *Assurance-opdrachten anders dan controles of beoordelingen van historische financiële informatie*, paragraaf 36

bij het voltooiën van de planningsfase. De tijdige uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling kan ook de uitoefening van professionele oordeelsvorming en, indien van toepassing op het soort opdracht, van een professioneel-kritische houding door het opdrachtteam bij de planning en uitvoering van de opdracht versterken.

A30. De aard en omvang van de werkzaamheden van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar voor een specifieke opdracht kunnen onder meer afhangen van:

- de redenen voor de inschattingen van de kwaliteitsrisico's,¹¹ voor bijvoorbeeld opdrachten die worden uitgevoerd voor entiteiten in opkomende activiteitssectoren of entiteiten met complexe transacties;
- geïdentificeerde tekortkomingen, en de remediërende maatregelen om de geïdentificeerde tekortkomingen aan te pakken, die verband houden met het proces van monitoren en remediëren van het kantoor, en eventuele ermee verband houdende door het kantoor uitgegeven leidraden, die gebieden kunnen aanwijzen waar uitgebreidere werkzaamheden moeten worden uitgevoerd door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar;
- de complexiteit van de opdracht;
- de aard en omvang van de entiteit, met inbegrip van de vraag of de entiteit een beursgenoteerde entiteit is;
- bevindingen die relevant zijn voor de opdracht, zoals de resultaten van inspecties die in een voorgaande periode door een externe toezichthoudende autoriteit zijn uitgevoerd, of andere bezorgdheden die zijn gerezen over de kwaliteit van het werk van het opdrachtteam;
- informatie verkregen uit de aanvaarding en continuering door het kantoor van cliëntrelaties en van specifieke opdrachten;
- voor assurance-opdrachten, de identificatie en inschatting door het opdrachtteam van, en reacties op, risico's van een afwijking van materieel belang in de opdracht;
- de vraag of leden van het opdrachtteam hebben meegewerkt met de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. De beleidslijnen of procedures van het kantoor kunnen de acties bepalen die de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar onderneemt in omstandigheden waarin het team niet heeft meegewerkt met de opdrachtgerichte beoordelaar, bijvoorbeeld het informeren van een gepaste persoon binnen het kantoor zodat passende actie kan worden ondernomen om de kwestie op te lossen.

A31. Het kan noodzakelijk zijn dat de aard, timing en omvang van de werkzaamheden van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar worden aangepast op basis van omstandigheden die bij de uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling worden aangetroffen.

Overwegingen over groepscontroles

A32. De uitvoering van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling voor een controle van financiële overzichten van een groep kan aanvullende overwegingen met zich meebrengen voor de persoon die is aangesteld als opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar voor de groepscontrole, afhankelijk van de omvang en complexiteit van de groep. Paragraaf 21(a) schrijft voor dat het kantoor beleidslijnen of procedures vaststelt die vereisen dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar algehele verantwoordelijkheid op zich neemt voor de uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. Daarbij kan het voor grotere en complexere groepscontroles nodig zijn dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar van de groep significante aangelegenheden en significante oordeelsvormingen bespreekt met andere sleutelfiguren van het opdrachtteam dan de auditor op groepsniveau (bv. een component auditor). In die omstandigheden kan de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar assistentie krijgen van personen in overeenstemming met paragraaf 20. De

¹¹ ISQM 1, paragraaf A49
ISQM 2

leidraad in paragraaf A22 kan nuttig zijn wanneer de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar voor de groepscontrole gebruik maakt van assistenten.

- A33. In sommige gevallen kan een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar worden aangesteld voor een controle van een entiteit of bedrijfseenheid die deel uitmaakt van een groep, bijvoorbeeld wanneer een dergelijke controle vereist is op grond van wet- of regelgeving of om andere redenen. In die omstandigheden kan communicatie tussen de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar voor de groepscontrole en de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar voor de controle van die entiteit of bedrijfseenheid de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar van de groep helpen bij het vervullen van de verantwoordelijkheden in overeenstemming met paragraaf 21(a). Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn wanneer de entiteit of bedrijfseenheid als een component werd aangemerkt voor doeleinden van de groepscontrole en significante oordeelsvormingen met betrekking tot de groepscontrole werden toegepast op het niveau van de component.

Door het opdrachtteam en het kantoor medegedeelde informatie (Zie Par. 25(a))

- A34. Het verkrijgen van inzicht in de door het opdrachtteam en het kantoor overeenkomstig paragraaf 25(a) meegedeelde informatie kan de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar helpen om inzicht te verkrijgen in de significante oordeelsvormingen die voor de opdracht kunnen worden verwacht. Dergelijk inzicht kan de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar ook een basis verschaffen voor besprekingen met het opdrachtteam over de significante aangelegenheden en significante oordeelsvormingen die zijn toegepast bij het plannen, uitvoeren en rapporteren over de opdracht. Een door het kantoor geïdentificeerde tekortkoming kan bijvoorbeeld betrekking hebben op significante oordeelsvormingen die door andere opdrachtteams zijn toegepast voor bepaalde boekhoudkundige schattingen voor een specifieke activiteitensector. Wanneer dit het geval is, kan dergelijke informatie relevant zijn voor de significante oordeelsvormingen die in het kader van de opdracht met betrekking tot deze boekhoudkundige schattingen zijn toegepast, en kan ze de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar bijgevolg een basis bieden voor besprekingen met het opdrachtteam overeenkomstig paragraaf 25(b).

Significante aangelegenheden en significante oordeelsvormingen (Zie Par. 25(b)–25(c))

- A35. Voor controles van financiële overzichten schrijft ISA 220 (Herzien)¹² voor dat de opdrachtpartner de controledocumentatie met betrekking tot significante aangelegenheden¹³ en significante oordeelsvormingen beoordeelt, met inbegrip van deze die betrekking heeft op moeilijke of omstrede aangelegenheden die tijdens de opdracht zijn vastgesteld, alsook de bereikte conclusies.
- A36. Voor controles van financiële overzichten geeft ISA 220 (Herzien)¹⁴ voorbeelden van significante oordeelsvormingen die door de opdrachtpartner kunnen worden onderkend met betrekking tot de algemene controlestrategie en het controleplan voor de uitvoering van de opdracht, de uitvoering van de opdracht en de algemene conclusies die het opdrachtteam heeft bereikt.
- A37. Voor andere opdrachten dan controles van financiële overzichten kunnen de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam afhankelijk zijn van de aard en omstandigheden van de opdracht of de entiteit. Bij een assurance-opdracht die wordt uitgevoerd in overeenstemming met ISAE 3000 (Herzien) kan bijvoorbeeld de vaststelling door het opdrachtteam of de criteria die moeten worden toegepast bij de voorbereiding van de informatie over het object van het onderzoek passend zijn voor de opdracht, significante oordeelsvorming inhouden of vereisen.

¹² ISA 220 (Herzien), paragraaf 31

¹³ ISA 230, *Controledocumentatie*, paragraaf 8(c)

¹⁴ ISA 220 (Herzien), paragraaf A92

- A38. Bij het uitvoeren van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling kan de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar zich bewust worden van andere gebieden waar naar verwachting significante oordeelsvormingen zouden zijn toegepast door het opdrachtteam, waarvoor nadere informatie nodig kan zijn over de door het opdrachtteam uitgevoerde werkzaamheden of over de basis voor de bereikte conclusies. In die omstandigheden kunnen besprekingen met de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar ertoe leiden dat het opdrachtteam concludeert dat aanvullende werkzaamheden moeten worden uitgevoerd.
- A39. De overeenkomstig de paragrafen 25(a) en 25(b) verkregen informatie en de beoordeling van geselecteerde opdrachtdocumentatie helpen de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar bij het evalueren van de basis waarop het opdrachtteam de significante oordeelsvormingen heeft toegepast. Andere overwegingen die relevant kunnen zijn voor de evaluatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar zijn bijvoorbeeld:
- het alert blijven voor veranderingen in de aard en omstandigheden van de opdracht of de entiteit die kunnen leiden tot veranderingen in de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam;
 - het toepassen van een onbevooroordeelde blik bij het evalueren van reacties van het opdrachtteam; en
 - het opvolgen van inconsistenties die bij de beoordeling van de opdrachtdocumentatie zijn vastgesteld, of van inconsistente reacties van het opdrachtteam op vragen over de significante oordeelsvormingen.
- A40. De beleidslijnen of procedures van het kantoor kunnen specificeren dat opdrachtdocumentatie wordt beoordeeld door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. Daarnaast kunnen dergelijke beleidslijnen of procedures aangeven dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar professionele oordeelsvorming uitoefent bij het selecteren van aanvullende opdrachtdocumentatie die moet worden beoordeeld met betrekking tot significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam.
- A41. Besprekingen over significante oordeelsvormingen met de opdrachtpartner en, indien van toepassing, met andere leden van het opdrachtteam, samen met de documentatie van het opdrachtteam, kunnen de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar helpen bij het evalueren van de uitoefening van een professioneel-kritische houding, indien van toepassing op de opdracht, door het opdrachtteam in verband met die significante oordeelsvormingen.
- A42. Voor controles van financiële overzichten geeft ISA 220 (Herzien)¹⁵ voorbeelden van belemmeringen ten aanzien van de uitoefening van een professioneel-kritische houding op het niveau van de opdracht, van onbewuste vooringenomenheid van de kant van de auditor die de uitoefening van een professioneel-kritische houding kan belemmeren, en van mogelijke maatregelen die het opdrachtteam kan nemen om dergelijke belemmeringen van de uitoefening van een professioneel-kritische houding op het niveau van de opdracht in te perken.
- A43. Voor controles van financiële overzichten geven de vereisten en de relevante toepassingsgerichte teksten in ISA 315 (Herzien 2019)¹⁶, ISA 540 (Herzien)¹⁷ en andere ISA's ook voorbeelden van gebieden in een controle waar de auditor een professioneel-kritische houding uitoefent, of voorbeelden van waar passende documentatie kan helpen informatie te leveren over hoe de auditor een professioneel-kritische houding heeft uitgeoefend. Dergelijke leidraden kunnen de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar ook helpen bij het evalueren van de uitoefening van een professioneel-kritische houding door het opdrachtteam.

¹⁵ ISA 220 (Herzien), paragrafen A34-A36

¹⁶ ISA 315 (Herzien 2019), *Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten*, paragraaf A238

¹⁷ ISA 540 (Herzien), *De controle van schattingen en van de toelichtingen daarop*, paragraaf A11

Of aan de relevante ethische voorschriften met betrekking tot onafhankelijkheid is voldaan (Zie Par. 25(d))

A44. ISA 220 (Herzien)¹⁸ vereist dat de opdrachtpartner, voorafgaand aan het dateren van de controleverklaring, de verantwoordelijkheid op zich neemt om te bepalen of aan de relevante ethische voorschriften, waaronder die met betrekking tot onafhankelijkheid, is voldaan.

Of raadplegingen hebben plaatsgevonden over moeilijke of omstreden aangelegenheden of over aangelegenheden die betrekking hebben op verschillen van mening (Zie Par. 25(e))

A45. ISQM 1¹⁹ behandelt raadpleging over moeilijke of omstreden aangelegenheden en over meningsverschillen binnen het opdrachtteam, of tussen het opdrachtteam en de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar dan wel de personen die binnen het kwaliteitsmanagementsysteem van het kantoor activiteiten uitvoeren.

Voldoende en passende betrokkenheid van de opdrachtpartner bij de opdracht (Zie Par. 25(f))

A46. ISA 220 (Herzien)²⁰ vereist dat de opdrachtpartner, voorafgaand aan het dateren van de controleverklaring, vaststelt dat de betrokkenheid van de opdrachtpartner voldoende en passend was gedurende de controleopdracht zodat de opdrachtpartner beschikt over de basis om vast te stellen dat de significante oordeelsvormingen en de bereikte conclusies passend zijn voor de aard en de omstandigheden van de opdracht. ISA 220 (Herzien)²¹ wijst er ook op dat het documenteren van de betrokkenheid van de opdrachtpartner op verschillende manieren kan gebeuren. Besprekingen met het opdrachtteam, en de beoordeling van dergelijke opdrachtdocumentatie, kunnen de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar helpen bij het evalueren van de basis voor de vaststelling door de opdrachtpartner dat de betrokkenheid van de opdrachtpartner voldoende en passend was.

Beoordeling van financiële overzichten en opdrachtrapporten (Zie Par. 25(g))

A47. Voor controles van financiële overzichten kan de beoordeling door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar van de financiële overzichten en van de controleverklaring daarover de overweging inhouden of de presentatie en openbaarmaking van aangelegenheden in verband met significante oordeelsvormingen door het opdrachtteam consistent zijn met het inzicht van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar in die aangelegenheden dat gebaseerd is op de beoordeling van geselecteerde opdrachtdocumentatie en op besprekingen met het opdrachtteam. Bij het beoordelen van de financiële overzichten kan de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar zich ook bewust worden van andere gebieden waar, naar verwachting, significante oordeelsvormingen zouden zijn gemaakt door het opdrachtteam, waarvoor nadere informatie nodig kan zijn over de werkzaamheden of conclusies van het opdrachtteam. De leidraad in deze paragraaf is ook van toepassing op beoordelingsopdrachten en op het ermee verband houdende opdrachtrapport.

A48. Voor andere assurance-opdrachten of opdrachten voor aan assurance verwante diensten kan de beoordeling van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar van het opdrachtrapport en, indien van toepassing, van de informatie over het object van onderzoek overwegingen inhouden die gelijkaardig zijn aan deze die werden beschreven in paragraaf A47 (bv. of de presentatie of beschrijving van aangelegenheden in verband met de significante oordeelsvormingen door het opdrachtteam consistent zijn met het inzicht van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar dat gebaseerd is op de werkzaamheden die met betrekking tot de beoordeling werden uitgevoerd).

¹⁸ ISA 220 (Herzien), paragraaf 21

¹⁹ ISQM 1, paragrafen 31(d), 31(e) en A79-A82

²⁰ ISA 220 (Herzien), paragraaf 40(a)

²¹ ISA 220 (Herzien), paragraaf A118

Onopgeloste bezorgdheden van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar (Zie Par. 26)

A49. De beleidslijnen of procedures van het kantoor kunnen specificeren welke persoon/personen in het kantoor moet(en) worden ingelicht als de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar onopgeloste bezorgdheden heeft dat de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam, of de bereikte conclusies in dat verband, niet passend zijn. Tot deze persoon/personen kan ook de persoon behoren aan wie de verantwoordelijkheid voor de aanwijzing van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaars is toegewezen. Met betrekking tot dergelijke onopgeloste bezorgdheden kunnen de beleidslijnen of procedures van het kantoor ook raadpleging binnen of buiten het kantoor (bv. met een beroeps- of regelgevende instantie) vereisen.

Documentatie (Zie Par. 28-30)

A50. Paragrafen 57 tot 60 van ISQM 1 behandelen de documentatie door het kantoor van zijn kwaliteitsmanagementsysteem. Een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling die in overeenstemming met deze ISQM wordt uitgevoerd is daarom onderworpen aan de documentatievereisten in ISQM 1.

A51. De vorm, inhoud en omvang van de documentatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling kan afhangen van factoren zoals:

- de aard en complexiteit van de opdracht;
- de aard van de entiteit;
- de aard en complexiteit van de aangelegenheden die het voorwerp uitmaken van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling; en
- de omvang van de beoordeelde opdrachtdocumentatie.

A52. De uitvoering en kennisgeving van de voltooiing van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling kan op een aantal manieren worden gedocumenteerd. De opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar kan bijvoorbeeld de beoordeling van de opdrachtdocumentatie elektronisch documenteren in de IT-applicatie voor de uitvoering van de opdracht. Een andere mogelijkheid is dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar de beoordeling documenteert door middel van een memorandum. De werkzaamheden van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar kunnen ook op andere manieren worden gedocumenteerd, bijvoorbeeld in de notulen van de besprekingen van het opdrachtteam waarbij de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar aanwezig was.

A53. Paragraaf 24(b) vereist dat de beleidslijnen of procedures van het kantoor de opdrachtpartner beletten om het opdrachtrapport te dateren tot de voltooiing van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling, wat ook het oplossen van aangelegenheden omvat die door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar aan de orde zijn gesteld. Op voorwaarde dat aan alle vereisten met betrekking tot de uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is voldaan, kan de documentatie van de beoordeling worden afgerond na de datum van het opdrachtrapport, maar vóór de samenstelling van het definitieve opdrachtdossier. De beleidslijnen of procedures van het kantoor kunnen echter bepalen dat de documentatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling op of vóór de datum van het opdrachtrapport moet zijn voltooid.

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

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

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

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

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

Deze Internationale Standaard voor Kwaliteitsmanagement (ISQM) werd in december 2020 in de Engelse taal gepubliceerd door de *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) van de *International Federation of Accountants* (IFAC). Deze ISA werd in 2022 vertaald naar het Nederlands door het Belgisch Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR), en werd verspreid met toestemming van IFAC. Het proces voor het vertalen van de internationale standaarden is onderzocht door IFAC en de vertaling werd uitgevoerd in overeenstemming met de "*Policy Statement – Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants*". De goedgekeurde ISA is gepubliceerd door IFAC in de Engelse taal. IFAC aanvaardt geen verantwoordelijkheid voor de juistheid en volledigheid van de vertaling, noch voor handelingen die daaruit kunnen voortvloeien.

Tekst in de Engelse taal van de Internationale Standaard voor Kwaliteitsmanagement (ISQM) 2 © 2020 van de *International Federation of Accountants* (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

Tekst in de Nederlandse taal van de Internationale Standaard voor Kwaliteitsmanagement (ISQM) 2 © 2022 van de *International Federation of Accountants* (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

Originele titel: International Standard on Quality Management 2 Engagement Quality Reviews.

Neem contact op met permissions@ifac.org voor toestemming om dit document te reproduceren, op te slaan of door te geven, of voor ander soortgelijk gebruik van dit document.



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

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