

Ontwerp van Norm inzake de toepassing in België van de ISAE en ISRS normen

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren,

Overwegende dat het normatief kader voor de uitvoering van revisorale opdrachten dient gemoderniseerd te worden;

Overwegende dat de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren hiertoe de norm van 10 november 2009 inzake de toepassing van de ISA's in België heeft aangenomen, die van toepassing is op de controle van financiële overzichten en op het beperkt nazicht van de financiële informatie;

Overwegende dat de tussenkomst van een bedrijfsrevisor vereist is in verschillende specifieke gevallen voorzien door de wetgever zonder dat de wettelijke teksten het type verslag noch de uit te voeren werkzaamheden verduidelijkt;

Overwegende dat het van algemeen belang is dat de revisorale opdrachten, andere dan een controle of een beperkt nazicht van historische financiële informatie beoogd door de ISA's en de ISRE's, indien geen enkele andere Belgische of internationale specifieke norm voor de beroepsuitoefening van toepassing is op de opdracht, uitgevoerd worden op basis van een internationaal erkend referentiekader hetgeen bijdraagt aan de kwaliteit van de uitgevoerde werkzaamheden en aan de harmonisatie van de uitgebrachte verslagen;

Overwegende dat de *International Standards on Related Services* (ISRS) en de *International Standards on Assurance Engagements* (ISAE), zoals aangenomen door de *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), beantwoorden aan deze vereisten om internationaal erkende en actuele normen te ontwikkelen; dat deze reeds verplicht zijn, met of zonder nationale aanpassing, in verschillende landen; dat deze welbekend zijn bij de gebruikers en dat deze de kwaliteit van de financiële of niet-financiële informatie bevorderen door in de toepassing van procedures te voorzien, alsook in een betere documentatie van de werkzaamheden van de bedrijfsrevisor en in een standaardisatie van het verslag van de bedrijfsrevisor die het begrip ervan bevordert;

Overwegende dat de ISA's reeds toegepast worden voor de audit van verscheidene entiteiten, en in het bijzonder van de organisaties van openbaar belang; dat het van algemeen belang is om de eenheid in het normatief kader te bewaren, met een hoog kwaliteitsniveau;

Overwegende dat onderhavige norm tot doel heeft de bedrijfsrevisor die een opdracht toevertrouwd krijgt die door of krachtens de wet voorbehouden is aan bedrijfsrevisoren, andere dan een controle of een beperkt nazicht van historische financiële informatie, of een contractuele *assurance*-opdracht of van aanverwante diensten ontvangt, waarvoor geen enkele Belgische specifieke norm voor de beroepsuitoefening van toepassing is, een adequaat referentiekader te bieden dat internationaal erkend is en dat hem toelaat verslag uit te brengen dat aangepast is aan de context van zijn opdracht;

Overwegende dat onderhavige norm beoogt de *International Standards on Assurance Engagements* (ISAE) en de *International Standards on Related Services* (ISRS) van toepassing te maken in België;

Overwegende dat wat de datum van inwerkingtreding betreft, de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren rekening heeft gehouden met de norm van 10 november 2009 inzake de toepassing van de ISA's in België, hetgeen inhoudt dat alle financiële overzichten voor de boekjaren afgesloten vanaf 15 december 2014 zullen gecontroleerd worden volgens de ISA's en de ISRE's en dat het in het algemeen belang is dat alle verslagen uitgebracht vanaf deze datum opgesteld worden op uniforme en internationaal erkende wijze;

Heeft de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren op _____ de hiernavolgende norm aangenomen. Deze werd op _____ door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en op _____ door de Minister die bevoegd is voor Economie goedgekeurd. Deze goedkeuring heeft het voorwerp uitgemaakt van een bericht door de Minister die bevoegd is voor Economie gepubliceerd in het *Belgisch Staatsblad* van _____ (p. _____).

INLEIDING

Toepassingsgebied

1. Onderhavige norm is van toepassing op *assurance*-opdrachten, andere dan een controle of een beperkt nazicht van historische financiële informatie beoogd door de ISA's en de ISRE's, en op opdrachten van aanverwante diensten, indien voor de opdracht geen enkele Belgische specifieke norm voor de beroepsuitoefening van toepassing is.
2. Wanneer een bedrijfsrevisor een opdracht zoals hieronder bepaald toevertrouwd krijgt
 - een *assurance*-opdracht andere dan een controle of een beperkt nazicht van historische financiële informatie, die door of krachtens de wet voorbehouden is aan de bedrijfsrevisoren of contractueel is; of
 - een opdracht van aanverwante diensten, die door of krachtens de wet voorbehouden is aan bedrijfsrevisoren of contractueel is,waarvoor geen enkele Belgische specifieke norm voor de beroepsuitoefening van toepassing is, zal hij onderhavige norm toepassen.
3. Elke *International Standards on Assurance Engagements* (ISAE) en de *International Standards on Related Services* (ISRS) definieert het specifieke toepassingsgebied voor de opdracht.
4. De ISAE- en ISRS-normen alsook hun eventuele updates zijn in België van toepassing voor zover deze werden vertaald in het Frans en het Nederlands in een versie die door het Instituut van de Bedrijfsrevisoren ter beschikking werd gesteld op diens website.

Datum van inwerkingtreding

5. Onderhavige norm treedt in werking voor de verslagen uitgebracht vanaf 15 december 2014, zonder afbreuk te doen aan de opdrachten die voortvloeien uit een wet of een Belgische specifieke norm voor de beroepsuitoefening.
6. De Algemene controlenormen worden opgeheven vanaf de datum van inwerkingtreding van onderhavige norm.

Doelstelling

7. Onderhavige norm beoogt de *International Standards on Assurance Engagement* (ISAE) en de *International Standards on Related Services* (ISRS) van toepassing te maken in België.

Definities

8. Voor de toepassing van onderhavige norm, dient te worden verstaan onder:
 - "Assurance-opdracht": een opdracht waarbij een beroepsbeoefenaar voldoende en geschikte controle-informatie tracht te verkrijgen teneinde een conclusie te formuleren die is bedoeld om het vertrouwen van de beoogde gebruikers, andere dan de verantwoordelijke partij, in de uitkomst van de toetsing of evaluatie van het onderliggend object van onderzoek ten opzichte van de criteria, te versterken. Elke *assurance*-opdracht bestaat ofwel uit een opdracht tot het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid ofwel uit een opdracht tot het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid:

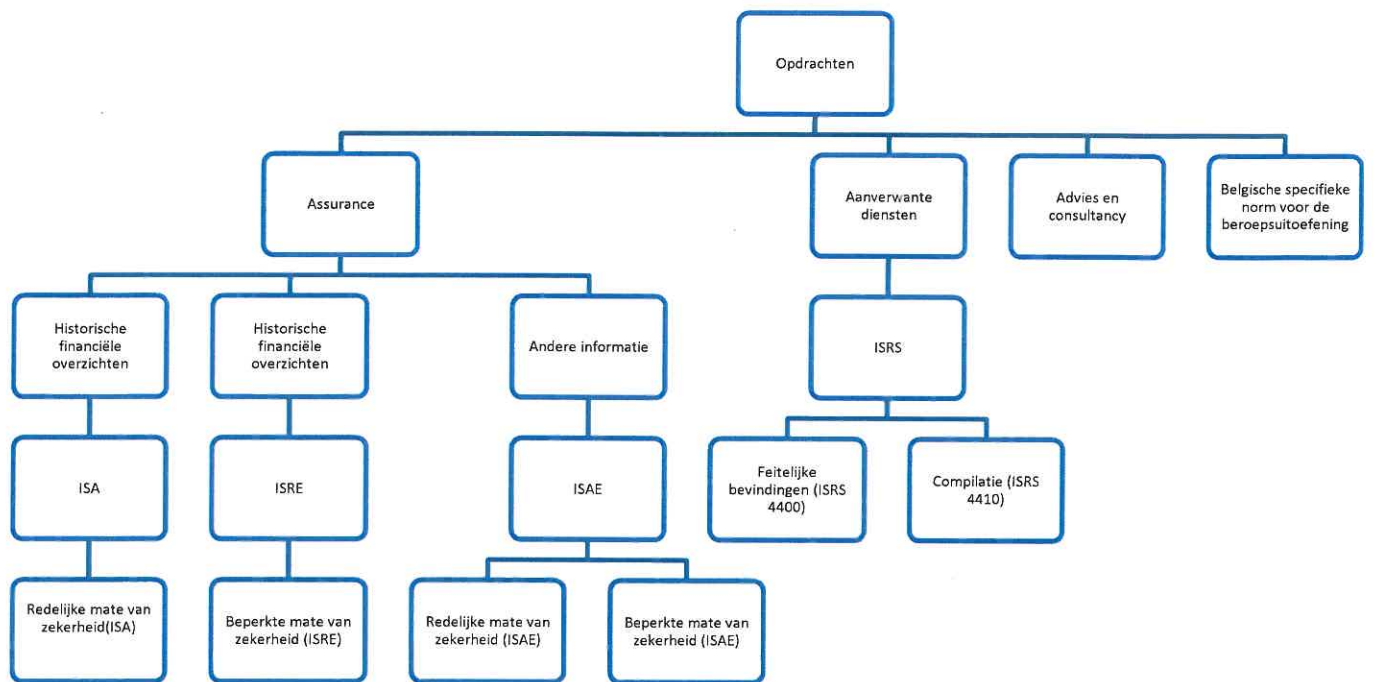
- a. "opdracht tot het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid": een *assurance*-opdracht waarbij de bedrijfsrevisor het opdrachtrisico terugbrengt tot een aanvaardbaar laag niveau rekening houdend met de omstandigheden van de opdracht. Dit terugbrengen van het risico vormt de basis voor de conclusie van de bedrijfsrevisor. Deze wordt tot uitdrukking gebracht in een vorm die het oordeel van de bedrijfsrevisor over de uitkomst van de toetsing of evaluatie van het onderliggend object van onderzoek uitdrukt;
- b. "opdracht tot het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid": een *assurance*-opdracht waarbij de bedrijfsrevisor het opdrachtrisico terugbrengt tot een niveau dat aanvaardbaar is rekening houdend met de omstandigheden van de opdracht, maar waarbij dat risico hoger is dan voor een opdracht tot het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid. De conclusie van de bedrijfsrevisor wordt tot uitdrukking gebracht in een vorm die uitdrukt dat, op basis van de uitgevoerde werkzaamheden, niets erop wijst dat de bedrijfsrevisor de indruk zou kunnen hebben dat de informatie omtrent het object van onderzoek een afwijking van materieel belang bevat. Het geheel van werkzaamheden uitgevoerd in het kader van een opdracht tot het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid is beperkt in vergelijking met deze nodig in het kader van een opdracht tot het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid maar beoogt het verkrijgen van een mate van zekerheid die, naar de vakkundige oordeelsvorming van de bedrijfsrevisor, betekenisvol is voor de beoogde gebruikers. Het verslag met betrekking tot de beperkte mate van zekerheid geeft de beperkte aard van de verkregen zekerheid weer;
 - "historische financiële informatie": informatie die in financiële termen tot uitdrukking wordt gebracht betreffende een specifieke entiteit, in eerste instantie onttrokken aan het boekhoudkundig systeem van die entiteit, en die betrekking heeft op economische gebeurtenissen die in vorige verslagperiodes hebben plaatsgevonden, op economische situaties of op omstandigheden op bepaalde tijdstippen in het verleden;
 - "aanverwante diensten": bestaan uit de opdrachten tot het verrichten van overeengekomen werkzaamheden en de compilatie-opdrachten, zoals deze gedefinieerd zijn door de *International Standards on Related Services*;
 - "overeengekomen werkzaamheden": een opdracht waarbij de bedrijfsrevisor procedures met de aard van een audit uitvoert zoals die zijn overeengekomen tussen de bedrijfsrevisor, de entiteit en elke andere belanghebbende, en verslag uitbrengt over feitelijke bevindingen;
 - "procedures met de aard van een audit": audittechnieken die aanleiding geven tot feitelijke bevindingen en die geen enkele mate van zekerheid inhouden; de resultaten die voortvloeien uit deze audittechnieken geven geen aanleiding tot meerdere interpretaties en vereisen geen enkele uitoefening van een oordeel;
 - "compilatie-opdracht": een opdracht waarbij de bedrijfsrevisor het bestuursorgaan bijstaat bij het opstellen en het voorstellen van de financiële informatie van de entiteit door deze informatie te compileren overeenkomstig de voorwaarden van de opdracht en door het opstellen van een verslag overeenkomstig de vereisten opgelegd door de *International Standards on Related Service* 4410; onder compilatie wordt verstaan de toepassing van de boekhoudkundige deskundigheid en van de deskundigheid in financiële verslaggeving bij het opstellen en het voorstellen van de financiële informatie overeenkomstig het van toepassing zijnde boekhoudkundig stelsel.

VEREISTE WERKZAAMHEDEN

9. De bedrijfsrevisor bepaalt naargelang de opdracht de toepasselijke norm door te verwijzen naar de beslissingsboom zoals voorgesteld in de toepassingsmodaliteiten. **(A1)** Gezien het evolutief karakter van het internationaal referentiekader, bestaan er of kunnen specifieke ISAE- of ISRS-normen ontwikkeld worden die handelen over bijzondere opdrachten. De bedrijfsrevisor hanteert de specifieke ISAE en ISRS-normen in functie van de context van de opdracht.
10. De bedrijfsrevisor past de *International Standards on Assurance Engagements*, ISAE, toe voor alle wettelijke of contractuele opdrachten waarbij een redelijke of beperkte mate van zekerheid wordt verkregen, andere dan de controle van financiële overzichten en van tussentijdse financiële informatie die onder het toepassingsgebied vallen van de norm van 10 november 2009 inzake de toepassing van de ISA's in België of andere dan de opdrachten waarvoor een Belgische specifieke norm voor de beroepsuitoefening van toepassing is. **(A2 tot A4)**
11. De bedrijfsrevisor past de *International Standards on Related Services*, ISRS, toe voor alle wettelijke of contractuele opdrachten tot het verrichten van overeengekomen werkzaamheden die leiden tot een verslag over feitelijke bevindingen, alsook voor de compilatie-opdrachten, met uitzondering van de opdrachten waarvoor een Belgische specifieke norm voor de beroepsuitoefening van toepassing is.
12. De bedrijfsrevisor voert zijn opdracht uit rekening houdend met de omzendbrieven en de adviezen van de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren.
13. Indien een ISAE- of ISRS-norm of hun eventuele update niet vertaald werd in het Frans of het Nederlands zoals deze ter beschikking werd gesteld op de website van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, zal de bedrijfsrevisor zijn professioneel oordeel naar best vermogen uitoefenen om te bepalen of de toepassing van niet-vertaalde normen relevant is in de context van de opdracht.

TOEPASSINGSMODALITEITEN

A1. De bedrijfsrevisor hanteert onderstaande beslissingsboom bij het bepalen van de toepasselijke norm naargelang zijn opdracht en voor zover deze normen zijn aangenomen in de Belgische context:



A2. Wanneer de bedrijfsrevisor een opdracht toevertrouwd krijgt, analyseert hij de vraag of de opdracht bestaat uit een audit van historische financiële informatie waarvoor de ISA's van toepassing zijn, of uit een beperkt nazicht van historische financiële informatie waarvoor de ISRE's van toepassing zijn, dan wel of een Belgische specifieke norm voor de beroepsuitoefening van toepassing is op de opdracht. Indien niet, en indien het gaat om een *assurance*-opdracht, een opdracht tot het verrichten van overeengekomen werkzaamheden of een compilatie-opdracht, verwijst hij naar de relevante ISAE- of ISRS-normen.

A3. Bij de toepassing van de ISAE- en ISRS-normen zoals gedefinieerd in de paragrafen 9 tot 11 van onderhavige norm, moet de bedrijfsrevisor de opdrachten uitvoeren rekening houdend met de doelstelling ervan en met de vereiste elementen zoals hieronder bepaald, alsook het verslag opstellen volgens de hierna opgesomde modaliteiten:

Aard van de opdracht	Norm	Doelstelling	Vereiste elementen	Verslag
Redelijke mate van zekerheid inzake informatie andere dan historische financiële informatie	ISAE	Terugbrengen van het risico verbonden aan de <i>assurance</i> -opdracht naar een aanvaardbaar laag niveau in het licht van de eigenschappen van de opdracht, als basis voor het uitdrukken van een positief geformuleerde conclusie	<p>Vaststellen of de rol en de verantwoordelijkheden van de relevante partijen aangepast zijn aan de omstandigheden ; en</p> <p>Vaststellen of de opdracht volgende eigenschappen bezit:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. het object van het onderzoek is passend; b. de criteria die toegepast moeten worden bij de voorbereiding van de informatie omtrent het object van het onderzoek, zijn gepast en beschikbaar voor de bestemmingen; c. de bedrijfsrevisor heeft toegang tot de noodzakelijke controle-informatie om zijn oordeel te vormen; d. de conclusie van de bedrijfsrevisor is opgenomen in een schriftelijk verslag; e. de opdracht heeft een redelijke doelstelling hetgeen inhoudt dat een mate van zekerheid van een aanvaardbaar niveau kan worden verkregen. 	Omschrijving van de eigenschappen van de opdracht en uitbrengen van een positief geformuleerde conclusie

Aard van de opdracht	Norm	Doelstelling	Vereiste elementen	Verslag
Beperkte mate van zekerheid inzake informatie andere dan historische financiële informatie	ISAE	Terugbrengen van het risico verbonden aan de <i>assurance</i> -opdracht naar een aanvaardbaar niveau in het licht van de eigenschappen van de opdracht maar waarbij het risico hoger is dan in het kader van een opdracht waarbij een redelijke mate van zekerheid wordt verkregen, als basis voor het uitdrukken van een negatief geformuleerde conclusie	<p>Vaststellen of de rol en de verantwoordelijkheden van de relevante partijen zijn aangepast aan de omstandigheden; en</p> <p>Vaststellen of de opdracht de volgende eigenschappen bevat:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. het object van het onderzoek is passend; b. de criteria die toegepast moeten worden bij de voorbereiding van de informatie omtrent het object van het onderzoek, zijn gepast en beschikbaar voor de bestemmingen; c. de bedrijfsrevisor heeft toegang tot de noodzakelijke controle-informatie om zijn oordeel te vormen; d. de conclusie van de bedrijfsrevisor is opgenomen in een schriftelijk verslag; e. een beperkte doelstelling die een aanvaardbaar niveau van controlerisico inhoudt, maar waarbij het risico hoger is. 	Beschrijving van de eigenschappen van de opdracht en het uitbrengen van een negatief geformuleerde conclusie
Overeengekomen werkzaamheden	ISRS	Het verrichten van overeengekomen werkzaamheden door procedures met de aard van een audit uit te voeren zoals die zijn overeengekomen tussen de auditor, de entiteit en elke andere belanghebbende, en het uitbrengen van een verslag over feitelijke	<p>Het verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie voor het verrichten van de overeengekomen werkzaamheden met de aard van een audit, die kunnen inhouden :</p> <ul style="list-style-type: none"> - het verzoek om informatie en het maken van analyses; - het uitvoeren van wiskundige controles, van vergelijkingen en andere nauwkeurigheds- 	<ol style="list-style-type: none"> a) Voldoende gedetailleerde beschrijving van de doelstelling van de opdracht en van de overeengekomen werkzaamheden en redactie van de feitelijke bevindingen b) Beschrijving van de beperkingen van een opdracht tot het verrichten van

Aard van de opdracht	Norm	Doelstelling	Vereiste elementen	Verslag
		bevindingen met betrekking tot de verrichte werkzaamheden zonder dat deze bevindingen een oordeel vormen	<p>controles;</p> <ul style="list-style-type: none"> - het uitvoeren van waarnemingen; - het uitvoeren van inspecties; - het verkrijgen van bevestigingen. 	<p>overeengekomen werkzaamheden</p> <p>c) Vermelding dat de verspreiding van het verslag beperkt is tot de enige partijen die de uit te voeren werkzaamheden zijn</p> <p>overeengekomen</p>
Compilatie-opdracht	ISRS 4410	Toepassen van de boekhoudkundige deskundigheid en deskundigheid in financiële verslaggeving met het oog op het bijstaan van het bestuursorgaan bij het opstellen en het voorstellen van de financiële informatie overeenkomstig het van toepassing zijnde boekhoudkundig stelsel en op grond van de informatie gegeven door het bestuursorgaan	<p>Garanderen van de algehele kwaliteit van de compilatie-opdracht.</p> <p>Verkrijgen van een voldoende begrip:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) van de activiteiten en de verrichtingen van de entiteit, met inbegrip van het boekhoudkundig systeem en de boekhouding; en b) van het van toepassing zijnde boekhoudkundig stelsel, met inbegrip van de wijze waarop dit stelsel wordt toegepast in de sector waarbinnen de entiteit fungeert. <p>Compileren van de financiële informatie op grond van de informatie gegeven door het bestuursorgaan en lezen van de gecompileerde financiële informatie in het licht van het begrip van de zaken en de verrichtingen van de entiteit, alsook van het van toepassing zijnde boekhoudkundig stelsel.</p> <p>Aan het bestuursorgaan de gepaste wijzigingen van de financiële informatie voorstellen als de bedrijfsrevisor vaststelt:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) dat de gecompileerde financiële informatie 	<ul style="list-style-type: none"> a) Verklaring dat de compilatie-opdracht geen opdracht is waarbij een mate van zekerheid wordt gegeven en dat bijgevolg de bedrijfsrevisor niet gehouden is tot het nazicht van de juistheid en de volledigheid van de informatie die gegeven is door het bestuursorgaan; b) Verklaring dat de bedrijfsrevisor geen oordeel noch een conclusie van beperkt nazicht tot uitdrukking brengt over de vraag of de financiële informatie werd opgesteld overeenkomstig het van toepassing zijnde boekhoudkundig stelsel.

			<p>niet op passende wijze een beschrijving geeft van of verwijst naar het van toepassing zijnde boekhoudkundig stelsel;</p> <p>b) dat het noodzakelijk is om de gecompileerde financiële informatie aan te passen opdat deze geen van materieel belang zijnde afwijking bevat;</p> <p>c) dat de gecompileerde financiële informatie niet misleidend is.</p> <p>De conclusie van de bedrijfsrevisor is opgenomen in een schriftelijk verslag.</p>	
--	--	--	--	--

A4. De bedrijfsrevisor dient de bewoordingen van zijn verslag aan te passen in het licht van de Belgische wettelijke context.