

Originally developed by:



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

Dit document maakt gebruik van bladwijzers

**Nieuwe en herziene Standaarden inzake de controleverklaring en
wijzigingen in andere Standaarden**

ISA TM 705

**Aanpassingen van het oordeel in de controle-
verklaring van de onafhankelijke accountant**

7 januari 2016

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants

The logo for the Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA). It features a thick, solid black horizontal bar above the letters 'NBA' in a large, bold, black, sans-serif font.

Dit document werd ontwikkeld en goedgekeurd door de International Auditing and Assurance Standards Board® (IAASB®).

Deze IAASB ontwikkelt controle- en assurance-standaarden en leidraden voor gebruik door alle accountants onder een gedeeld proces voor het vaststellen van standaarden waarbij de Public Interest Oversight Board en de IAASB Consultative Advisory Group betrokken zijn. De Public Interest Oversight Board houdt toezicht op de activiteiten van de IAASB. De IAASB Consultative Advisory Group geeft inbreng op de ontwikkeling van standaarden en leidraden vanuit het openbaar belang.

De doelstelling van de IAASB is om het openbaar belang te dienen door het vaststellen van controle- en overige standaarden van hoge kwaliteit en door het faciliteren van de convergentie van internationale en nationale controle- en assurance-standaarden. Daarmee verhoogt zij de kwaliteit en consistentie van de praktijk in de hele wereld en versterkt zij het publieke vertrouwen in het wereldwijde accountantsberoep.

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

Copyright © Januari 2015 door de International Federation of Accountants (IFAC). Voor copyrights, handelsmerk en informatie over toestemming zie pagina 23.

Copyright IFAC

Deze *Nieuwe en herziene Standaarden inzake de controleverklaring en wijzigingen in andere Standaarden* ontwikkeld door de International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) en gepubliceerd door the International Federation of Accountants (IFAC) in januari 2015 in de Engelse taal, is vertaald in het Nederlands door de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) in december 2015 met toestemming van IFAC. Het proces voor het vertalen van de *Nieuwe en herziene Standaarden inzake de controleverklaring en wijzigingen in andere Standaarden* is onderzocht door IFAC en de vertaling is uitgevoerd in overeenstemming met "Policy Statement-Policy for Translating and Reproducing Standards Issued by IFAC." De goedgekeurde *Nieuwe en herziene Standaarden inzake de controleverklaring en wijzigingen in andere Standaarden* is gepubliceerd door IFAC in de Engelse taal.

Tekst in de Engelse taal van *Nieuwe en herziene Standaarden inzake de controleverklaring en wijzigingen in andere Standaarden* © 2015 van de International Federation of Accountants (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

Tekst in de Nederlandse taal *Nieuwe en herziene Standaarden inzake de controleverklaring en wijzigingen in andere Standaarden* © 2015 van de International Federation of Accountants (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

Originele titel: *New and Revised Auditor Reporting Standards and Related Conforming Amendments*
ISBN: 978-1-60815-191-2

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 705 – MODIFICATIONS TO THE OPINION IN THE INDEPENDENT AUDITOR’S REPORT		STANDAARD 705 – AANPASSINGEN VAN HET OORDEEL IN DE CONTROLEVERKLARING VAN DE ONAFHANKELIJKE ACCOUNTANT	
(Effective for audits of financial statements for periods ending on or after December 15, 2016)			
CONTENTS	Paragraph	INHOUDSOPGAVE	Paragraaf
Introduction		Inleiding	
Scope of this ISA	1	Toepassingsgebied van deze Standaard	1
Types of Modified Opinions	2	Soorten aangepaste oordelen	2
Effective Date	3	Ingangsdatum	3
Objective	4	Doelstelling	4
Definitions	5	Definities	5
Requirements		Vereisten	
Circumstances When a Modification to the Auditor’s Opinion is Required	6	Omstandigheden waarbij een aanpassing van het oordeel van de accountant vereist is	6
Determining the Type of Modification to the Auditor’s Opinion Form and Content of the Auditor’s Report When the Opinion is Modified	7-15	Het bepalen van het soort aanpassing van het oordeel van de accountant	7-15
Communication with Those Charged with Governance	16-29	Vorm en inhoud van de controleverklaring indien het oordeel wordt aangepast	16-27
Application and Other Explanatory Material	30	Communicatie met de met governance belaste personen	28
Types of Modified Opinions	A1	Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten	
Circumstances When a Modification to the Auditor’s Opinion is Required	A2-A12	Soorten aangepaste oordelen	A1
Determining the Type of Modification to the Auditor’s Opinion Form and Content of the Auditor’s Report When the Opinion is Modified	A13-A16	Aard van afwijkingen van materieel belang	A2-A7
Communication with Those Charged with Governance	A17-A26	Aard van het niet in staat zijn voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen	A8-A12
Appendix: Illustrations of Auditor’s Reports with Modifications to the Opinion	A27	Gevolg van de onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen vanwege een door het management opgelegde beperking nadat de accountant de opdracht heeft aanvaard.	A13-A15
		Andere overwegingen met betrekking tot een afkeurend oordeel of een oordeelonthouding	A16
		Vorm en inhoud van de controleverklaring indien het oordeel wordt aangepast	A17-A24
		Communicatie met de met governance belaste personen	A25
		Bijlage: Voorbeelden van controleverklaringen waarbij	

			het oordeel is aangepast	
	International Standard on Auditing (ISA) 705, Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report, should be read in conjunction with ISA 200, <i>Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing</i> .		Standaard 705, <i>Aanpassingen van het oordeel in de controleverklaring van de onafhankelijke accountant</i> dient te worden gelezen in samenhang met Standaard 200 <i>'Algehele doelstellingen van de onafhankelijke accountant, alsmede de uitvoering van een controle overeenkomstig de Standaarden'</i> .	

	Introduction	Inleiding
	Scope of this ISA	Toepassingsgebied van deze Standaard
1.	<p>This International Standard on Auditing (ISA) deals with the auditor's responsibility to issue an appropriate report in circumstances when, in forming an opinion in accordance with ISA 700 (Revised),¹ the auditor concludes that a modification to the auditor's opinion on the financial statements is necessary. <u>This ISA also deals with how the form and content of the auditor's report is affected when the auditor expresses a modified opinion. In all cases, the reporting requirements in ISA 700 (Revised) apply, and are not repeated in this ISA unless they are explicitly addressed or amended by the requirements of this ISA.</u></p> <p>¹ ISA 700 (Revised), <i>Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements</i></p>	<p>Deze Standaard behandelt de verantwoordelijkheid van de accountant om een passende verklaring af te geven in omstandigheden waarin de accountant, bij het vormen van een oordeel overeenkomstig Standaard 700¹, tot de conclusie komt dat een aanpassing van het oordeel van de accountant over de financiële overzichten noodzakelijk is. <u>Deze Standaard behandelt ook hoe de vorm en inhoud van de controleverklaring wordt beïnvloed als de accountant een aangepast oordeel tot uitdrukking brengt. In alle gevallen zijn de rapportagevereisten van Standaard 700 van toepassing en worden deze niet herhaald in deze Standaard, tenzij ze expliciet worden behandeld of aangepast door de vereisten van deze Standaard.</u></p> <p>¹ Standaard 700, <i>Het vormen van een oordeel en het rapporteren over financiële overzichten</i></p>
	Types of Modified Opinions	Soorten aangepaste oordelen
2.	<p>This ISA establishes three types of modified opinions, namely, a qualified opinion, an adverse opinion, and a disclaimer of opinion. The decision regarding which type of modified opinion is appropriate depends upon:</p> <p>a) The nature of the matter giving rise to the modification, that is, whether the financial statements are materially misstated or, in the case of an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence, may be materially misstated; and</p> <p>b) The auditor's judgment about the pervasiveness of the effects or possible effects of the matter on the financial statements. (Ref: Para. A1)</p>	<p>Deze Standaard stelt drie soorten aangepaste oordelen vast: een oordeel met beperking, een afkeurend oordeel en een oordeelonthouding. De beslissing welke soort aangepast oordeel passend is, hangt af van: (Zie Par. A1)</p> <p>a) De aard van de aangelegenheid die tot de aanpassing leidt, dat wil zeggen de vraag of de financiële overzichten een afwijking van materieel belang bevatten of, in het geval van een onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen, mogelijk een afwijking van materieel belang bevatten; en</p> <p>b) De oordeelsvorming van de accountant over de diepgaande invloed van de gevolgen of mogelijke gevolgen van de aangelegenheid op de financiële overzichten.</p>
	Effective Date	Ingangsdatum
3.	<p>This ISA is effective for audits of financial statements for periods <u>beginning ending on or after December 15, 2009 2016</u>].</p>	<p><i>Voor de ingangsdatum wordt verwezen naar de slotbepalingen.</i></p>
	Objective	Doelstelling
4.	<p>The objective of the auditor is to express clearly an appropriately modified opinion on the financial statements that is necessary when:</p> <p>a) The auditor concludes, based on the audit evidence obtained, that the financial statements as a whole are not free from material misstatement; or</p> <p>b) The auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence to conclude that the financial statements as a whole are free from material misstatement.</p>	<p>De doelstelling van de accountant is het duidelijk tot uitdrukking brengen van een op passende wijze aangepast oordeel over de financiële overzichten dat noodzakelijk is als:</p> <p>a) de accountant op basis van de verkregen controle-informatie tot de conclusie komt dat de financiële overzichten als geheel een afwijking van materieel belang bevatten; of</p> <p>b) de accountant niet in staat is voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen om te concluderen dat de financiële overzichten als geheel</p>

		geen afwijking van materieel belang bevatten.
	Definitions	Definities
5.	<p>For purposes of the ISAs, the following terms have the meanings attributed below:</p> <p>a) Pervasive – A term used, in the context of misstatements, to describe the effects on the financial statements of misstatements or the possible effects on the financial statements of misstatements, if any, that are undetected due to an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence. Pervasive effects on the financial statements are those that, in the auditor’s judgment:</p> <p>(i) Are not confined to specific elements, accounts or items of the financial statements;</p> <p>(ii) If so confined, represent or could represent a substantial proportion of the financial statements; or</p> <p>(iii) In relation to disclosures, are fundamental to users’ understanding of the financial statements.</p> <p>b) Modified opinion – A qualified opinion, an adverse opinion or a disclaimer of opinion <u>on the financial statements.</u></p>	<p>Voor de toepassing van de Standaarden hebben de volgende termen de hierna weergegeven betekenis:</p> <p>a) met een diepgaande invloed – Een term die binnen de context van afwijkingen wordt gebruikt voor het beschrijven van de gevolgen voor de financiële overzichten van afwijkingen of van de mogelijke gevolgen voor de financiële overzichten van eventuele afwijkingen die niet zijn gedetecteerd als gevolg van de onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen. Gevolgen met een diepgaande invloed op de financiële overzichten zijn die welke, op grond van de oordeelsvorming van de accountant:</p> <p>(i) niet beperkt zijn tot specifieke elementen, rekeningen of posten van de financiële overzichten;</p> <p>(ii) indien ze wel daartoe beperkt zijn, een substantieel deel van de financiële overzichten vertegenwoordigen of zouden kunnen vertegenwoordigen; of</p> <p>(iii) met betrekking tot toelichtingen, van fundamenteel belang zijn voor het begrip van gebruikers van de financiële overzichten.</p> <p>b) aangepast oordeel – Een oordeel met beperking, een afkeurend oordeel of een oordeelonthouding <u>bij de financiële overzichten.</u></p>
	Requirements	Vereisten
	Circumstances When a Modification to the Auditor’s Opinion Is Required	Omstandigheden waarin een aanpassing van het oordeel van de accountant vereist is.
6.	<p>The auditor shall modify the opinion in the auditor’s report when:</p> <p>a) The auditor concludes that, based on the audit evidence obtained, the financial statements as a whole are not free from material misstatement; or (Ref: Para. A2–A7)</p> <p>b) The auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence to conclude that the financial statements as a whole are free from material misstatement. (Ref: Para. A8–A12)</p>	<p>De accountant dient het oordeel in de controleverklaring aan te passen wanneer:</p> <p>a) hij op basis van de verkregen controle-informatie tot de conclusie komt dat de financiële overzichten als geheel een afwijking van materieel belang bevatten; of (Zie Par. A2-A7)</p> <p>b) de accountant niet in staat is voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen om te concluderen dat de financiële overzichten als geheel geen afwijking van materieel belang bevatten. (Zie Par. A8-A12)</p>
	Determining the Type of Modification to the Auditor’s Opinion	Het bepalen van het soort aanpassing van het oordeel van de accountant
	<i>Qualified Opinion</i>	<i>Oordeel met beperking</i>
7.	<p>The auditor shall express a qualified opinion when:</p> <p>a) The auditor, having obtained sufficient appropriate audit evidence, concludes that misstatements, individually or in the aggregate, are material, but not pervasive, to the financial</p>	<p>De accountant dient een oordeel met beperking tot uitdrukking te brengen wanneer:</p> <p>a) hij, nadat hij voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen, tot de conclusie komt dat afwijkingen afzonderlijk of gezamenlijk van</p>

	statements; or b) The auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence on which to base the opinion, but the auditor concludes that the possible effects on the financial statements of undetected misstatements, if any, could be material but not pervasive.	materieel belang zijn voor, maar geen diepgaande invloed hebben op, de financiële overzichten; of b) hij niet in staat is voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen om daarop zijn oordeel te baseren maar tot de conclusie komt dat de mogelijke gevolgen van eventuele niet-gedetectede afwijkingen voor de financiële overzichten van materieel belang kunnen zijn maar geen diepgaande invloed kunnen hebben
	<i>Adverse Opinion</i>	<i>Afkeurend oordeel</i>
8.	The auditor shall express an adverse opinion when the auditor, having obtained sufficient appropriate audit evidence, concludes that misstatements, individually or in the aggregate, are both material and pervasive to the financial statements.	De accountant dient een afkeurend oordeel tot uitdrukking te brengen als hij, nadat hij voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen, tot de conclusie komt dat afwijkingen afzonderlijk of gezamenlijk zowel van materieel belang zijn voor, als een diepgaande invloed hebben op, de financiële overzichten.
	<i>Disclaimer of Opinion</i>	<i>Oordeelonthouding</i>
9.	The auditor shall disclaim an opinion when the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence on which to base the opinion, and the auditor concludes that the possible effects on the financial statements of undetected misstatements, if any, could be both material and pervasive.	De accountant dient een oordeelonthouding te formuleren als hij niet in staat is voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen om daarop zijn oordeel te baseren en de accountant tot de conclusie komt dat de mogelijke gevolgen van eventuele niet-gedetectede afwijkingen voor de financiële overzichten zowel van materieel belang kunnen zijn als een diepgaande invloed zouden kunnen hebben.
10.	The auditor shall disclaim an opinion when, in extremely rare circumstances involving multiple uncertainties, the auditor concludes that, notwithstanding having obtained sufficient appropriate audit evidence regarding each of the individual uncertainties, it is not possible to form an opinion on the financial statements due to the potential interaction of the uncertainties and their possible cumulative effect on the financial statements.	De accountant dient een oordeelonthouding te formuleren als, in uiterst zeldzame omstandigheden waarin meerdere onzekerheden meespelen, hij tot de conclusie komt dat, ondanks het feit dat hij voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen met betrekking tot elk van de afzonderlijke onzekerheden, het niet mogelijk is een oordeel over de financiële overzichten te vormen vanwege de mogelijke interactie tussen de onzekerheden en het mogelijke cumulatieve effect ervan op de financiële overzichten.
	<i>Consequence of an Inability to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence Due to a Management-Imposed Limitation after the Auditor Has Accepted the Engagement</i>	<i>Gevolgen van de onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen vanwege een door het management opgelegde beperking nadat de accountant de opdracht heeft aanvaard</i>
11.	If, after accepting the engagement, the auditor becomes aware that management has imposed a limitation on the scope of the audit that the auditor considers likely to result in the need to express a qualified opinion or to disclaim an opinion on the financial statements, the auditor shall request that management remove the limitation.	Als de accountant na het aanvaarden van de opdracht zich ervan bewust wordt dat het management een beperking in de reikwijdte van de controle heeft opgelegd die volgens de accountant waarschijnlijk zal leiden tot de noodzaak om een oordeel met beperking tot uitdrukking te brengen of om een oordeelonthouding over de financiële overzichten te formuleren, dient de accountant het management te verzoeken de beperking op te heffen.
12.	If management refuses to remove the limitation referred to in paragraph 11 of this ISA, the auditor shall communicate the matter to those charged with governance, unless all of those charged with	Indien het management de in paragraaf 11 van deze Standaard genoemde beperking weigert op te heffen, dient de accountant deze aangelegenheid mee te delen aan de met governance belaste personen, tenzij alle met governance

	governance are involved in managing the entity, ² and determine whether it is possible to perform alternative procedures to obtain sufficient appropriate audit evidence. ² ISA 260 (Revised), <i>Communication with Those Charged with Governance</i> , paragraph 13	belaste personen betrokken zijn bij het leiden van de entiteit ² , en dient hij na te gaan of het mogelijk is alternatieve werkzaamheden uit te voeren teneinde voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen. ² Standaard 260, <i>Communicatie met de met governance belaste personen</i> , paragraaf 13.
13.	If the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence, the auditor shall determine the implications as follows: a) If the auditor concludes that the possible effects on the financial statements of undetected misstatements, if any, could be material but not pervasive, the auditor shall qualify the opinion; or b) If the auditor concludes that the possible effects on the financial statements of undetected misstatements, if any, could be both material and pervasive so that a qualification of the opinion would be inadequate to communicate the gravity of the situation, the auditor shall: (i) Withdraw from the audit, where practicable and possible under applicable law or regulation; or (Ref: Para. A13 –A14) (ii) If withdrawal from the audit before issuing the auditor’s report is not practicable or possible, disclaim an opinion on the financial statements. (Ref. Para. A14)	Indien de accountant niet in staat is voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen, dient hij de implicaties hiervan als volgt te bepalen: a) indien de accountant tot de conclusie komt dat de mogelijke gevolgen van eventuele niet-gedetectede afwijkingen voor de financiële overzichten van materieel belang zouden kunnen zijn maar geen diepgaande invloed zouden kunnen hebben, dient hij een oordeel met beperking tot uitdrukking te brengen; of b) indien de accountant tot de conclusie komt dat de mogelijke gevolgen van eventuele niet-gedetectede afwijkingen voor de financiële overzichten zowel van materieel belang zouden kunnen zijn als een diepgaande invloed zouden kunnen hebben zodat een oordeel met beperking niet adequaat zou zijn om de ernst van de situatie over te brengen, dient hij: (i) de controleopdracht terug te geven, indien dit overeenkomstig de van toepassing zijnde wet- of regelgeving praktisch uitvoerbaar en mogelijk is; of (Zie Par. A13–A14) (ii) indien het teruggeven van de controleopdracht vóór het uitbrengen van de controleverklaring niet praktisch uitvoerbaar of mogelijk is, een oordeelonthouding over de financiële overzichten te formuleren. (Zie: Par. A14)
14.	If the auditor withdraws as contemplated by paragraph 13(b)(i), before withdrawing, the auditor shall communicate to those charged with governance any matters regarding misstatements identified during the audit that would have given rise to a modification of the opinion. (Ref: Para. A15)	Indien de accountant de controleopdracht teruggeeft zoals beschreven in paragraaf 13(b)(i), dient hij, alvorens hij de opdracht teruggeeft, alle aangelegenheden met betrekking tot tijdens de controle geïdentificeerde afwijkingen die tot een aanpassing van het oordeel zouden hebben geleid aan de met governance belaste personen mee te delen. (Zie: Par. A15)
	<i>Other Considerations Relating to an Adverse Opinion or Disclaimer of Opinion</i>	<i>Andere overwegingen met betrekking tot een afkeurend oordeel of oordeelonthouding</i>
15.	When the auditor considers it necessary to express an adverse opinion or disclaim an opinion on the financial statements as a whole, the auditor’s report shall not also include an unmodified opinion with respect to the same financial reporting framework on a single financial statement or one or more specific elements, accounts or items of a financial statement. To include such an unmodified opinion in the same report ³ in these circumstances would contradict the	Als de accountant het noodzakelijk acht een afkeurend oordeel of een oordeelonthouding over de financiële overzichten als geheel tot uitdrukking te brengen, dient de controleverklaring niet tevens een goedkeurend oordeel met betrekking tot hetzelfde stelsel inzake financiële verslaggeving over een enkel financieel overzicht of over een of meer specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht te bevatten. In deze omstandigheden zou het opnemen van een dergelijk goedkeurend oordeel in dezelfde verklaring ³ in

	auditor's adverse opinion or disclaimer of opinion on the financial statements as a whole. (Ref: Para. A16)	tegenspraak zijn met het afkeurend oordeel of de oordeelonthouding van de accountant over de financiële overzichten als geheel. (Zie Par. A16)
	³ ISA 805, <i>Special Considerations—Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement</i> , deals with circumstances where the auditor is engaged to express a separate opinion on one or more specific elements, accounts or items of a financial statement	³ Standaard 805, <i>Bijzondere overwegingen - Controles van een enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht</i> , behandelt omstandigheden waarin de accountant de opdracht krijgt een afzonderlijk oordeel over een of meer elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht tot uitdrukking te brengen.
	Form and Content of the Auditor's Report When the Opinion Is Modified	Vorm en inhoud van de controleverklaring indien het oordeel wordt aangepast
	<i>Auditor's Opinion Paragraph</i>	Oordeels van de accountant paragraaf
16. 22-	When the auditor modifies the audit opinion, the auditor shall use the heading "Qualified Opinion," "Adverse Opinion," or "Disclaimer of Opinion," as appropriate, for the Opinion paragraph section . (Ref: Para. A21, A23-A24 A17-A19)	Als de accountant het controleoordeel aanpast, dient hij voor de oordeelparagraafsectie de titel <i>Ons oordeel</i> met beperking, <i>Ons afkeurend oordeel</i> of <i>Onze oordeelonthouding</i> , naargelang passend, te hanteren. (Zie Par. A21, A23-A24 A17-A19)
	<i>Qualified Opinion</i>	Oordeel met beperking
17. 23-	When the auditor expresses a qualified opinion due to a material misstatement in the financial statements, the auditor shall state that, in the auditor's opinion paragraph that, in the auditor's opinion, except for the effects of the matter(s) described in the Basis for Qualified Opinion paragraph section : a) When reporting in accordance with a fair presentation framework, the accompanying financial statements present fairly, in all material respects (or give a true and fair view of) [...] in accordance with [the applicable financial reporting framework]; or b) When reporting in accordance with a compliance framework, the accompanying financial statements have been prepared, in all material respects, in accordance with [the applicable financial reporting framework]. When the modification arises from an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence, the auditor shall use the corresponding phrase "except for the possible effects of the matter(s) ..." for the modified opinion. (Ref: Para. A22 A20)	Als de accountant vanwege een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten een oordeel met beperking tot uitdrukking brengt, dient hij in de oordeelsparagraaf te vermelden dat naar zijn oordeel, uitgezonderd de gevolgen van de aangelegenheid (aangelegenheden) beschreven in de paragraaf sectie <i>Onderbouwing van ons oordeel met beperking</i> : a) als de verslaggeving in overeenstemming is met een getrouw-beeldstelsel, de bijgevoegde financiële overzichten, in alle van materieel belang zijnde opzichten, een getrouwe weergave vormen (of een getrouw beeld geven) in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving; of als de verslaggeving in overeenstemming is met een getrouw-beeld-stelsel; b) als de verslaggeving in overeenstemming is met een compliance-stelsel, de bijgevoegde financiële overzichten in alle van materieel belang zijnde opzichten zijn opgesteld in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving als de verslaggeving in overeenstemming is met een compliance-stelsel. Als de aanpassing het gevolg is van de onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen, dient de accountant de overeenkomstige formulering 'uitgezonderd de mogelijke gevolgen van de aangelegenheid (aangelegenheden) ...' te gebruiken voor het aangepaste oordeel. (Zie Par. A22 A20)
	<i>Adverse Opinion</i>	<i>Afkeurend oordeel</i>
18.	When the auditor expresses an adverse opinion, the auditor shall	Als de accountant een afkeurend oordeel tot uitdrukking brengt, dient hij in de

24-	<p>state in the opinion paragraph that, in the auditor's opinion, because of the significance of the matter(s) described in the Basis for Adverse Opinion paragraph section:</p> <p>a) <u>When reporting in accordance with a fair presentation framework, the accompanying financial statements do not present fairly (or give a true and fair view of) [...] in accordance with [the applicable financial reporting framework]; or</u></p> <p>b) <u>When reporting in accordance with a compliance framework, the accompanying financial statements have not been prepared, in all material respects, in accordance with [the applicable financial reporting framework]</u></p>	<p>oordeelsparagraaf te vermelden dat, naar zijn oordeel, vanwege het belang van de aangelegenheid (aangelegenheden) beschreven in de paragraaf sectie <u>Onderbouwing van ons afkeurend oordeel</u>:</p> <p>a) als de verslaggeving in overeenstemming is met een getrouw-beeld-stelsel, de <u>bijgevoegde</u> financiële overzichten geen getrouwe weergave vormen (of geen getrouw beeld geven) in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving als de verslaggeving in overeenstemming is met een getrouw-beeld-stelsel; of</p> <p>b) als de verslaggeving in overeenstemming is met een compliance-stelsel, de <u>bijgevoegde</u> financiële overzichten niet in alle van materieel belang zijnde opzichten zijn opgesteld in overeenstemming met [het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving] als de verslaggeving in overeenstemming is met een compliance-stelsel.</p>
	<u>Disclaimer of Opinion</u>	<u>Oordeelonthouding</u>
19- 25-	<p>When the auditor disclaims an opinion due to an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence, the auditor shall state in the opinion paragraph that:</p> <p>a) <u>State that the auditor does not express an opinion on the accompanying financial statements;</u></p> <p>b) <u>State that, because of the significance of the matter(s) described in the Basis for Disclaimer of Opinion paragraph section, the auditor has not been able to obtain sufficient appropriate audit evidence to provide a basis for an audit opinion on the financial statements; and</u></p> <p>c) <u>Amend the statement required by paragraph 24(b) of ISA 700 (Revised), which indicates that the financial statements have been audited, to state that the auditor was engaged to audit the financial statements.</u></p>	<p>Als de accountant een oordeelonthouding formuleert vanwege de onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen, dient hij in de oordeelsparagraaf te vermelden dat:</p> <p>a) te vermelden dat hij geen oordeel over de <u>bijgevoegde</u> financiële overzichten tot uitdrukking brengt.</p> <p>b) te vermelden dat hij, vanwege het belang van de aangelegenheid (aangelegenheden) beschreven in de paragraaf sectie <u>Onderbouwing van onze oordeelonthouding</u>, niet in staat was voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen om daarop zijn controleoordeel <u>bij de financiële overzichten</u> te baseren; en dat hij derhalve,</p> <p>c) de zin vereist in paragraaf 24(b) van Standaard 700, die aangeeft dat de financiële overzichten gecontroleerd zijn, aan te passen om te vermelden dat hij de opdracht heeft gekregen om de financiële overzichten te controleren.</p>
	<u>Basis for Modification Paragraph Opinion</u>	<u>Basis voor het oordeel Paragraaf ter onderbouwing van de aanpassing</u>
20- 46-	<p>When the auditor modifies the opinion on the financial statements, the auditor shall, in addition to the specific elements required by ISA 700 (Revised): (Ref: Para. A17 A21) include a paragraph in the auditor's report that provides a description of the matter giving rise to the modification. The auditor shall place this paragraph immediately before the opinion paragraph in the auditor's report and use the heading 'Basis for Qualified Opinion,' 'Basis for Adverse Opinion,' or 'Basis for Disclaimer of Opinion,' as appropriate</p> <p>a) <u>Amend the heading "Basis for Opinion" required by paragraph 28</u></p>	<p>Wanneer de accountant het oordeel over de financiële overzichten aanpast, dient hij, naast de specifieke elementen die op grond van Standaard 700 vereist zijn, tevens (Zie Par. A21) een paragraaf in de controleverklaring op te nemen die een beschrijving geeft van de aangelegenheid die tot de aanpassing heeft geleid. De accountant dient deze paragraaf direct vóór de oordeelsparagraaf in de controleverklaring te plaatsen en dient de titel <u>Onderbouwing van het oordeel met beperking, Onderbouwing van het afkeurend oordeel, of Onderbouwing van de oordeelonthouding</u>, naargelang passend, te gebruiken. (Zie Par. A17)</p>

	<p>of ISA 700 (Revised) to “Basis for Qualified Opinion,” “Basis for Adverse Opinion,” or “Basis for Disclaimer of Opinion,” as appropriate; and</p> <p>b) <u>Within this section, include a description of the matter giving rise to the modification</u></p>	<p>a) <u>de titel <i>Basis voor ons oordeel</i> vereist in paragraaf 28 van Standaard 700 aan te passen in <i>Basis voor ons oordeel met beperking, Basis voor ons afkeurend oordeel</i> of <i>Basis voor onze oordeelonthouding naar gelang passend</i>; en</u></p> <p>b) <u>binnen deze sectie een beschrijving te geven van de aangelegenheid die leidt tot de aanpassing.</u></p>
21. 47-	<p>If there is a material misstatement of the financial statements that relates to specific amounts in the financial statements (including quantitative disclosures <u>in the notes to the financial statements</u>), the auditor shall include in the <u>Basis for modification paragraph Opinion section</u> a description and quantification of the financial effects of the misstatement, unless impracticable. If it is not practicable to quantify the financial effects, the auditor shall so state in this section. (Ref: Para. A18 <u>A22</u>)</p>	<p>Indien de financiële overzichten een afwijking van materieel belang bevatten die verband houdt met specifieke bedragen in de financiële overzichten (met inbegrip van kwantitatieve toelichtingen <u>op de financiële overzichten</u>), dient de accountant in de <u>sectie <i>Basis voor ons oordeel</i> paragraaf ter onderbouwing van de aanpassing</u> een beschrijving en kwantificering van de financiële gevolgen van de afwijking op te nemen, tenzij dit praktisch onuitvoerbaar is. Indien het niet praktisch uitvoerbaar is de financiële gevolgen te kwantificeren, dient de accountant dit in <u>deze sectie paragraaf ter onderbouwing van de aanpassing</u> te vermelden. (Zie Par. A18 <u>A22</u>)</p>
22. 48-	<p>If there is a material misstatement of the financial statements that relates to narrative disclosures, the auditor shall include in the <u>Basis for modification paragraph Opinion section</u> an explanation of how the disclosures are misstated.</p>	<p>Indien de financiële overzichten een afwijking van materieel belang bevatten die verband houdt met beschrijvende toelichtingen, dient de accountant in de <u>sectie <i>Basis voor ons oordeel</i></u> een uitleg op te nemen over de wijze waarop de toelichtingen een afwijking van materieel belang bevatten.</p>
23. 49-	<p>If there is a material misstatement of the financial statements that relates to the non-disclosure of information required to be disclosed, the auditor shall:</p> <p>a) Discuss the non-disclosure with those charged with governance;</p> <p>b) Describe in the <u>Basis for modification paragraph Opinion section</u> the nature of the omitted information; and</p> <p>c) Unless prohibited by law or regulation, include the omitted disclosures, provided it is practicable to do so and the auditor has obtained sufficient appropriate audit evidence about the omitted information. (Ref: Para. A19 <u>A23</u>)</p>	<p>Indien de financiële overzichten een afwijking van materieel belang bevatten die verband houdt met het niet toelichten van informatie die moet worden toegelicht, dient de accountant:</p> <p>a) de niet-toelichting te bespreken met de met governance belaste personen;</p> <p>b) in de <u>sectie <i>Basis voor ons oordeel</i> paragraaf ter onderbouwing van de aanpassing</u> de aard van de weggelaten informatie te beschrijven; en</p> <p>c) tenzij dit op grond van wet- of regelgeving verboden is, de weggelaten informatie op te nemen, mits dit praktisch uitvoerbaar is en de accountant voldoende en geschikte controle-informatie over de weggelaten informatie heeft verkregen. (Zie Par. A19 <u>A23</u>)</p>
24. 20-	<p>If the modification results from an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence, the auditor shall include in the <u>Basis for modification paragraph Opinion section</u> the reasons for that inability.</p>	<p>Indien de aanpassing het resultaat is van de onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen, dient de accountant de redenen voor deze onmogelijkheid in de <u>sectie <i>Ons oordeel</i> paragraaf ter onderbouwing van de aanpassing</u> op te nemen.</p>
25.	<p><u>When the auditor expresses a qualified or adverse opinion, the auditor shall amend the statement about whether the audit evidence obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for the auditor’s opinion required by paragraph 28(d) of ISA 700 (Revised) to include the word “qualified” or “adverse”, as appropriate.</u></p>	<p><u>Als de accountant een oordeel met beperking of afkeurend oordeel tot uitdrukking brengt, dient de accountant de vermelding dat de controle-informatie voldoende en geschikt is om een basis te vormen voor zijn oordeel zoals vereist in paragraaf 28(d) van Standaard 700 aan te passen en, al naar gelang passend, te wijzigen in “... oordeel met beperking” of “... afkeurend oordeel”.</u></p>

26.	<p>When the auditor disclaims an opinion on the financial statements, the auditor's report shall not include the elements required by paragraphs 28(b) and 28(d) of ISA 700 (Revised). Those elements are:</p> <p>a) <u>A reference to the section of the auditor's report where the auditor's responsibilities are described; and</u></p> <p>b) <u>A statement about whether the audit evidence obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for the auditor's opinion</u></p>	<p>Als de accountant een oordeelonthouding formuleert, dient de controleverklaring niet de elementen die vereist zijn in paragrafen 28(b) en 28(d) van Standaard 700 te bevatten. Die elementen zijn:</p> <p>a) <u>een verwijzing naar de sectie van de controleverklaring waar de verantwoordelijkheden van de accountant zijn beschreven; en</u></p> <p>b) <u>een vermelding dat de verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is om een basis te verschaffen voor het oordeel van de accountant.</u></p>
27. 24-	<p>Even if the auditor has expressed an adverse opinion or disclaimed an opinion on the financial statements, the auditor shall describe in the Basis for modification paragraph <u>Opinion section</u> the reasons for any other matters of which the auditor is aware that would have required a modification to the opinion, and the effects thereof. (Ref: Para. A20 <u>A24</u>)</p>	<p>Zelfs indien de accountant een afkeurend oordeel over de financiële overzichten tot uitdrukking heeft gebracht of een oordeelonthouding heeft geformuleerd, dient hij in de paragraaf sectie ter onderbouwing van de aanpassing <u>Basis voor ons oordeel</u> de redenen te beschrijven voor alle andere aangelegenheden waarvan de accountant kennis heeft en die een aanpassing van het oordeel zouden hebben vereist, alsmede de gevolgen daarvan. (Zie Par. A20 <u>A24</u>)</p>
	<p><i>Description of Auditor's Responsibilities for the Audit of the Financial Statements When the Auditor Disclaims an Opinion on the Financial Statements</i></p>	<p><i>Beschrijving van de verantwoordelijkheid van de accountant voor de controle van financiële overzichten als hij een oordeelonthouding formuleert</i></p>
28. 27-	<p>When the auditor disclaims an opinion on the financial statements due to an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence, the auditor shall amend the introductory paragraph of the auditor's report, to state that the auditor was engaged to audit the financial statements. The auditor shall also amend the description of the auditor's responsibilities and the description of the scope of the audit to state only the following: 'Our responsibility is to express an opinion on the financial statements based on conducting the audit in accordance with International Standards on Auditing. Because of the matter(s) described in the Basis for Disclaimer of Opinion paragraph, however, we were not able to obtain sufficient appropriate audit evidence to provide a basis for an audit opinion' required by paragraphs 38–40 of ISA 700 (Revised) to include only the following: (Ref: Para. A25)</p> <p>a) <u>A statement that the auditor's responsibility is to conduct an audit of the entity's financial statements in accordance with International Standards on Auditing and to issue an auditor's report;</u></p> <p>b) <u>A statement that, however, because of the matter(s) described in the Basis for Disclaimer of Opinion section, the auditor was not</u></p>	<p>Als de accountant een oordeelonthouding bij de financiële overzichten formuleert vanwege de onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen, dient hij de inleidende paragraaf van de controleverklaring aan te passen om te vermelden dat hij de opdracht heeft gekregen om de financiële overzichten te controleren. De accountant dient tevens beschrijving van zijn verantwoordelijkheid zoals vereist in paragrafen 38-40 van Standaard 700 aan te passen zodat deze alleen het volgende bevat: (Zie: Par. A25):</p> <p>a) <u>Een vermelding dat het de verantwoordelijkheid is van de accountant om een controle van de financiële overzichten van de entiteit uit te voeren en de beschrijving van de reikwijdte van de controle aan te passen om alleen het volgende te vermelden: 'Het is onze verantwoordelijkheid om op basis van de uitvoering van een controle overeenkomstig de Standaarden een oordeel over de financiële overzichten tot uitdrukking te brengen en om een controleverklaring te verstrekken.</u></p> <p>b) <u>een vermelding dat echter vanwege de aangelegenheid (aangelegenheden) beschreven in de paragraaf sectie Onderbouwing <u>Basis van onze oordeelonthouding</u> waren wij echter de accountant niet in staat was om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen om daarop een controleoordeel bij de financiële overzichten te baseren; en</u></p>

	able to obtain sufficient appropriate audit evidence to provide a basis for an audit opinion on the financial statements; and c) The statement about auditor independence and other ethical responsibilities required by paragraph 28(c) of ISA 700 (Revised)	c) de vermelding van de onafhankelijkheid van de accountant en andere ethische verantwoordelijkheden zoals vereist op grond van paragraaf 28(c) van Standaard 700.																			
	<i>Considerations When the Auditor Disclaims an Opinion on the Financial Statements</i>	<i>Overwegingen wanneer de accountant een oordeelonthouding bij de financiële overzichten formuleert</i>																			
29.	Unless required by law or regulation, when the auditor disclaims an opinion on the financial statements, the auditor's report shall not include a Key Audit Matters section in accordance with ISA 701. ⁴ (Ref: Para. A26) ⁴ ISA 701, <i>Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report</i> , paragraphs 11–13	Tenzij vereist door wet- of regelgeving, dient de controleverklaring van de accountant geen sectie <i>Kernpunten van de controle</i> in overeenstemming met Standaard 701 te bevatten als hij een oordeelonthouding bij de financiële overzichten formuleert. ⁴ (Zie: Par A26) ⁴ Standaard 701. <i>Het communiceren van kernpunten van de controle in de controleverklaring van de onafhankelijke accountant</i>																			
	Communication with Those Charged with Governance	Communicatie met de met governance belaste personen																			
30. 28-	When the auditor expects to modify the opinion in the auditor's report, the auditor shall communicate with those charged with governance the circumstances that led to the expected modification and the proposed wording of the modification. (Ref: Para. A25 A27) ***	Als de accountant verwacht het oordeel in de controleverklaring aan te passen, dient hij de omstandigheden die tot de verwachte aanpassing hebben geleid alsmede de voorgestelde formulering van de aanpassing aan de met governance belaste personen mee te delen. (Zie Par. A25 A27) ***																			
	Application and Other Explanatory Material	Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten																			
	Types of Modified Opinions (Ref: Para. 2)	Soorten aangepaste oordelen (Zie Par. 2)																			
A1.	The table below illustrates how the auditor's judgment about the nature of the matter giving rise to the modification, and the pervasiveness of its effects or possible effects on the financial statements, affects the type of opinion to be expressed. <table border="1" data-bbox="273 1045 1093 1420"> <thead> <tr> <th rowspan="2">Nature of Matter Giving Rise to the Modification</th> <th colspan="2">Auditor's Judgment about the Pervasiveness of the Effects or Possible Effects on the Financial Statements</th> </tr> <tr> <th>Material but Not Pervasive</th> <th>Material and Pervasive</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Financial statements are materially misstated</td> <td>Qualified opinion</td> <td>Adverse opinion</td> </tr> <tr> <td>Inability to obtain</td> <td>Qualified opinion</td> <td>Disclaimer of</td> </tr> </tbody> </table>	Nature of Matter Giving Rise to the Modification	Auditor's Judgment about the Pervasiveness of the Effects or Possible Effects on the Financial Statements		Material but Not Pervasive	Material and Pervasive	Financial statements are materially misstated	Qualified opinion	Adverse opinion	Inability to obtain	Qualified opinion	Disclaimer of	De onderstaande tabel laat zien op welke wijze de door de accountant toegepaste oordeelsvorming over de aard van de aangelegenheid die tot de aanpassing leidt, alsmede de mate waarin de gevolgen of mogelijke gevolgen voor de financiële overzichten een diepgaande invloed hebben, van invloed zijn op het soort oordeel dat tot uitdrukking wordt gebracht. <table border="1" data-bbox="1124 1077 2045 1433"> <thead> <tr> <th rowspan="2">Aard van de aangelegenheid die tot de aanpassing leidt</th> <th colspan="2">De oordeelsvorming van de accountant over de diepgaande invloed van de gevolgen of mogelijke gevolgen voor de financiële overzichten</th> </tr> <tr> <th>Van materieel belang maar zonder diepgaande invloed</th> <th>Van materieel belang en met diepgaande invloed</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Financiële</td> <td>Oordeel met</td> <td>Afkeurend oordeel</td> </tr> </tbody> </table>	Aard van de aangelegenheid die tot de aanpassing leidt	De oordeelsvorming van de accountant over de diepgaande invloed van de gevolgen of mogelijke gevolgen voor de financiële overzichten		Van materieel belang maar zonder diepgaande invloed	Van materieel belang en met diepgaande invloed	Financiële	Oordeel met	Afkeurend oordeel
Nature of Matter Giving Rise to the Modification	Auditor's Judgment about the Pervasiveness of the Effects or Possible Effects on the Financial Statements																				
	Material but Not Pervasive	Material and Pervasive																			
Financial statements are materially misstated	Qualified opinion	Adverse opinion																			
Inability to obtain	Qualified opinion	Disclaimer of																			
Aard van de aangelegenheid die tot de aanpassing leidt	De oordeelsvorming van de accountant over de diepgaande invloed van de gevolgen of mogelijke gevolgen voor de financiële overzichten																				
	Van materieel belang maar zonder diepgaande invloed	Van materieel belang en met diepgaande invloed																			
Financiële	Oordeel met	Afkeurend oordeel																			

	sufficient appropriate audit evidence		opinion	overzichten bevatten een afwijking van materieel belang	beperking	
				Onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen	Oordeel met beperking	Oordeelonthouding
	<u>Circumstances When a Modification to the Auditor's Opinion Is Required</u>			<u>Omstandigheden waarin een aanpassing van het oordeel van de accountant vereist is</u>		
	<i>Nature of Material Misstatements</i> (Ref: Para. 6(a))			Aard van afwijkingen van materieel belang (Zie Par. 6(a))		
A2.	<p>ISA 700 (Revised) requires the auditor, in order to form an opinion on the financial statements, to conclude as to whether reasonable assurance has been obtained about whether the financial statements as a whole are free from material misstatement.⁵ This conclusion takes into account the auditor's evaluation of uncorrected misstatements, if any, on the financial statements in accordance with ISA 450.⁶</p> <p>⁵ ISA 700 (Revised), paragraph 11 ⁶ ISA 450, <i>Evaluation of Misstatements Identified during the Audit</i>, paragraph 11</p>			<p>Standaard 700 vereist van de accountant dat hij, teneinde een oordeel over de financiële overzichten te vormen, concludeert of al dan niet een redelijke mate van zekerheid is verkregen over de vraag of de financiële overzichten als geheel geen afwijking van materieel belang bevatten.⁵ Deze conclusie houdt rekening met de evaluatie door de accountant van eventuele niet-gecorrigeerde afwijkingen in de financiële overzichten overeenkomstig Standaard 450.⁶</p> <p>⁵ Standaard 700, paragraaf 11 ⁶ Standaard 450, <i>Evaluatie van tijdens de controle geïdentificeerde afwijkingen</i>, paragraaf 4(a).</p>		
A3.	<p>ISA 450 defines a misstatement as a difference between the amount, classification, presentation, or disclosure of a reported financial statement item and the amount, classification, presentation, or disclosure that is required for the item to be in accordance with the applicable financial reporting framework. Accordingly, a material misstatement of the financial statements may arise in relation to:</p> <ol style="list-style-type: none"> The appropriateness of the selected accounting policies; The application of the selected accounting policies; or The appropriateness or adequacy of disclosures in the financial statements. 			<p>Standaard 450 definieert een afwijking als een verschil tussen het bedrag, de classificatie, de presentatie of de toelichting van een in een financieel overzicht gerapporteerd element en het bedrag, de classificatie, de presentatie of de toelichting dat/die vereist is opdat het element in overeenstemming is met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving. Bijgevolg kan een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten ontstaan met betrekking tot:</p> <ol style="list-style-type: none"> de geschiktheid van de geselecteerde grondslagen voor financiële verslaggeving; de toepassing van de geselecteerde grondslagen voor financiële verslaggeving; of de geschiktheid of adequaatheid van de in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen. 		
	Appropriateness of the Selected Accounting Policies			Geschiktheid van de geselecteerde grondslagen voor financiële verslaggeving		
A4.	In relation to the appropriateness of the accounting policies			Met betrekking tot de geschiktheid van de door het management		

	<p>management has selected, material misstatements of the financial statements may arise when:</p> <p>a) The selected accounting policies are not consistent with the applicable financial reporting framework; or</p> <p>b) The financial statements, including the related notes, do not represent the underlying transactions and events in a manner that achieves fair presentation.</p>	<p>geselecteerde grondslagen voor financiële verslaggeving kan een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten ontstaan als:</p> <p>a) de geselecteerde grondslagen voor financiële verslaggeving niet consistent zijn met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving; of</p> <p>b) de financiële overzichten, met inbegrip van de daarmee verband houdende toelichtingen, de onderliggende transacties en gebeurtenissen niet zodanig weergeven dat zij een getrouwe weergave vormen.</p>
A5.	<p>Financial reporting frameworks often contain requirements for the accounting for, and disclosure of, changes in accounting policies. Where the entity has changed its selection of significant accounting policies, a material misstatement of the financial statements may arise when the entity has not complied with these requirements.</p>	<p>Stelsels inzake financiële verslaggeving bevatten vaak vereisten voor de administratieve verwerking en toelichting van wijzigingen in de grondslagen voor financiële verslaggeving. Als de entiteit haar selectie van belangrijke grondslagen voor financiële verslaggeving heeft gewijzigd, kan in de financiële overzichten een afwijking van materieel belang ontstaan als de entiteit niet aan deze vereisten heeft voldaan.</p>
	<p>Application of the Selected Accounting Policies</p>	<p>Toepassing van de geselecteerde grondslagen voor financiële verslaggeving</p>
A6.	<p>In relation to the application of the selected accounting policies, material misstatements of the financial statements may arise:</p> <p>a) When management has not applied the selected accounting policies consistently with the financial reporting framework, including when management has not applied the selected accounting policies consistently between periods or to similar transactions and events (consistency in application); or</p> <p>b) Due to the method of application of the selected accounting policies (such as an unintentional error in application)</p>	<p>Met betrekking tot de toepassing van de geselecteerde grondslagen voor financiële verslaggeving kan een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten ontstaan:</p> <p>a) als het management de geselecteerde grondslagen voor financiële verslaggeving niet in overeenstemming met het stelsel inzake financiële verslaggeving heeft toegepast, met inbegrip van de situatie waarin het management de geselecteerde grondslagen voor financiële verslaggeving niet consistent heeft toegepast in opeenvolgende verslagperiodes of op soortgelijke transacties en gebeurtenissen (consistentie in toepassing); of</p> <p>b) als gevolg van de methode voor de toepassing van de geselecteerde grondslagen voor financiële verslaggeving (bijvoorbeeld een onopzettelijke fout in de toepassing).</p>
	<p>Appropriateness or Adequacy of Disclosures in the Financial Statements</p>	<p>Geschiktheid of adequaatheid van toelichtingen in de financiële overzichten</p>
A7.	<p>In relation to the appropriateness or adequacy of disclosures in the financial statements, material misstatements of the financial statements may arise when:</p> <p>a) The financial statements do not include all of the disclosures required by the applicable financial reporting framework;</p> <p>b) The disclosures in the financial statements are not presented in accordance with the applicable financial reporting framework; or</p> <p>c) The financial statements do not provide the disclosures necessary to achieve fair presentation.</p>	<p>Met betrekking tot de geschiktheid of adequaatheid van toelichtingen in de financiële overzichten kan een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten ontstaan als:</p> <p>a) de financiële overzichten niet alle toelichtingen bevatten die op grond van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving vereist zijn;</p> <p>b) de toelichtingen in de financiële overzichten niet in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving worden gepresenteerd; of</p> <p>c) de financiële overzichten niet de nodige toelichtingen verschaffen om een</p>

		getrouwe weergave te vormen.
	<i>Nature of an Inability to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence (Ref: Para. 6(b))</i>	<i>Aard van de onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen (Zie Par. 6(b))</i>
A8.	The auditor's inability to obtain sufficient appropriate audit evidence (also referred to as a limitation on the scope of the audit) may arise from: a) Circumstances beyond the control of the entity; b) Circumstances relating to the nature or timing of the auditor's work; or c) Limitations imposed by management.	De onmogelijkheid van de accountant om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen (hetgeen ook een beperking in de reikwijdte van de controle wordt genoemd) kan voortkomen uit: a) omstandigheden waarover de entiteit geen controle heeft; b) omstandigheden die verband houden met de aard of timing van de werkzaamheden van de accountant; of c) beperkingen die door het management zijn opgelegd.
A9.	An inability to perform a specific procedure does not constitute a limitation on the scope of the audit if the auditor is able to obtain sufficient appropriate audit evidence by performing alternative procedures. If this is not possible, the requirements of paragraphs 7(b) and 9–10 apply as appropriate. Limitations imposed by management may have other implications for the audit, such as for the auditor's assessment of fraud risks and consideration of engagement continuance.	De onmogelijkheid om specifieke controlewerkzaamheden uit te voeren, vormt geen beperking in de reikwijdte van de controle als de accountant door middel van het uitvoeren van alternatieve werkzaamheden voldoende en geschikte controle-informatie kan verkrijgen. Indien dat niet mogelijk is, zijn de vereisten van paragraaf 7(b) en 9-10 van toepassing. Door het management opgelegde beperkingen kunnen andere implicaties voor de controle hebben, bijvoorbeeld voor het inschatten door de accountant van frauderisico's en voor het overwegen van de continuering van de controleopdracht.
A10.	Examples of circumstances beyond the control of the entity include when: • The entity's accounting records have been destroyed. • The accounting records of a significant component have been seized indefinitely by governmental authorities.	Omstandigheden waarover de entiteit geen controle heeft, zijn bijvoorbeeld situaties waarin: • de administratieve vastleggingen van de entiteit vernietigd zijn; • de administratieve vastleggingen van een significant groepsonderdeel voor onbepaalde tijd door overheidsinstanties in beslag is genomen.
A11.	Examples of circumstances relating to the nature or timing of the auditor's work include when: • The entity is required to use the equity method of accounting for an associated entity, and the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence about the latter's financial information to evaluate whether the equity method has been appropriately applied. • The timing of the auditor's appointment is such that the auditor is unable to observe the counting of the physical inventories. • The auditor determines that performing substantive procedures alone is not sufficient, but the entity's controls are not effective	Omstandigheden die verband houden met de aard of timing van de werkzaamheden van de accountant, zijn bijvoorbeeld situaties waarin: • de entiteit verplicht is de equity-methode te gebruiken voor een geassocieerde entiteit, en de accountant niet in staat is voldoende en geschikte controle-informatie over de financiële informatie van die geassocieerde entiteit te verkrijgen om te evalueren of de equity-methode op passende wijze is toegepast; • de timing van de aanstelling van de accountant hem verhindert om de voorraadopname bij te wonen; • de accountant vaststelt dat de uitvoering van alleen gegevensgerichte controles niet volstaat, maar de interne beheersingsmaatregelen van de entiteit niet effectief zijn.
A12.	Examples of an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence arising from a limitation on the scope of the audit imposed by management include when:	Voorbeelden van de onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen als gevolg van een door het management opgelegde beperking in de reikwijdte van de controle zijn situaties waarin:

	<ul style="list-style-type: none"> • Management prevents the auditor from observing the counting of the physical inventory. • Management prevents the auditor from requesting external confirmation of specific account balances 	<ul style="list-style-type: none"> • het management de accountant belet om de voorraadopname bij te wonen; • het management de accountant belet om externe bevestiging van specifieke rekeningsaldi te verzoeken.
	Determining the Type of Modification to the Auditor's Opinion	Het bepalen van het soort aanpassing van het oordeel van de accountant
	<i>Consequence of an Inability to Obtain Sufficient Appropriate Audit Evidence Due to a Management-Imposed Limitation after the Auditor Has Accepted the Engagement (Ref: Para. 13(b)(i)-14)</i>	<i>Gevolg van de onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen vanwege een door het management opgelegde beperking nadat de accountant de opdracht heeft aanvaard (Zie Par. 13(b) (i)-14)</i>
A13.	The practicality of withdrawing from the audit may depend on the stage of completion of the engagement at the time that management imposes the scope limitation. If the auditor has substantially completed the audit, the auditor may decide to complete the audit to the extent possible, disclaim an opinion and explain the scope limitation within the Basis for Disclaimer of Opinion paragraph section prior to withdrawing.	De praktische uitvoerbaarheid van het teruggeven van een controleopdracht kan afhankelijk zijn van het stadium van voltooiing van de opdracht op het moment dat het management de beperking in de reikwijdte van de controle oplegt. Als de accountant de controle grotendeels heeft voltooid, kan hij besluiten om de controle voor zover als mogelijk is te voltooien, een oordeelonthouding te formuleren en de beperking in de reikwijdte toe te lichten in de paragraaf sectie <i>Onderbouwing van onze oordeelonthouding</i> alvorens de opdracht terug te geven.
A14.	In certain circumstances, withdrawal from the audit may not be possible if the auditor is required by law or regulation to continue the audit engagement. This may be the case for an auditor that is appointed to audit the financial statements of public sector entities. It may also be the case in jurisdictions where the auditor is appointed to audit the financial statements covering a specific period, or appointed for a specific period and is prohibited from withdrawing before the completion of the audit of those financial statements or before the end of that period, respectively. The auditor may also consider it necessary to include an Other Matter paragraph in the auditor's report. ⁷ ⁷ ISA 706 (Revised), <i>Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report</i> , paragraph A5 A10	In bepaalde omstandigheden is het wellicht niet mogelijk om de controleopdracht terug te geven als de accountant op grond van wet- of regelgeving verplicht is de controleopdracht voort te zetten. Dit kan het geval zijn voor een accountant die is aangesteld om de financiële overzichten van entiteiten in de publieke sector te controleren. Ook kan dit het geval zijn in rechtsgebieden waar de accountant is aangesteld om financiële overzichten te controleren die op een specifieke periode betrekking hebben of waar de accountant voor een specifieke periode is aangesteld en het verboden is de controleopdracht terug te geven vóór de controle van die financiële overzichten is voltooid, respectievelijk vóór het einde van die verslagperiode. De accountant kan het ook noodzakelijk achten om in de controleverklaring een paragraaf inzake overige aangelegenheden op te nemen. ⁷ ⁷ Standaard 706, <i>Paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragrafen inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring van de onafhankelijke accountant</i> , paragraaf A510.
A15.	When the auditor concludes that withdrawal from the audit is necessary because of a scope limitation, there may be a professional, legal or regulatory requirement for the auditor to communicate matters relating to the withdrawal from the engagement to regulators or the entity's owners.	Als de accountant tot de conclusie komt dat het noodzakelijk is de controleopdracht terug te geven vanwege een beperking in de reikwijdte van de controle, kan hij op grond van beroepsvereisten of wet- of regelgeving verplicht zijn om aangelegenheden die betrekking hebben op het teruggeven van de opdracht mee te delen aan regelgevers of toezichthouders of aan de eigenaren van de entiteit.
	<i>Other Considerations Relating to an Adverse Opinion or Disclaimer of</i>	<i>Andere overwegingen met betrekking tot een afkeurend oordeel of</i>

	<i>Opinion</i> (Ref: Para. 15)	<i>oordeelonthouding</i> (Zie Par. 15)
A16.	<p>The following are examples of reporting circumstances that would not contradict the auditor's adverse opinion or disclaimer of opinion:</p> <ul style="list-style-type: none"> • The expression of an unmodified opinion on financial statements prepared under a given financial reporting framework and, within the same report, the expression of an adverse opinion on the same financial statements under a different financial reporting framework.⁸ • The expression of a disclaimer of opinion regarding the results of operations, and cash flows, where relevant, and an unmodified opinion regarding the financial position (see ISA 510⁹). In this case, the auditor has not expressed a disclaimer of opinion on the financial statements as a whole. <p>⁸ See paragraph A32 A31 of ISA 700 (Revised) for a description of this circumstance ⁹ ISA 510, <i>Initial Audit Engagements—Opening Balances</i>, paragraph 10</p>	<p>A16 Hierna volgen voorbeelden van rapporteringsomstandigheden die niet in tegenspraak zouden zijn met een afkeurend oordeel of oordeelonthouding van de accountant:</p> <ul style="list-style-type: none"> • het tot uitdrukking brengen van een goedkeurend oordeel over financiële overzichten die zijn opgesteld overeenkomstig een bepaald stelsel inzake financiële verslaggeving en, binnen dezelfde verklaring, het tot uitdrukking brengen van een afkeurend oordeel over dezelfde financiële overzichten overeenkomstig een ander stelsel inzake financiële verslaggeving⁸ • het tot uitdrukking brengen van een oordeelonthouding met betrekking tot de operationele resultaten en kasstromen, indien relevant, en een goedkeurend oordeel met betrekking tot de financiële positie (zie Standaard 510⁹). In dit geval heeft de accountant geen oordeelonthouding tot uitdrukking gebracht over de financiële overzichten als geheel. <p>⁸ Zie paragraaf A321 van Standaard 700 voor een beschrijving van deze omstandigheid. ⁹ Standaard 510, <i>Initiële controleopdrachten - Beginsaldi</i>, paragraaf 10.</p>
	Form and Content of the Auditor's Report When the Opinion Is Modified	Vorm en inhoud van de controleverklaring indien het oordeel wordt aangepast
	<i>Illustrative Auditor's Reports</i> (Ref: Para. 16)	<i>Voorbeelden van controleverklaringen</i> (Zie: Par. 16)
A17. A23-	Illustrations 1 and 2 in the Appendix contain auditor's reports with qualified and adverse opinions, respectively, as the financial statements are materially misstated.	De voorbeelden 1 en 2 in de bijlage bevatten controleverklaringen met respectievelijk een oordeel met beperking en een afkeurend oordeel vanwege het feit dat de financiële overzichten een afwijking van materieel belang bevatten.
A18. A24-	<p>Illustration 3 in the Appendix contains an auditor's report with a qualified opinion as the auditor is unable to obtain sufficient appropriate audit evidence. Illustration 4 contains a disclaimer of opinion due to an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence about a single element of the financial statements. Illustration 5 contains a disclaimer of opinion due to an inability to obtain sufficient appropriate audit evidence about multiple elements of the financial statements. In each of the latter two cases, the possible effects on the financial statements of the inability are both material and pervasive. <u>The Appendices to other ISAs that include reporting requirements, including ISA 570 (Revised),¹⁰ also include illustrations of auditor's reports with modified opinions</u></p> <p>¹⁰ ISA 570 (Revised), <i>Going Concern</i></p>	<p>Voorbeeld 3 in de bijlage bevat een controleverklaring met een oordeel met beperking vanwege het feit dat de accountant niet in staat was voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen. Voorbeeld 4 bevat een oordeelonthouding vanwege de onmogelijkheid om over een enkel element van de financiële overzichten voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen. Voorbeeld 5 bevat een oordeelonthouding vanwege de onmogelijkheid om over meerdere elementen van de financiële overzichten voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen. In elk van de twee laatstgenoemde gevallen zijn de mogelijke gevolgen van deze onmogelijkheid voor de financiële overzichten zowel van materieel belang als van diepgaande invloed. <u>De bijlagen bij andere Standaarden die rapportagevereisten bevatten inclusief Standaard 570¹⁰, bevatten ook voorbeelden van controleverklaringen met aangepaste oordelen.</u></p> <p>¹⁰ Standaard 570, <i>Continuïteit</i>.</p>

	<u>Auditor's Opinion Paragraph</u> (Ref: Para. 22-23 16)	Oordeelsparagraaf van de accountant (Zie: Par. 22-2316)
A19. A21-	Inclusion of Amending this paragraph heading makes it clear to the user that the auditor's opinion is modified and indicates the type of modification.	Het opnemen <u>aanpassen</u> van deze paragraaftitel maakt het voor de gebruiker duidelijk dat het oordeel van de accountant aangepast is en geeft het soort aanpassing aan.
	<u>Qualified Opinion</u> (Ref: Para. 17)	<u>Oordeel met beperking</u> (Zie: Par. 17)
A20. A22-	When the auditor expresses a qualified opinion, it would not be appropriate to use phrases such as "with the foregoing explanation" or "subject to" in the <u>Opinion paragraph section</u> as these are not sufficiently clear or forceful.	Als de accountant een oordeel met beperking tot uitdrukking brengt, zou het niet passend zijn om in de <u>sectie <i>Ons oordeelsparagraaf</i></u> formuleringen te gebruiken zoals 'met de voorgaande uitleg' of 'behoudens', aangezien deze niet duidelijk of krachtig genoeg zijn.
	Basis for Modification Paragraph Opinion (Ref: Para. 16-17,19,21 20, 21, 23 and 27)	Paragraaf ter onderbouwing van de aanpassing <u>Basis voor ons oordeel</u> (Zie Par. 16-17, 19, 21, 23 en 27)
A21. A17-	Consistency in the auditor's report helps to promote users' understanding and to identify unusual circumstances when they occur. Accordingly, although uniformity in the wording of a modified opinion and in the description of the <u>basis reasons</u> for the modification may not be possible, consistency in both the form and content of the auditor's report is desirable.	Consistentie in de controleverklaring bevordert het begrip van gebruikers en het identificeren van ongewone omstandigheden wanneer deze zich voordoen. Hoewel uniformiteit in de formulering van een aangepast oordeel en in de beschrijving van de onderbouwing <u>redenen</u> voor de aanpassing misschien niet mogelijk is, is consistentie in zowel de vorm als inhoud van de controleverklaring gewenst.
A22. A18-	An example of the financial effects of material misstatements that the auditor may describe <u>within the Basis for modification paragraph Opinion section</u> in the auditor's report is the quantification of the effects on income tax, income before taxes, net income and equity if inventory is overstated.	Een voorbeeld van de financiële gevolgen van afwijkingen van materieel belang die de accountant kan beschrijven in de paragraaf ter onderbouwing van de aanpassing <u>sectie <i>Basis voor ons oordeel</i></u> in de controleverklaring, is de kwantificering van de gevolgen voor de winstbelasting, de winst vóór belastingen, het nettoresultaat en het eigen vermogen indien voorraden te hoog worden opgenomen
A23. A19-	Disclosing the omitted information within the <u>Basis for modification paragraph Opinion section</u> would not be practicable if: a) The disclosures have not been prepared by management or the disclosures are otherwise not readily available to the auditor; or b) In the auditor's judgment, the disclosures would be unduly voluminous in relation to the auditor's report.	Het toelichten van de weggelaten informatie in de paragraaf ter onderbouwing van de aanpassing <u>sectie <i>Basis voor ons oordeel</i></u> is niet praktisch uitvoerbaar indien: a) de toelichtingen niet door het management zijn opgesteld of om een andere reden niet meteen beschikbaar zijn voor de accountant; of b) op grond van de oordeelsvorming van de accountant de toelichtingen veel te omvangrijk zouden zijn in verhouding tot de controleverklaring
A24. A20-	An adverse opinion or a disclaimer of opinion relating to a specific matter described within the <u>Basis for modification paragraph Opinion section</u> does not justify the omission of a description of other identified matters that would have otherwise required a modification of the auditor's opinion. In such cases, the disclosure of such other	Een afkeurend oordeel of een oordeelonthouding die verband houdt met een specifieke aangelegenheid die in de paragraaf ter onderbouwing van de beperking <u>sectie <i>Basis voor ons oordeel</i></u> is beschreven, is geen rechtvaardiging voor het weglaten van een beschrijving van andere vastgestelde aangelegenheden die anderszins een aanpassing van het

	matters of which the auditor is aware may be relevant to users of the financial statements.	oordeel van de accountant zouden hebben vereist. In dergelijke gevallen kan de toelichting van dergelijke andere aangelegenheden waarvan de accountant kennis heeft, relevant zijn voor gebruikers van de financiële overzichten.
	<i>Description of Auditor's Responsibilities for the Audit of the Financial Statements When the Auditor Disclaims an Opinion on the Financial Statements</i> (Ref: Para. 28)	<i>Beschrijving van de verantwoordelijkheden van de accountant voor de controle van financiële overzichten als hij een oordeelonthouding bij de financiële overzichten formuleert</i> (Zie: Par. 28)
A25.	<p>When the auditor disclaims an opinion on the financial statements, the following statements are better positioned within the Auditor's Responsibilities for the Audit of the Financial Statements section of the auditor's report, as illustrated in Illustrations 4–5 of the Appendix to this ISA:</p> <ul style="list-style-type: none"> The statement required by paragraph 28(a) of ISA 700 (Revised), amended to state that the auditor's responsibility is to conduct an audit of the entity's financial statements in accordance with ISAs; and The statement required by paragraph 28(c) of ISA 700 (Revised) about independence and other ethical responsibilities 	<p>Als de accountant een oordeelonthouding formuleert bij de financiële overzichten, kunnen de volgende vermeldingen beter gepositioneerd worden in de sectie <i>Verantwoordelijkheden van de accountant voor de controle van de financiële overzichten</i> van de controleverklaring, zoals geïllustreerd in voorbeelden 4-5 in de bijlage bij deze Standaard:</p> <ul style="list-style-type: none"> De vermelding vereist in paragraaf 28(a) van Standaard 700 om aan te geven dat het de verantwoordelijkheid van de accountant is om een controle van de financiële overzichten van de entiteit uit te voeren overeenkomstig de Standaarden; en De vermelding vereist in paragraaf 28(c) van Standaard 700 over onafhankelijkheid en andere ethische verantwoordelijkheden.
	<i>Considerations When the Auditor Disclaims an Opinion on the Financial Statements</i> (Ref: Para. 29)	<i>Overwegingen wanneer de accountant een oordeelonthouding bij de financiële overzichten formuleert</i> (Zie: Par. 29)
A26.	<p>Providing the reasons for the auditor's inability to obtain sufficient appropriate audit evidence within the Basis for Disclaimer of Opinion section of the auditor's report provides useful information to users in understanding why the auditor has disclaimed an opinion on the financial statements and may further guard against inappropriate reliance on them. However, communication of any key audit matters other than the matter(s) giving rise to the disclaimer of opinion may suggest that the financial statements as a whole are more credible in relation to those matters than would be appropriate in the circumstances, and would be inconsistent with the disclaimer of opinion on the financial statements as a whole. Accordingly, paragraph 29 of this ISA prohibits a Key Audit Matters section from being included in the auditor's report when the auditor disclaims an opinion on the financial statements, unless the auditor is otherwise required by law or regulation to communicate key audit matters.</p>	<p>Het verschaffen van de redenen voor de onmogelijkheid van de accountant om voldoende en geschikte controle-informatie in de sectie <i>Basis voor onze oordeelonthouding</i> in de controleverklaring verschaft nuttige informatie voor gebruikers bij het begrijpen waarom de accountant een oordeelonthouding bij de financiële overzichten heeft geformuleerd en kan hun verder behoeden voor ongepast vertrouwen hierop. Echter communicatie van andere kernpunten van de controle dan degene(n) die aanleiding geeft (geven) voor de oordeelonthouding, kan suggereren dat de financiële overzichten als geheel meer geloofwaardig zijn in relatie tot die aangelegenheden dan gepast zou zijn in de omstandigheden, en zou inconsistent zijn met de oordeelonthouding bij de financiële overzichten als geheel. Derhalve verbiedt paragraaf 29 van deze Standaard een sectie <i>Kernpunten van de controle</i> op te nemen in de controleverklaring als de accountant een oordeelonthouding bij de financiële overzichten formuleert, tenzij wet- of regelgeving van de accountant vereist om kernpunten van de controle te communiceren.</p>
	Communication with Those Charged with Governance (Ref: Para. 28 30)	Communicatie met de met governance belaste personen (Zie Par. 28 30)
A27.	Communicating with those charged with governance the circumstances that lead to an expected modification to the auditor's	Het bespreken met de met governance belaste personen van de omstandigheden die leiden tot een verwachte aanpassing van het oordeel van

	<p>opinion and the proposed wording of the modification enables:</p> <p>a) The auditor to give notice to those charged with governance of the intended modification(s) and the reasons (or circumstances) for the modification(s);</p> <p>b) The auditor to seek the concurrence of those charged with governance regarding the facts of the matter(s) giving rise to the expected modification(s), or to confirm matters of disagreement with management as such; and</p> <p>c) Those charged with governance to have an opportunity, where appropriate, to provide the auditor with further information and explanations in respect of the matter(s) giving rise to the expected modification(s).</p>	<p>de accountant en van de voorgestelde formulering van de aanpassing:</p> <p>a) maakt het voor de accountant mogelijk om de met governance belaste personen in te lichten over de voorgenomen aanpassing(en) en de redenen voor (of omstandigheden van) de aanpassing(en);</p> <p>b) maakt het voor de accountant mogelijk om te trachten overeenstemming te bereiken met de met governance belaste personen over de feiten van de aangelegenheid (aangelegenheden) die aanleiding geeft (geven) tot de verwachte aanpassing(en), of om aangelegenheden waarover een verschil van mening met het management bestaat te bevestigen; en</p> <p>c) geeft de met governance belaste personen de gelegenheid, in voorkomend geval, om aan de accountant verdere informatie en uitleg te verschaffen over de aangelegenheid (aangelegenheden) die aanleiding geeft (geven) tot de verwachte aanpassing(en)</p>
--	--	--

	<p>Description of Auditor's Responsibility When the Auditor Expresses a Qualified or Adverse Opinion</p>	<p>Beschrijving van de verantwoordelijkheid van de accountant als hij een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel tot uitdrukking brengt</p>
<p>26.</p>	<p>When the auditor expresses a qualified or adverse opinion, the auditor shall amend the description of the auditor's responsibility to state that the auditor believes that the audit evidence the auditor has obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for the auditor's modified audit opinion.</p>	<p>Als de accountant een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel tot uitdrukking brengt, dient hij in de beschrijving van zijn verantwoordelijkheid te vermelden dat hij van mening is dat hij voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen om daarop zijn aangepaste controleoordeel te baseren.</p>

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, consultatieversies, discussienota's en andere IAASB publicaties zijn uitgegeven door IFAC en vallen onder copyright van IFAC.

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

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

Copyright © januari 2015 door de International Federation of Accountants (IFAC). Alle rechten voorbehouden. Schriftelijke toestemming van IFAC is nodig om dit document te reproduceren, op te slaan of te verzenden, of op andere soortgelijke wijze hiervan gebruik te maken. Neem contact op via permissions@ifac.org

ISBN: 978-1-60815-191-2

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Postbus 7984
1008 AD Amsterdam
Antonio Vivaldistraat 2-8
1083 HP Amsterdam
T 020 301 03 01
nba@nba.nl
www.nba.nl