

**Ontwerp van bijkomende norm bij de in België van toepassing zijnde ISA's met betrekking tot het commissarisverslag in het kader van een controle van financiële overzichten overeenkomstig artikelen 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen en andere aspecten met betrekking tot de opdracht van de commissaris**

## **INHOUDSTAFEL**

### **INLEIDING**

- Toepassingsgebied (Par. 1-2)
- Datum van inwerkingtreding (Par. 3)
- Doelstelling (Par. 4-7)
- Definities (Par. 8)

### **VEREISTE WERKZAAMHEDEN**

#### **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot de voorstelling van het verslag**

- Structuur van het commissarisverslag (Par. 9-14)
- Verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening – Eerste deel (Par. 15-21)
- Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen – Tweede deel (Par. 22-28)

#### **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot het jaarverslag**

- Controleverplichtingen en vereiste vermeldingen (Par. 29)
- Kennisneming van de inlichtingen vervat in het jaarverslag (Par. 30)
- Nazicht van de volledigheid (Par. 31-33)
- Nazicht van de overeenstemming (met de (geconsolideerde) jaarrekening) (Par. 34-36)
- Nazicht van de consistentie van het jaarverslag als geheel (kennis van kennelijk inconsistente informatie) (Par. 37-39)

#### **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot het nazicht of de boekhouding naar behoren werd gevoerd (Par. 40-43)**

#### **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot de naleving door de entiteit van de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen of van de wet van 27 juni 1921 en van de statuten (Par. 44-46)**

#### **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot de resultaatverwerking (Par. 47-51)**

**Vereiste werkzaamheden met betrekking tot strijdige belangen van vermogensrechtelijke aard (Par. 52-54)**

**Vereiste werkzaamheden met betrekking tot andere verstrekte inlichtingen (Par. 55)**

**Vereiste werkzaamheden met betrekking tot schriftelijke bevestigingen van de leiding van de entiteit (Par. 56-59)**

**Vereiste werkzaamheden met betrekking tot het verslag van niet-bevinding (Par. 60)**

**Vereiste werkzaamheden met betrekking tot de wijziging door de algemene vergadering van het voorstel tot winstverdeling (Par. 61-62)**

**Vereiste werkzaamheden met betrekking tot het nazicht van de neerlegging van de (geconsolideerde) jaarrekening en van het commissarisverslag (Par. 63-66)**

**Vereiste werkzaamheden met betrekking tot andere specifieke opdrachten uitgevoerd op verzoek van het bestuursorgaan (Par. 67-71)**

## **TOEPASSINGSMODALITEITEN EN OVERIGE VERKLARENDE INFORMATIE**

### **Inleiding**

Toepassingsgebied (Par. A1-A3)

Datum van inwerkingtreding (Par. A4)

Doelstelling (Par. A5)

Definities (Par. A6)

### **Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot de voorstelling van het verslag**

Structuur van het commissarisverslag (Par. A7-A8)

Verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening – Eerste deel (Par. A9-A12)

Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen – Tweede deel (Par. A13-A16)

### **Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot het jaarverslag (Par. A17-A18)**

Nazicht van de volledigheid (Par. A19-A42)

*Getrouw overzicht van de ontwikkeling van het bedrijf en beschrijving van de voornaamste risico's en onzekerheden (Par. A21)*

*Belangrijke gebeurtenissen die na het einde van het boekjaar hebben plaatsgevonden (Par. A22)*

*Continuïteitsveronderstelling (Par. A22-A24)*

*Verklaring inzake deugdelijk bestuur (Par. A25-A37)*

- Aanduiding van de Belgische Corporate Governance Code 2009

- Beschrijving van de interne controle en het risicobeheer
- Inlichtingen met betrekking tot de bestuursorganen en hun comités

*Remuneratieverslag* (Par. A38-A42)

- Financiële en niet-financiële informatie
- Goedkeuring door de algemene vergadering

Nazicht van de overeenstemming (Par. A43)

Nazicht van de consistentie van het jaarverslag als geheel (kennis van kennelijk inconsistente informatie) (Par. A44)

**Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot strijdige belangen van vermogensrechtelijke aard** (Par. A45-A48)

**Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot het verslag van niet-bevinding** (Par. A49)

**Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot het nazicht van de neerlegging van de (geconsolideerde) jaarrekening en van het commissarisverslag** (Par. A50-A52)

**Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot andere specifieke opdrachten uitgevoerd op verzoek van het bestuursorgaan** (Par. A53-A54)

## **BIJLAGEN**

- Bijlage 1: commissarisverslag (jaarrekening en andere door wet- en regelgeving gestelde eisen)
- Bijlage 2: commissarisverslag (geconsolideerde jaarrekening en andere door wet- en regelgeving gestelde eisen)
- Bijlage 3: commissarisverslag van een vzw/ivzw/stichting (jaarrekening en andere door wet- en regelgeving gestelde eisen)

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren,

Overwegende dat de Raad van het Instituut de norm van 10 november 2009 inzake de toepassing van de ISA's in België heeft aangenomen;

Overwegende dat de norm van 10 november 2009 inzake de toepassing van de ISA's in België van toepassing is op opdrachten die gelijkaardig zijn aan de commissarismandaten;

Overwegende dat het nodig is rekening te houden met de Belgische bijzonderheden met betrekking tot het commissarisverslag, en meer bepaald artikelen 140, 142, 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen;

Overwegende dat het nodig is rekening te houden met de Belgische bijzonderheden met betrekking tot de wettelijke en bestuursrechtelijke termijnen voor het vaststellen van de (geconsolideerde) jaarrekening en het ter beschikking stellen van de (geconsolideerde) jaarrekening en/of het jaarverslag, en meer bepaald artikelen 92, 143, 268, 269, 410 en 553 van het Wetboek van vennootschappen;

Overwegende dat het ook passend is om te voorzien in een geharmoniseerd verslag voor alle controles van financiële overzichten (d.w.z. de controles van de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening) in België uitgevoerd overeenkomstig de ISA's;

Overwegende dat het ook passend is om te voorzien in een bijkomende norm inzake de Belgische bijkomende bevestigingen die in de bevestigingsbrief dienen te worden vermeld;

Overwegende dat het, in de context van de bezorgdheid geuit door verschillende belanghebbende partijen, noodzakelijk is om een kader te voorzien voor de conclusies van de commissaris over belangrijke aangelegenheden die niet de jaarrekening en de naleving van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen betreffen;

Overwegende dat deze norm een bijkomende norm is bij ISA 700 et 720 en dat deze norm in de lijn ligt van de ISA's met betrekking tot het commissarisverslag, en meer bepaald ISA 700,

705 en 706 en meer in het bijzonder paragrafen 38 en 39 van ISA 700 “*Het vormen van een oordeel en het rapporteren over financiële overzichten*”, en dat deze norm derhalve de ISA’s niet vervangt;

Overwegende dat huidige norm niet de opdrachten beoogt die voortvloeien uit de normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad, of de opdrachten die voortvloeien uit de normen inzake de controle van inbreng in natura en quasi-inbreng, noch de opdrachten die voortvloeien uit de normen die heden gemeen zijn met de accountants, zijnde de normen inzake het verslag op te stellen bij de omzetting van een vennootschap, de normen inzake de controle van fusie- en splitsingsverrichtingen van handelsvennootschappen en de normen inzake de controle bij het voorstel tot ontbinding van vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid;

Overwegende dat deze norm op het ogenblik van diens inwerkingtreding in de plaats komt van de algemene controlenormen (voor wat de bepalingen inzake het verslag betreft), opgeheven door de norm van 10 november 2009 inzake de toepassing van de ISA’s in België, alsook van de norm betreffende de controle van het jaarverslag, van de norm betreffende de certificatie van de geconsolideerde jaarrekening en van de norm betreffende de bevestigingen van de leiding van de entiteit.

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. Deze norm is van toepassing op het verslag dat de commissaris, overeenkomstig artikelen 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen, moet richten aan de algemene vergadering van de gecontroleerde entiteit. (Par. A1-A2)
2. Deze norm is niet van toepassing indien een andere norm met betrekking tot de uitoefening van een specifieke opdracht van toepassing is. (Par. A3)

### **Datum van inwerkingtreding**

3. Deze norm treedt in werking op de datum van publicatie in het Belgisch Staatsblad van het advies van de Minister die bevoegd is voor Economie en is van toepassing op de dubbele data die overeenstemmen met deze waarop de ISA's van toepassing worden zoals voorzien in de norm van 10 november 2009 inzake de toepassing van de ISA's in België. (Par. A4).

### **Doelstelling**

4. Deze norm heeft tot hoofddoel de commissaris of bedrijfsrevisor in staat te stellen een verslag op te stellen overeenkomstig de ISA's en artikelen 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen. Dit doel wordt bereikt door te voldoen aan de door de ISA's vereiste werkzaamheden, alsook aan de in paragrafen 9 tot 28 van deze norm vermelde vereiste werkzaamheden. De vereiste werkzaamheden worden verduidelijkt aan de hand van toepassingsmodaliteiten. (Par. A5)
5. De tweede doelstelling van deze norm is de commissaris of bedrijfsrevisor in staat te stellen verslag uit te brengen over de door wet- en regelgeving gestelde eisen met betrekking tot het jaarverslag en tot de naleving van de bepalingen inzake het voeren van de boekhouding, van het Wetboek van vennootschappen en van de statuten van de gecontroleerde entiteit ten opzichte van de informatie waarvan hij kennis heeft gekregen in het kader van zijn opdracht. Deze doelstelling wordt bereikt door het uitvoeren van de vereiste

werkzaamheden zoals vermeld in paragrafen 29 tot 55 van deze norm. De vereiste werkzaamheden worden verduidelijkt aan de hand van toepassingsmodaliteiten. (Par. A5)

**6.** De derde doelstelling van deze norm is het vaststellen van:

- de gevallen waarin de commissaris een verslag van niet-bevinding opstelt, en
- de vereiste werkzaamheden met betrekking tot het nazicht inzake de neerlegging van de (geconsolideerde) jaarrekening, van het jaarverslag en van het commissarisverslag

in het kader van de controle van de (geconsolideerde) jaarrekening, rekening houdend met de in het Wetboek van vennootschappen vermelde wettelijke en bestuursrechtelijke termijnen. Deze doelstelling wordt bereikt door te voldoen aan de in paragraaf 60 en paragrafen 63 tot 66 van deze norm vermelde vereiste werkzaamheden. De vereiste werkzaamheden worden verduidelijkt aan de hand van toepassingsmodaliteiten. (Par. A49)

**7.** De vierde doelstelling van deze norm is :

- het onderkennen van de in de Belgische wettelijke en bestuursrechtelijke context vereiste bijkomende schriftelijke bevestigingen of van de specifieke bevestigingen met betrekking tot de opdracht beschreven in paragraaf 67 van deze norm;
- de commissaris in staat te stellen een bevestigingsbrief op te stellen overeenkomstig de ISA's en rekening houdend met deze Belgische bijkomende bevestigingen.

Deze doelstelling wordt bereikt door te voldoen aan de in paragrafen 56 tot 59 van deze norm vereiste werkzaamheden.

## **Definities**

**8.** Voor de toepassing van deze norm, dient te worden verstaan onder (Par. A6):

- “commissaris”: de bedrijfsrevisor belast met de controle van de jaarrekening overeenkomstig artikelen 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen, en/of de aangestelde bedrijfsrevisor die belast is met de controle van de geconsolideerde jaarrekening. Voor paragrafen 9 tot 28 en de hierop betrekking hebbende toepassingsmodaliteiten, verwijst de term “commissaris”, in functie van de uitgevoerde controleopdracht, ook naar de

bedrijfsrevisor. In het kader van de vlotte leesbaarheid van deze norm, wordt enkel de benaming “commissaris” gebruikt;

- “entiteit”: elke commerciële of niet-commerciële entiteit uit de private of openbare sector, met inbegrip van de vzw’s, stichtingen, enz.;
- “controle” zoals omschreven in artikel 142 van het Wetboek van vennootschappen: hieronder dient tevens te worden verstaan de notie van audit zoals omschreven in de internationale controlestandaarden (ISA);
- “financiële overzichten” zoals omschreven door ISA 700, § 8 (f): de (geconsolideerde) jaarrekening bedoeld in titel VI, Boek IV van het Wetboek van vennootschappen;
- “vaststellen van de (geconsolideerde) jaarrekening”: het opstellen van de (geconsolideerde) jaarrekening overeenkomstig artikel 92 (of artikelen 110 en 111) van het Wetboek van vennootschappen;
- “jaarverslag”: het verslag bedoeld in artikelen 95 en 96 van het Wetboek van vennootschappen; dit begrip heeft betrekking op zowel het jaarverslag als op het jaarverslag over de geconsolideerde jaarrekening;
- “jaarverslag over de geconsolideerde jaarrekening”: het verslag bedoeld in artikel 119 van het Wetboek van vennootschappen;
- “controle van het jaarverslag”: het geheel van de vereiste werkzaamheden zoals voorzien in huidige norm in de context van artikelen 144, 6° en 148, 5° van het Wetboek van vennootschappen;
- “kennelijk inconsistente informatie”: een van materieel belang zijnde onjuiste voorstelling van zaken zoals omschreven door ISA 720, § 5, (c);
- “Wetboek van vennootschappen”: hieronder wordt tevens begrepen de wet van 27 juni 1921 op de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen in het bijzonder voor zover deze wet verwijst naar de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen: *“De artikelen 130 tot 133, 134, § 1 en 3, 135 tot 137, 139 en 140, 142 tot 144, met uitzondering van artikel 144, eerste lid, 4° en 5<sup>o</sup>, van het Wetboek van vennootschappen zijn van overeenkomstige toepassing op de verenigingen die een commissaris hebben benoemd”*.

---

<sup>1</sup> De verwijzing naar artikel 144, met uitzondering van het eerste lid, 4° en 5°, moet worden begrepen als eerste lid, 6° en 7°.

## **VEREISTE WERKZAAMHEDEN**

### **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot de voorstelling van het verslag**

#### *Structuur van het commissarisverslag*

- 9.** De commissaris moet een verslag opstellen overeenkomstig ISA 700 en deze norm.
  
- 10.** De commissaris moet de bestemmelingen van het verslag, de gecontroleerde entiteit, alsook het boekjaar waarop het verslag betrekking heeft, vermelden in de titel van zijn verslag.
  
- 11.** De commissaris moet in een inleidende paragraaf aangeven dat hij zijn mandaat uitoefent overeenkomstig de wettelijke en statutaire bepalingen en dat het zijn oordeel over de (geconsolideerde) jaarrekening bevat, alsook de bijkomende vereiste vermelding(en). (Par. A7)
  
- 12.** Zonder afbreuk te doen aan hetgeen wordt bepaald in paragraaf 13 van deze norm, moet het commissarisverslag twee afzonderlijke delen omvatten, zijnde het “Verslag over de [geconsolideerde] jaarrekening” en het “Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen”.
  
- 13.** Indien de conclusie zoals omschreven in paragraaf 67 van deze norm voor algemene doeleinden is opgesteld en de ISA’s als referentiekader worden aangeduid, zal de commissaris deze conclusie tot uitdrukking brengen in een derde deel van het verslag overeenkomstig paragraaf 39 van ISA 700. Indien de commissaris naar andere referentiekaders verwijst, zoals bijvoorbeeld ISAE 3000, moet hij een verschillend verslag opstellen dan dat beoogd door deze norm.
  
- 14.** De commissaris moet zijn verslag dateren overeenkomstig ISA 700, paragraaf 41. (Par. A8)

## ***Verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening – Eerste deel***

**15.** Het eerste deel van het commissarisverslag dient als titel “Verslag over de [geconsolideerde] jaarrekening” te hebben.

**16.** De commissaris moet zijn verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening aanpassen in functie van de bijzonderheden van de opdracht, van de rechtsvorm van de entiteit, van het boekhoudkundig referentiestelsel en/of van de van toepassing zijnde wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen. (Par. A11 tot A12)

**17.** De commissaris moet, naargelang van de omstandigheden, een verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening uitbrengen, met inbegrip van:

- een onaangepast of aangepast oordeel overeenkomstig ISA 700 en 705; (Par. A9)
- in voorkomend geval, een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden dan wel een paragraaf inzake overige aangelegenheden, overeenkomstig ISA 706. (Par. A10)

**18.** De commissaris moet, rekening houdend met paragrafen 9 tot 17 van deze norm, zijn verslag over de jaarrekening opstellen door gebruik te maken van het voorbeeldverslag opgenomen in Bijlage 1. Hij wordt alsdan geacht een verslag te hebben opgesteld waarvan de vorm conform is aan de ISA's en aan het Wetboek van vennootschappen.

**19.** De commissaris moet, rekening houdend met paragrafen 9 tot 17 van deze norm, zijn verslag over de geconsolideerde jaarrekening opstellen door gebruik te maken van het voorbeeldverslag opgenomen in Bijlage 2. Hij wordt alsdan geacht een verslag te hebben opgesteld waarvan de vorm conform is aan de ISA's en aan het Wetboek van vennootschappen.

**20.** De commissaris moet, rekening houdend met paragrafen 9 tot 17 van deze norm, zijn verslag over de jaarrekening van een vzw, een ivzw of een stichting opstellen door gebruik te maken van het voorbeeldverslag opgenomen in Bijlage 3. Hij wordt alsdan geacht een verslag te hebben opgesteld waarvan de vorm conform is aan de ISA's en aan de wet van 27 juni

1921 op de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen.

**21.** Indien de commissaris afwijkt van het voorbeeldverslag, moet hij in overeenstemming blijven met artikelen 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen, met de ISA's, en met deze norm, alsook in staat zijn deze afwijking, in voorkomend geval, te verantwoorden.

***Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen – Tweede deel***

**22.** Het tweede deel van het commissarisverslag dient als titel “Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen” te hebben. In dit deel moet de commissaris, overeenkomstig paragraaf 38 van ISA 700, verslag uitbrengen over zijn andere wettelijke en bestuursrechtelijke verplichtingen. (Par. A13-A14)

**23.** De commissaris moet, in een inleidende paragraaf, de verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan en van de commissaris inzake de elementen waarover hij verslag dient uit te brengen, vermelden. (Par. A16)

**24.** Overeenkomstig artikel 144 of 148 van het Wetboek van vennootschappen:

- a) moet de commissaris in zijn verslag de volgende bijkomende vermeldingen opnemen, na uitvoering van de in deze norm vermelde vereiste werkzaamheden waarnaar wordt verwezen en met betrekking tot:
  - i) het jaarverslag; (Par. 29-39)
  - ii) het feit dat de boekhouding is gevoerd in overeenstemming met de wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften; (Par. 40-43);
  - iii) de naleving door de entiteit van de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen en van de statuten; (Par. 44-46)
  - iv) de resultaatverwerking (winstbestemming); (Par. 47-50)
- b) moet de commissaris, in voorkomend geval, in zijn verslag opnemen:
  - i) de volgende bijkomende vermeldingen, na uitvoering van de in deze norm vermelde vereiste werkzaamheden waarnaar wordt verwezen en met betrekking tot:
    - de interimdividenden; (Par. 51)

- de strijdige belangen van vermogensrechtelijke aard; (Par. 52-54)
- ii) de andere noodzakelijk geachte inlichtingen die nog niet werden opgenomen in het eerste deel. (Par. 55)

**25.** De commissaris moet zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen aanpassen in functie van de bijzonderheden van de opdracht, van de rechtsvorm van de entiteit en/of van de van toepassing zijnde wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften. (Par. A15 en A16).

**26.** In zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen moet de commissaris rekening houden met de gevolgen van een aangepast oordeel over de (geconsolideerde) jaarrekening.

**27.** De commissaris moet, rekening houdend met paragrafen 22 tot 26 van deze norm, zijn verslag opstellen door gebruik te maken van het voorbeeldverslag opgenomen in Bijlage 1.

**28.** De commissaris moet in zijn controledossier de controlewerkzaamheden documenteren, alsook de hieruit getrokken conclusies die hem in staat moeten stellen de vermeldingen die dienen te worden opgenomen in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen, op te stellen.

### **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot het jaarverslag**

#### ***Controleverplichtingen en vereiste vermeldingen***

**29.** De in paragrafen 30 tot 39 vermelde vereiste werkzaamheden hebben betrekking op de volgende controlestappen:

1. het nazicht of het jaarverslag de door het Wetboek van vennootschappen vereiste vermeldingen behandelt;
2. het nazicht of de eventuele afwezigheid van een jaarverslag conform is met het Wetboek van vennootschappen;

3. het nazicht, overeenkomstig de in ISA 720 en in het Wetboek van vennootschappen opgenomen vereisten, of het controleverslag overeenstemt met de (geconsolideerde) jaarrekening;
4. het nazicht, overeenkomstig de in ISA 720 opgenomen vereisten, of het jaarverslag geen kennelijk inconsistente informatie bevat ten aanzien van de informatie waarover hij beschikt in het kader van zijn opdracht;
5. het opstellen van de conclusies van de commissaris in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen, overeenkomstig het Wetboek van vennootschappen.

Bij het uitvoeren van deze werkzaamheden moet de commissaris rekening houden met het materialiteitsbegrip, behoudens indien dit door of krachtens de wet is uitgesloten.

#### ***Kennisneming van de inlichtingen vervat in het jaarverslag***

**30.** De commissaris moet gebruik maken van de resultaten van de in paragrafen 6 en 7 van ISA 720 bedoelde vereiste werkzaamheden die hij tijdens zijn controle heeft uitgevoerd en die betrekking hebben op de kennisneming van de inlichtingen vervat in het jaarverslag.

#### ***Nazicht van de volledigheid***

**31.** De commissaris moet er zich van vergewissen dat het jaarverslag alle door het Wetboek van vennootschappen voorgeschreven vermeldingen behandelt. (Par. A19 tot A42)

**32.** Indien de commissaris van oordeel is dat het jaarverslag alle voorgeschreven inlichtingen behandelt, moet hij dit vermelden in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen. (Bijlagen 1 en 2)

**33.** Indien de commissaris van oordeel is dat het jaarverslag niet (of onvoldoende) alle door het Wetboek van vennootschappen voorgeschreven vermeldingen behandelt, moet de commissaris dit bespreken met het bestuursorgaan. Indien het bestuursorgaan in gebreke blijft het passende gevolg te geven om te voldoen aan de wettelijke voorschriften, moet de commissaris in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen vermelden

dat het jaarverslag niet (of onvoldoende) alle door het Wetboek van vennootschappen voorgeschreven vermeldingen behandelt.

***Nazicht van de overeenstemming (met de (geconsolideerde) jaarrekening)***

**34.** De commissaris moet er zich van vergewissen dat het jaarverslag in alle van materieel belang zijnde opzichten in overeenstemming is met de (geconsolideerde) jaarrekening, meer bepaald door gebruik te maken van de resultaten van de door paragrafen 8 tot 13 van ISA 720 vereiste werkzaamheden die op het jaarverslag werden toegepast.

**35.** Indien de commissaris van oordeel is dat het jaarverslag in alle van materieel belang zijnde opzichten in overeenstemming is met de (geconsolideerde) jaarrekening, moet hij dit vermelden in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen. (Bijlagen 1 et 2) (Par. A43)

**36.** Indien de commissaris van oordeel is dat het jaarverslag niet in alle van materieel belang zijnde opzichten in overeenstemming is met de (geconsolideerde) jaarrekening, moet de commissaris dit bespreken met het bestuursorgaan. Indien het bestuursorgaan in gebreke blijft het passende gevolg te geven om te voldoen aan de wettelijke voorschriften, moet de commissaris in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen vermelden dat het jaarverslag niet in overeenstemming is met de (geconsolideerde) jaarrekening.

***Nazicht van de consistentie van het jaarverslag als geheel (kennis van kennelijk inconsistente informatie)***

**37.** De commissaris moet er zich van vergewissen dat het jaarverslag geen kennelijk inconsistente informatie bevat ten aanzien van de informatie waarover hij beschikt in het kader van zijn opdracht, door gebruik te maken van de resultaten van de door paragrafen 14 tot 16 van ISA 720 vereiste werkzaamheden die op het jaarverslag werden toegepast.

**38.** Indien de commissaris van oordeel is dat het jaarverslag geen kennelijk inconsistente informatie bevat, moet de commissaris dit vermelden in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen. (Bijlagen 1 en 2)

**39.** Indien de commissaris van oordeel is dat het jaarverslag kennelijk inconsistente informatie bevat, moet de commissaris dit bespreken met het bestuursorgaan. Indien het bestuursorgaan weigert om een correctie in het jaarverslag aan te brengen, die de commissaris van materieel belang acht, moet deze laatste de kennelijk inconsistente informatie aanduiden in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen, zonder zich evenwel in de plaats te stellen van het bestuursorgaan. (Par. A44)

### **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot het nazicht of de boekhouding naar behoren werd gevoerd**

**40.** Krachtens artikel 144, 3° van het Wetboek van vennootschappen moet de commissaris de algemene vergadering inlichten over het feit dat de boekhouding is gevoerd in overeenstemming met de wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften die daarop van toepassing zijn. Hij moet in zijn verslag een vermelding over zijn vaststellingen opnemen. Over het algemeen moet het uitvoeren van de in de ISA's voorziene vereiste werkzaamheden het mogelijk maken om de gevallen van niet-naleving van de wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften die van toepassing zijn op het voeren van de boekhouding, op te sporen.

**41.** De commissaris moet geen rekening houden met vaststellingen van ondergeschikt belang die betrekking hebben op de formele aspecten van het boekhoudsysteem.

**42.** Indien de commissaris geen gevallen heeft ontdekt van het niet naleven van de bepalingen van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen, alsmede van de uitvoeringsbesluiten, moet hij in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen vermelden dat de boekhouding is gevoerd in overeenstemming met de wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften die daarop van toepassing zijn. (Bijlagen 1 en 3)

**43.** Indien de commissaris een geval heeft ontdekt van het niet naleven van de bepalingen van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen, alsmede van de uitvoeringsbesluiten, moet hij dit bespreken met het bestuursorgaan. Indien het bestuursorgaan weigert om de door de commissaris gevraagde correctie aan te brengen of indien de vastgestelde toestand materieel niet kan worden gecorrigeerd, moet de commissaris

het geval van niet-naleving vermelden in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen.

**Vereiste werkzaamheden met betrekking tot de naleving door de entiteit van de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen of van de wet van 27 juni 1921 en van de statuten**

**44.** Krachtens artikel 144, 8° van het Wetboek van vennootschappen moet de commissaris nagaan of de algemene vergadering correct is ingelicht over de naleving van de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen en van de statuten. Hij moet in zijn verslag een vermelding over zijn vaststellingen opnemen. Over het algemeen moet het uitvoeren van de in de ISA's voorziene vereiste werkzaamheden, en in het bijzonder deze voorzien door ISA 250, de commissaris in staat stellen om aan deze doelstelling te beantwoorden. De commissaris moet geen andere meer specifieke werkzaamheden uitvoeren om er zich van te vergewissen dat de wettelijke of statutaire bepalingen werden nageleefd. De openbaarmakingsverplichting heeft enkel betrekking op de overtredingen van de statuten of van het Wetboek van vennootschappen, met inbegrip van het koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen.

**45.** Indien de commissaris geen kennis heeft van gevallen van niet-naleving van de bepalingen van de statuten of van het Wetboek van vennootschappen in het licht van hetgeen vermeld is in paragraaf 44, moet hij in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen vermelden dat hij geen kennis heeft gekregen van verrichtingen gedaan of beslissingen genomen met overtreding van de statuten of van het Wetboek van vennootschappen. (Bijlagen 1 en 3)

**46.** Indien de commissaris kennis heeft van een verrichting gedaan of een beslissing genomen met overtreding van de statuten of van het Wetboek van vennootschappen, moet hij nagaan of de openbaarmaking van het geval van niet-naleving aan de vennootschap onverantwoorde schade kan berokkenen, met name indien – in voorkomend geval na een gesprek met het bestuursorgaan – deze laatste de gepaste maatregelen heeft genomen om de aldus ontstane toestand van niet-naleving te herstellen. Indien hij, na onderzoek, van oordeel is dat de niet-naleving openbaar dient te worden gemaakt, moet hij het geval van niet-naleving in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen vermelden.

## **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot de resultaatverwerking**

**47.** Krachtens artikel 144, 7° van het Wetboek van vennootschappen moet de commissaris de algemene vergadering inlichten over de regelmatigheid ten aanzien van de bepalingen van de statuten en van het Wetboek van vennootschappen met betrekking tot de resultaatverwerking. Hij moet in zijn verslag een vermelding over zijn vaststellingen opnemen. Over het algemeen moet het uitvoeren van de in de ISA's voorziene vereiste werkzaamheden het mogelijk maken om de gevallen van niet-naleving van de bepalingen van de statuten of van het Wetboek van vennootschappen met betrekking tot de resultaatverwerking, op te sporen.

**48.** Indien de commissaris geen kennis heeft van gevallen van niet-naleving van de bepalingen van de statuten of van het Wetboek van vennootschappen met betrekking tot de resultaatverwerking in het licht van hetgeen vermeld is in paragraaf 47, moet hij in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen vermelden dat de resultaatverwerking die aan de algemene vergadering wordt voorgelegd in overeenstemming is met de statuten en met het Wetboek van vennootschappen. (Bijlage 1)

**49.** Indien de commissaris in het eerste deel van zijn verslag een aangepast oordeel tot uitdrukking heeft gebracht, moet hij de impact hiervan beoordelen op de resultaatverwerking en moet hij in voorkomend geval de volgende paragrafen toepassen.

**50.** Indien de commissaris kennis heeft van een geval van niet-naleving van de bepalingen van de statuten of van het Wetboek van vennootschappen met betrekking tot de resultaatverwerking, moet hij dit bespreken met het bestuursorgaan. Indien het bestuursorgaan in gebreke blijft het passend gevolg te geven om te voldoen aan de wettelijke of statutaire bepalingen, of indien de vastgestelde toestand materieel niet kan worden gecorrigeerd, moet de commissaris dit in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen vermelden.

**51.** Indien een gecontroleerde entiteit is overgegaan tot de uitkering van één of meerdere interimdividenden, dient het verslag van de commissaris met betrekking tot deze voorschotten, in voorkomend geval, krachtens artikel 618 van het Wetboek van vennootschappen, te worden gevoegd bij het verslag van de commissaris aan de algemene

vergadering. Bovendien moet de commissaris naar dit bijgevoegd verslag verwijzen in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen.

**Vereiste werkzaamheden met betrekking tot strijdige belangen van vermogensrechtelijke aard indien de wet de tussenkomst van de commissaris voorziet (par. A45-A48)**

**52.** De commissaris moet kennis nemen van de notulen van de vergadering van het bestuursorgaan en, in voorkomend geval, van het directiecomité, die zij hem hebben overgemaakt en waarin melding wordt gemaakt van het bestaan van een belangenconflict. De commissaris moet nagaan of de notulen die melding maken van het bestaan van een belangenconflict, voldoende gedetailleerd zijn in vergelijking met de voorgeschreven inlichtingen.

**53.** De commissaris moet in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen een omschrijving opnemen van de vermogensrechtelijke gevolgen voor de vennootschap van de besluiten van het bestuursorgaan en, in voorkomend geval, van het directiecomité, ten aanzien waarvan een strijdig belang bestaat.

**54.** Indien de commissaris van oordeel is dat de in de notulen vermelde aard van de beslissing of de verantwoording van het belangenconflict – zoals opgenomen in het jaarverslag – onvoldoende is, moet hij deze ontoereikendheid vermelden in zijn afzonderlijke omschrijving zoals opgenomen in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen.

**Vereiste werkzaamheden met betrekking tot andere verstrekte inlichtingen**

**55.** In specifieke gevallen moet de commissaris inschatten of het nodig is om in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen een verwijzing op te nemen naar bepaalde aangelegenheden waarop hij in het bijzonder de aandacht vestigt zonder dat deze verwijzing in het verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening moeten worden opgenomen.

## **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot schriftelijke bevestigingen van de leiding van de entiteit**

**56.** In de Belgische wettelijke en bestuursrechtelijke context moeten van de leiding van de entiteit de volgende bijkomende bevestigingen worden opgenomen:

- een bevestiging met betrekking tot de volgens artikel 96 (of artikel 119) van het Wetboek van vennootschappen in het jaarverslag mede te delen informatie;
- een bevestiging met betrekking tot de mededeling van bepaalde informatie die betrekking heeft op de (gecoördineerde) wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme;
- in voorkomend geval, een bevestiging met betrekking tot de communicatie van informatie betreffende gevallen van belangenconflicten zoals bepaald in het Wetboek van vennootschappen;
- in voorkomend geval<sup>2</sup>, een bevestiging met betrekking tot de neerlegging van de jaarrekening bij de griffie van de rechtbank van koophandel, met in de bijlage kopie van de neergelegde jaarrekening van het voorgaand boekjaar en van het neergelegd commissarisverslag.

**57.** De bevestigingsbrief van de commissaris moet de door de ISA's en door paragraaf 56 van deze norm vereiste schriftelijke bevestigingen bevatten.

**58.** Indien de commissaris vaststelt dat één van de vereiste bijkomende bevestigingen (zoals bepaald in paragraaf 56) niet van toepassing is, kan hij deze bevestiging uit de bevestigingsbrief weglaten.

**59.** Overeenkomstig paragraaf 9 van ISA 580 moet de commissaris de bevestigingsbrief laten ondertekenen door personen die tot het management behoren en die verantwoordelijk zijn voor het voorbereiden en/of het opstellen van de jaarrekening op het hoogste niveau van de gecontroleerde entiteit, alsook haar onderliggend financieel beleid (in principe de afgevaardigd bestuurder, de algemeen directeur en de financieel directeur), rekening houdend

---

<sup>2</sup> Deze bevestiging heeft in de huidige stand van de wetgeving betrekking op de kleine vzw's en de stichtingen van openbaar nut.

met hun kennis van de feiten en met hun bevoegdheid. De commissaris moet nagaan of het in bepaalde gevallen passend is om daarenboven aan een andere betrokken persoon (of ander betrokken orgaan) die (dat) het recht heeft om de entiteit te verbinden voor handelingen die buiten het dagelijks beheer vallen, te vragen om de bevestigingsbrief mede te ondertekenen.

### **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot het verslag van niet-bevinding**

**60.** De uitgiftedatum en het gebruik van het verslag van niet-bevinding zijn afhankelijk van de professionele oordeelsvorming van de commissaris. De niet-naleving door het bestuursorgaan van de statutaire termijnen moet beoordeeld worden in het licht van de eventueel opgelopen schade. Zodra de commissaris evenwel vaststelt dat de algemene vergadering niet binnen zes maanden na de afsluitingsdatum van het boekjaar over de jaarrekening beraadslaagt, brengt hij onmiddellijk een verslag van niet-bevinding uit<sup>3</sup> bestemd voor het bestuursorgaan. (Par. A49)

### **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot de wijziging door de algemene vergadering van het voorstel tot winstverdeling**

**61.** De algemene vergadering kan beslissen om het voorstel tot winstverdeling uitgaande van het bestuursorgaan te wijzigen<sup>4</sup>. De commissaris dient na te gaan of deze wijziging in overeenstemming is met de wettelijke en statutaire bepalingen.

**62.** In dit geval vraagt de commissaris dat zijn verklaring over de wijziging van de winstverdeling wordt opgenomen in de notulen van de algemene vergadering en waakt hij over de gelijktijdige bekendmaking van het desbetreffende uittreksel van deze notulen van de algemene vergadering en van het commissarisverslag.

### **Vereiste werkzaamheden met betrekking tot het nazicht van de neerlegging van de (geconsolideerde) jaarrekening en van het commissarisverslag (Par. A50-A52)**

**63.** Wanneer de (geconsolideerde) jaarrekening, alsook het commissarisverslag het voorwerp uitmaken van een neerlegging, dient de commissaris na te gaan of de neerlegging

---

<sup>3</sup> Rekening houdend met artikelen 92, 143, 268, 269, 410 en 553 van het Wetboek van vennootschappen, alsmede met paragrafen 41, A39 en A40 van ISA 700.

<sup>4</sup> Overeenkomstig de door het Wetboek van vennootschappen aan de algemene vergadering toegekende bevoegdheden, kan de algemene vergadering in principe geen andere wijzigingen in de jaarrekening aanbrengen omdat het opstellen van de jaarrekening een exclusieve bevoegdheid is van het bestuursorgaan.

hiervan overeenstemt met de door hem gecontroleerde jaarrekening. Indien de jaarrekening echter wordt neergelegd bij de griffie van de rechtbank van koophandel<sup>5</sup>, is het aannemelijk dat de commissaris dit niet zelf nagaat voor zover hij in de bevestigingsbrief een bevestiging verkrijgt van het management zoals omschreven in paragraaf 56 van deze norm dat de neerlegging bij de griffie is uitgevoerd, met in de bijlage kopie van de neergelegde jaarrekening van het voorgaand boekjaar en het neergelegd commissarisverslag.

**64.** Indien de commissaris tijdens zijn werkzaamheden vaststelt dat de (geconsolideerde) jaarrekening (en, in voorkomend geval, zijn verklaring zoals opgenomen in de notulen van de algemene vergadering) niet werd neergelegd, dient hij dit geval van niet-naleving schriftelijk te melden aan het bestuursorgaan.

**65.** Indien de (geconsolideerde) jaarrekening (en, in voorkomend geval, zijn verklaring zoals opgenomen in de notulen van de algemene vergadering) niet werd neergelegd binnen de wettelijke termijn en, op grond van de professionele oordeelsvorming van de commissaris, deze situatie niet op passende wijze werd rechtgezet, moet de commissaris deze niet-naleving vermelden in het tweede deel van het commissarisverslag dat de jaarrekening van het volgend boekjaar betreft. (Par. A51)

**66.** Indien echter, nadat de (geconsolideerde) jaarrekening werd neergelegd, een feit aan de commissaris bekend wordt dat, wanneer de commissaris er op de datum van zijn verslag op de hoogte van was geweest, tot een aanpassing van zijn verslag had kunnen leiden, en indien de entiteit gehouden is tot het verbeteren van de (geconsolideerde) jaarrekening, moet de commissaris nagaan of de entiteit hiertoe onverwijld overgaat en de gewijzigde (geconsolideerde) jaarrekening neerlegt. De commissaris kan hierbij verwijzen naar paragrafen 14 tot 17 van ISA 560. Indien de vennootschap geen gewijzigde (geconsolideerde) jaarrekening opstelt en deze niet neerlegt, moet de commissaris een vordering in kort geding inleiden.

---

<sup>5</sup> Het gaat heden met name om de kleine vzw's en de stichtingen van openbaar nut.

**Vereiste werkzaamheden met betrekking tot andere specifieke opdrachten uitgevoerd op verzoek van het bestuursorgaan (Par. A53-A54)**

**67.** Het bestuursorgaan kan het nodig achten, volgens de noden van de entiteit en van de belanghebbende partijen, dat de commissaris tevens een conclusie uitbrengt omtrent andere belangrijke specifieke aangelegenheden, zoals de doeltreffendheid van de systemen opgezet door de entiteit voor de interne controle, het risicobeheer en de voornaamste onzekerheden, de consistentie van toekomstgerichte informatie of andere hypothesen, van prestatie-indicatoren of andere niet-financiële informatie.

**68.** De eventuele opdracht van de commissaris heeft betrekking op de verklaringen die door het bestuursorgaan worden gedaan inzake de specifieke aangelegenheden.

**69.** De commissaris moet het bestuursorgaan, door middel van de opdrachtbrief die hem moet worden overgemaakt bij het begin van zijn mandaat, verzoeken de domeinen aan te geven waarover dit laatste in voorkomend geval, krachtens voorgaande paragraaf, een conclusie van de commissaris wenst te bekomen, alsook de bestemming van deze conclusie (bijvoorbeeld de aandeelhouders, het bestuursorgaan, enz.) te definiëren. Deze opdracht is te onderscheiden van de opdracht zoals bedoeld in artikel 142 van het Wetboek van vennootschappen maar vloeit hieruit op natuurlijke wijze voort.

**70.** Indien een opdracht zoals bedoeld in de twee voorgaande paragrafen wordt toevertrouwd aan de commissaris, moet hij de bijkomende werkzaamheden uitvoeren die hij geschikt acht. (Par. A53-A54)

**71.** Indien het bestuursorgaan hem verzoekt een conclusie uit te brengen omtrent de aangelegenheden zoals bedoeld in paragraaf 67 van deze norm, moet de commissaris verwijzen naar de standaarden zoals uitgevaardigd door de *International Auditing and Assurance Board* (IAASB) of naar andere normen die voorafgaand door de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren erkend worden als zijnde van hoge kwaliteit.

## TOEPASSINGSMODALITEITEN EN OVERIGE VERKLARENDE INFORMATIE

### Inleiding

#### *Toepassingsgebied* (Par. 1-2)

**A1.** Deze norm is van toepassing op het verslag dat de commissaris dient op te stellen overeenkomstig artikelen 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen, dit wil zeggen het commissarisverslag over de jaarrekening of het commissarisverslag over de geconsolideerde jaarrekening. Deze norm is ook van toepassing op de andere entiteiten die niet specifiek door het Wetboek van vennootschappen worden beoogd, ingeval een specifieke wet uitdrukkelijk bepaalt dat artikel 144 van het Wetboek van vennootschappen ook op deze entiteiten (bv. de verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen) van toepassing is.

**A2.** Paragrafen 9 tot 28 van deze norm hebben hoofdzakelijk betrekking op de structuur van het verslag op te stellen in het kader van een controle van de jaarrekening en op de informatie die hierin dient te zijn vervat. Het verslag maakt een onderscheid tussen het oordeel over de jaarrekening (verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening) en de vermeldingen die worden vereist overeenkomstig wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen (verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen). Overeenkomstig paragraaf 13 van deze norm, kan het verslag een derde deel omvatten betreffende de specifieke opdrachten uitgevoerd op verzoek van het bestuursorgaan.

**A3.** Deze norm is niet van toepassing wanneer andere normen van toepassing zijn op de bijzondere opdracht. Zo zijn bijvoorbeeld voor de opdrachten in het kader van een fusie, splitsing, omzetting, enz., enkel de normen inzake fusie, splitsing, omzetting, enz. respectievelijk van toepassing.

#### *Datum van inwerkingtreding* (Par. 3)

**A4.** De huidige norm is van toepassing:

- met betrekking tot de organisaties van openbaar belang, voor de controle van financiële overzichten (audit) met betrekking tot boekjaren afgesloten vanaf

15 december 2012;

- met betrekking tot de andere entiteiten, voor de controle van financiële overzichten (audit) met betrekking tot boekjaren afgesloten vanaf 15 december 2014.

### ***Doelstelling*** (Par. 4-7)

**A5.** Deze norm is een bijkomende norm bij de ISA's en meer bepaald ISA 700, 705, 706 en 720. Deze norm maakt het mogelijk om rekening te houden met de Belgische bijzonderheden met betrekking tot het verslag, en meer bepaald op het vlak van diens structuur, inhoud en datum waarop het wordt uitgebracht. De inhoud van het "Verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening" is vastgelegd in de ISA's en de inhoud van het "Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen" in de Belgische wet- en regelgeving. Deze norm herneemt niet de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen noch deze uit de ISA's en moet bijgevolg samen gelezen worden met de relevante wet- en regelgeving en met de ISA's.

### ***Definities*** (Par. 8)

**A6.** Voor de niet in deze norm omschreven termen wordt verwezen naar de in de ISA's en het Wetboek van vennootschappen opgenomen definities.

### **Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot de voorstelling van het verslag**

#### ***Structuur van het commissarisverslag*** (Par. 9-14)

**A7.** De commissaris vermeldt in de inleidende paragraaf dat de uitgevoerde controle op de (geconsolideerde) jaarrekening enkel de balans, de resultatenrekening en de toelichting van het afgesloten boekjaar omvat.

**A8.** De datum van het commissarisverslag wijst de gebruiker ervan op het feit dat de commissaris rekening heeft gehouden met het effect van gebeurtenissen en transacties waarvan hij kennis heeft verkregen en die tot deze datum hebben plaatsgevonden. De verantwoordelijkheid van de commissaris voor gebeurtenissen en transacties die na deze datum hebben plaatsgevonden, wordt behandeld in ISA 560 betreffende gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode, alsook in paragraaf 56 van deze norm.

***Verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening – Eerste deel*** (Par. 15-21)

**A9.** Indien de commissaris van mening is dat hij in zijn verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening een aangepast oordeel tot uitdrukking moet brengen<sup>6</sup>, gaat hij na of dit oordeel het gevolg is van het niet-verkrijgen van de door artikel 144, 2° of 148, 2° van het Wetboek van vennootschappen vereiste bevestigingen. Indien dit het geval is, waakt hij erover dat hij de desbetreffende paragraaf in het eerste deel van zijn verslag aanpast. De commissaris ziet er ook op toe dat hij zijn “Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen” aanpast.

**A10.** Indien de commissaris van oordeel is dat hij, overeenkomstig de bepalingen van artikel 144, 5° en artikel 148, 5° van het Wetboek van vennootschappen, een verwijzing moet opnemen naar bepaalde aangelegenheden waarop hij in het bijzonder de aandacht vestigt, neemt hij, overeenkomstig ISA 706, een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden of een paragraaf inzake overige aangelegenheden in zijn verslag op.

**A11.** Indien de commissaris, voor wat het aanduiden van het van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel betreft, niet kan verwijzen naar “het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel”, vermeldt hij het van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel op specifieke wijze (in voorkomend geval “*International Financial Reporting Standards*”).

**A12.** Wanneer de entiteit de toestemming heeft verkregen om af te wijken van het van toepassing zijnde referentiestelsel, zal de commissaris dit vermelden in het eerste deel van zijn verslag.

***Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen – Tweede deel*** (Par. 22-28)

**A13.** De aangelegenheden die geen betrekking hebben op de (geconsolideerde) jaarrekening kunnen opgenomen worden in het tweede of, in voorkomend geval, het derde deel van het verslag.

---

<sup>6</sup> Overeenkomstig paragraaf 16 van ISA 705, moet de commissaris in zijn verslag een paragraaf opnemen onmiddellijk voorafgaand aan de paragraaf met het aangepast oordeel en onder de titel “Onderbouwing van het aangepast oordeel”, bijvoorbeeld een oordeel met beperking, een afkeurend oordeel of een oordeelonthouding.

**A14.** Overeenkomstig artikelen 144, 3°, 5°, 6°, 7° en 8° en 148, 4° en 5° van het Wetboek van vennootschappen, bevat het commissarisverslag verschillende bijkomende vermeldingen. Deze vermeldingen worden opgenomen in het tweede deel van het commissarisverslag, getiteld “Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen”, omdat het hier specifiek Belgische wettelijke vermeldingen betreft die geen afbreuk doen aan het oordeel over de (geconsolideerde) jaarrekening opgenomen in het eerste deel van het verslag getiteld “Verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening”.

**A15.** Het tweede deel van het commissarisverslag wordt aangepast in functie van de elementen waarover de commissaris verslag uitbrengt krachtens andere van toepassing zijnde wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen dan deze waarnaar deze norm uitdrukkelijk verwijst.

**A16.** In de inleidende paragraaf houdt de commissaris rekening met de verantwoordelijkheden voorzien door de andere van toepassing zijnde wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen dan deze waarnaar deze norm uitdrukkelijk verwijst.

#### **Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot het jaarverslag (Par. 29-39)**

**A17.** Indien een entiteit voldoet aan de wettelijke voorwaarden om geen jaarverslag te moeten opstellen en het bestuursorgaan formeel beslist om toch een verslag op te stellen overeenkomstig de bepalingen van artikel 96 of 119 van het Wetboek van vennootschappen, spreekt de commissaris zich uit overeenkomstig de bepalingen van deze norm. De commissaris heeft in het bijzonder aandacht voor de specifieke wetgevingen op grond waarvan een jaarverslag dient te worden opgesteld bij verwijzing naar artikel 95 en/of 96 van het Wetboek van vennootschappen. Deze toepassingsmodaliteit doet geen afbreuk aan de toepassing van ISA 720.

**A18.** Indien de vennootschap niet verplicht is om een jaarverslag op te stellen en er geen jaarverslag werd opgesteld, kan de commissaris het, in de gegeven omstandigheden, nuttig oordelen om in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen te vermelden dat de vennootschap van deze verplichting is vrijgesteld.

***Nazicht van de volledigheid*** (Par. 31-33)

**A19.** Indien de commissaris, op grond van de kennis die hij tijdens zijn opdracht heeft verkregen, van oordeel is dat het jaarverslag niet volledig is, mag hij zich niet in de plaats van het bestuursorgaan stellen en dus niet de ontbrekende inlichtingen in zijn eigen verslag vermelden.

**A20.** De commissaris vergewist zich ervan dat de verschillende vermeldingen vereist door de wet door het bestuursorgaan werden behandeld. Indien één van deze vermeldingen niet van toepassing is, zal hij er zich van vergewissen dat dit feit behoorlijk in het jaarverslag is vermeld.

*Getrouw overzicht van de ontwikkeling van het bedrijf en beschrijving van de voornaamste risico's en onzekerheden* (art. 96, §1, 1° en 119, 1° W. Venn.)

**A21.** De commissaris wint inlichtingen in bij de vennootschap met betrekking tot de wijze waarop deze laatste haar voornaamste risico's en onzekerheden identificeert. Indien de commissaris van oordeel is dat de vennootschap de voornaamste risico's en onzekerheden niet op passende wijze heeft geïdentificeerd, houdt de commissaris hiermee rekening bij het opstellen van zijn verslag.

*Belangrijke gebeurtenissen die na het einde van het boekjaar hebben plaatsgevonden* (art. 96, §1, 2° en art. 119, 2° W. Venn.)

**A22.** Belangrijke gebeurtenissen die na het einde van het boekjaar hebben plaatsgevonden en die hun oorsprong niet vinden in het voorbije boekjaar, dienen in het jaarverslag te worden opgenomen ongeacht de gebeurlijke verwerking in de (geconsolideerde) jaarrekening. Het betreft gebeurtenissen die op grond van het oordeel van het bestuursorgaan onmisbaar zijn voor de goede voorlichting van de gebruikers. De commissaris kan in dit kader verwijzen naar ISA 560 betreffende gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode.

*Continuïteitsveronderstelling (art. 96, §1, 6° W. Venn.)*

**A23.** Wanneer uit de balans een overgedragen verlies blijkt, of wanneer uit de resultatenrekening gedurende twee opeenvolgende boekjaren een verlies van het boekjaar blijkt, gaat de commissaris na of het jaarverslag voldoende onderbouwing geeft voor de toepassing van de waarderingsregels in de veronderstelling van continuïteit.

**A24.** Indien de gecontroleerde entiteit dermate in financiële moeilijkheden verkeert dat deze toestand het in het eerste deel van het verslag vermelde oordeel van de commissaris beïnvloedt, vergewist de commissaris zich ervan dat de in het jaarverslag opgenomen informatie consistent is met het oordeel uitgedrukt in het eerste deel van zijn verslag, zonder afbreuk te doen aan de naleving van de procedure voorzien in artikel 138 van het Wetboek van vennootschappen. Zo onderzoekt de commissaris ook zorgvuldig de inhoud van de in het jaarverslag verstrekte informatie teneinde na te gaan of het gebruikmaken van het continuïteitsprincipe bij de opstelling van de jaarrekening gerechtvaardigd is. De commissaris kan in dit kader verwijzen naar ISA 570 betreffende de continuïteit.

*Verklaring inzake deugdelijk bestuur (art 96, § 2, W. Venn.)*

**A25.** De vennootschappen waarvan de aandelen zijn toegelaten tot de verhandeling op een gereglementeerde markt (Euronext of andere gereglementeerde markt van een Lidstaat van de Europese Economische Ruimte) moeten in hun jaarverslag een verklaring inzake deugdelijk bestuur openbaar maken die de hieronder uiteengezette informatie bevat.

**A26.** De vennootschappen waarvan andere effecten dan aandelen (obligaties) worden verhandeld op een gereglementeerde markt (obligaties) en die aandelen hebben op een MTF moeten alle informatie openbaar maken behalve deze met betrekking tot de openbaarmakingsverplichtingen van de emittenten.

**A27.** De vennootschappen waarvan andere effecten dan aandelen worden verhandeld op een gereglementeerde markt (obligaties) moeten enkel de beschrijving met betrekking tot interne controle en risicobeheer openbaar maken.

Aanduiding van de Belgische Corporate Governance Code 2009 (art. 96, § 2, eerste lid, 1° en 2° W. Venn.)

**A28.** De vennootschap vermeldt ten minste dat zij de Belgische *Corporate Governance Code* 2009 toepast, waarop de “pas toe of leg uit”-benadering (*comply or explain*) van toepassing is (art. 96, § 2, eerste lid, 2° W. Venn.)<sup>7</sup>.

**A29.** De commissaris zal bijzondere aandacht besteden aan het feit dat de verklaring inzake deugdelijk bestuur tegelijkertijd de vereiste vermeldingen bevat (deze bedoeld in het Wetboek van vennootschappen, waarop het “pas toe of leg uit”-beginsel niet van toepassing is, en die niet kunnen worden verantwoord door een adequate toelichting), en bovendien de door de Code 2009 vereiste vermeldingen waarop het “pas toe of leg uit”-beginsel wel van toepassing is (en waarvan kan worden afgeweken mits een adequate toelichting in voormelde verklaring).

**A30.** De commissaris verricht geen kwalitatieve analyse van de eventuele afwijkingen, noch van de verklaring van de vennootschap voor deze afwijkingen. Voor zover echter geen enkele verklaring werd gegeven terwijl de vennootschap heeft afgeweken van de bepalingen van de Code 2009 of ingeval de verstrekte toelichting duidelijk niet overeenstemt met de inlichtingen waarvan de commissaris kennis heeft gekregen in het kader van zijn opdracht, dient de commissaris dit te vermelden in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen.

Beschrijving met betrekking tot interne controle en risicobeheer (art. 96, § 2, eerste lid, 3° W. Venn. en art. 119, 7° W. Venn.)

**A31.** Aangezien de wet geen omschrijving bevat van de karakteristieken van een intern controle- en risicobeheerssysteem, dient het bestuursorgaan deze karakteristieken vast te leggen. De Code 2009 bepaalt dat het bestuursorgaan dient te zorgen voor een kader voor

---

<sup>7</sup> [www.corporategovernancecommittee.be/nl/code\\_2009/recentste\\_uitgave/default.aspx](http://www.corporategovernancecommittee.be/nl/code_2009/recentste_uitgave/default.aspx)

systemen voor het identificeren, evalueren, beheren en opvolgen van financiële en andere risico's (bepaling 6.5. Code 2009).<sup>8</sup>

**A32.** De commissaris neemt kennis van de procedures van interne controle en risicobeheer in verband met het financiële verslaggevingsproces en raadpleegt de documentatie die aan de basis ligt van de beschrijving door de vennootschap. De commissaris kan verwijzen naar ISA 315.

**A33.** De commissaris spreekt zich niet uit over het feit of de ingevoerde procedures al dan niet geschikt zijn maar moet er in het bijzonder op letten dat de beschrijving overeenstemt met de werkelijkheid en geen informatie bevat die manifest niet overeenstemt met deze waarvan hij kennis heeft gekregen in het kader van zijn opdracht. Indien dit het geval is bespreekt de commissaris dit met het bestuursorgaan dat alle passende maatregelen treft. Indien het bestuursorgaan niet het passende gevolg geeft om te voldoen aan de wettelijke voorschriften, vermeldt de commissaris de duidelijk onsamenhangende informatie in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen.

**A34.** De commissaris bepaalt of de significante tekortkomingen die hij tijdens zijn controle heeft vastgesteld en die hij aan het auditcomité heeft meegedeeld, het voorwerp uitmaken van een gepaste informatie in de beschrijving van de vennootschap. Indien dit niet het geval is, bepaalt de commissaris in welke mate met dit feit rekening dient te worden gehouden in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen.

**A35.** Onverminderd paragrafen 67 tot 71 van deze norm, spreekt de commissaris zich niet uit over de doeltreffendheid van de interne controle- en risicobeheersystemen. Indien de vennootschap een dergelijke vermelding opneemt, vermeldt de commissaris in de paragraaf over het jaarverslag dat zijn verslag geen betrekking heeft op de vermelding met betrekking tot de doeltreffendheid van de interne controle- en risicobeheersystemen.

**A36.** Het Wetboek van vennootschappen legt enkel de beschrijving op van de belangrijkste kenmerken van de interne controle- en risicobeheerssystemen en dit enkel in het kader van financiële verslaggeving. Gelet op het feit dat de Code 2009 echter voorziet in een ruimere

---

<sup>8</sup> [http://www.corporategovernancecommittee.be/nl/instrumenten/richtlijnen\\_interne\\_controle/default.aspx](http://www.corporategovernancecommittee.be/nl/instrumenten/richtlijnen_interne_controle/default.aspx).

beschrijving, let de commissaris erop dat de beschrijving zich niet beperkt tot het kader van de financiële verslaggeving behalve indien de vennootschap toelicht waarom zij deze bepaling van de Code 2009 niet toepast.

Informatie met betrekking tot de bestuursorganen en hun comités (art. 96, § 2, eerste lid, 5° W. Venn.)

**A37.** De commissaris heeft bijzondere aandacht voor de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen met betrekking tot de samenstelling en de bevoegdheden van de raad van bestuur en voor de bepalingen met betrekking tot het directiecomité, het auditcomité en het remuneratiecomité (art.517-524, 524bis-524ter, 526bis en 526quater W. Venn.), alsook voor de bepalingen van de Code 2009 met betrekking tot de openbaarmaking van informatie betreffende de samenstelling en de werking van de raad van bestuur en zijn comités. Bepaling 9.3./1 van deze Code bepaalt welke andere informatie in de corporate governance-verklaring dient te worden opgenomen. Indien dit niet het geval is dient de vennootschap uit te leggen waarom zij besloten heeft om hiervan af te wijken.

*Remuneratieverslag (art. 96, §3, W.Venn.)*

**A38.** Enkel de vennootschappen waarvan de *aandelen* zijn toegelaten tot de verhandeling op een gereguleerde markt moeten in hun jaarverslag een remuneratieverslag openbaar maken. Het remuneratieverslag bevat ten minste de informatie opgesomd in artikel 96, § 3 van het Wetboek van vennootschappen.

**A39.** De vennootschappen die enkel andere effecten dan aandelen op een gereguleerde markt verhandelen of/en die aandelen op een MTF verhandelen, moeten geen remuneratieverslag openbaar maken.

Financiële (art. 96, §3, eerste lid, 3°, 6°, 7°, 8°, 9°, W.Venn.) en niet-financiële informatie (art. 96, §3, eerste lid, 1°, 2°, 5°, W.Venn.)

**A40.** De commissaris gaat na of de financiële en niet-financiële informatie die door de genoteerde vennootschappen moet worden openbaar gemaakt, opgenomen is in hun remuneratieverslag.

**A41.** De commissaris spreekt zich niet uit over de gepastheid van het door het bestuursorgaan ingevoerde remuneratiebeleid maar let er in het bijzonder op dat de beschrijving overeenstemt met de werkelijkheid en geen duidelijk onsamenhangende informatie bevat ten aanzien van de informatie die hij tijdens zijn opdracht heeft verkregen. Indien dit het geval is bespreekt de commissaris dit met het bestuursorgaan dat alle passende maatregelen treft. Indien het bestuursorgaan niet het passende gevolg geeft om te voldoen aan de wettelijke voorschriften, vermeldt de commissaris de duidelijk onsamenhangende informatie in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen.

#### Goedkeuring door de algemene vergadering

**A42.** Artikel 554, derde lid van het Wetboek van vennootschappen bepaalt dat de algemene vergadering bij afzonderlijke stemming dient te beslissen over het remuneratieverslag. Deze stemming heeft geen impact op de bestaande contractuele bepalingen en dus ook niet op de jaarrekening maar enkel op het remuneratiebeleid van het bestuursorgaan. Wanneer de aandeelhouders het remuneratieverslag niet goedkeuren, verwijst de commissaris naar ISA 560 betreffende gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode.

#### *Nazicht van de overeenstemming (Par. 34-36)*

**A43.** Overeenkomstig ISA 720, zal de commissaris bij zijn onderzoek naar de overeenstemming van het jaarverslag enkel rekening houden met de van materieel belang zijnde niet-overeenstemmende elementen. De vraag omtrent het materieel belang wordt telkens geïnterpreteerd in functie van het specifiek onderdeel van het jaarverslag. Zo zal bijvoorbeeld het significant karakter in het kader van het remuneratieverslag, voorgelegd aan een aparte stemming door de algemene vergadering, niet gelijkwaardig zijn aan het significant karakter van de voornaamste risico's en onzekerheden.

*Nazicht van de consistentie van het jaarverslag als geheel (kennis van kennelijk inconsistente informatie) (Par. 37-39)*

**A44.** Overeenkomstig ISA 720, zal de commissaris bij zijn onderzoek naar de consistentie van het jaarverslag enkel rekening houden met de kennelijke inconsistenties, dit wil zeggen de van materieel belang zijnde inconsistenties.

**Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot strijdige belangen van vermogensrechtelijke aard (Par. 52-54)**

**A45.** De commissaris brengt het bestuursorgaan schriftelijk op de hoogte van elke tegenstrijdigheid van belangen die hij zou hebben vastgesteld en die niet zou zijn onderworpen aan de belangenconflictenprocedure zoals voorzien door het Wetboek van vennootschappen. Indien het bestuursorgaan in gebreke blijft het passende gevolg te geven om te voldoen aan de wettelijke voorschriften, vermeldt de commissaris dit in zijn verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen zonder zich evenwel in de plaats te stellen van het bestuursorgaan.

**A46.** Indien het bestuursorgaan of het directiecomité een beslissing neemt waarbij een lid, rechtstreeks of onrechtstreeks, een strijdig belang van vermogensrechtelijke aard heeft (art. 523 en 524<sup>ter</sup> W. Venn.), vereist het Wetboek van vennootschappen, naargelang van de vennootschapsvorm, dat deze beslissing het voorwerp uitmaakt van een omschrijving in de notulen van de aard van de beslissing of verrichting en van een verantwoording van het genomen besluit, alsook van een omschrijving van de vermogensrechtelijke gevolgen voor de vennootschap. Deze notulen worden in hun geheel opgenomen in het jaarverslag of bij gebreke daaraan in een stuk dat samen met de jaarrekening wordt neergelegd.

**A47.** Teneinde deze vermogensrechtelijke gevolgen te beschrijven, gaat de commissaris als volgt te werk:

- verzamelen van de noodzakelijke informatie over de voorgestelde verrichting, de betrokken personen, de uitvoeringsvoorwaarden van de verrichting, de contractuele voorwaarden, enz.;
- nagaan in welke mate de verrichting verenigbaar is met het maatschappelijk doel.

**A48.** De commissaris maakt een afzonderlijke omschrijving van de vermogensrechtelijke gevolgen en kan zich dus niet tevredenstellen met een loutere verwijzing naar de wijze waarop deze gevolgen werden omschreven in het jaarverslag of bij gebreke daaraan in het stuk dat samen met de jaarrekening wordt neergelegd.

**Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot het verslag van niet-bevinding (Par. 60)**

**A49.** Wanneer de commissaris een verslag van niet-bevinding uitbrengt, zet hij, met verwijzing naar de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen, uiteen dat hij de (geconsolideerde) jaarrekening en/of het jaarverslag niet heeft ontvangen binnen een termijn die hem in staat stelt om de wettelijke bepalingen met betrekking tot de terbeschikkingstelling van zijn verslag aan de aandeelhouders, vennoten (en aan de obligatiehouders) na te leven en dat hij de aandacht van het bestuursorgaan op diens wettelijke verplichtingen heeft gevestigd.

In voorkomend geval wordt dit verslag krachtens het Wetboek van vennootschappen aan de ondernemingsraad van de entiteit meegedeeld. Het dient echter niet te worden neergelegd omdat het niet kan worden beschouwd als gelijkwaardig aan het verslag bedoeld in artikel 144 van het Wetboek van vennootschappen. Artikel 100, 4° van het Wetboek van vennootschappen voorziet enkel in de neerlegging van het verslag van de commissaris opgesteld overeenkomstig artikel 144 van het Wetboek van vennootschappen.

**Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot het nazicht van de neerlegging van de (geconsolideerde) jaarrekening en van het commissarisverslag (Par. 63-66)**

**A50.** Enkel het bestuursorgaan van de entiteit en diens leden zijn wettelijk verantwoordelijk voor de neerlegging en voor de andere openbaarmakingen betreffende de jaarrekening en het jaarverslag. Derhalve mag de commissaris zich niet in de plaats stellen van het bestuursorgaan.

**A51.** Wanneer de neerlegging van deze documenten plaatsvindt met vertraging of wanneer de commissaris niet van materieel belang zijnde verschillen vaststelt, kan de commissaris, overeenkomstig artikel 144, 8° van het Wetboek van vennootschappen, oordelen dat het niet nodig is om deze niet-naleving in het tweede deel van het commissarisverslag openbaar te maken.

**A52.** De wettelijke en bestuursrechtelijke teksten schrijven in bepaalde gevallen voor dat andere documenten dienen te worden neergelegd, meer bepaald in volgende gevallen:

- wanneer de entiteit een vennootschap is die in de loop van het boekjaar een interimdividend heeft uitgekeerd, dient het verificatieverslag te worden gevoegd bij het commissarisverslag gericht aan de algemene vergadering en openbaar gemaakt overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen (art. 618, vierde lid W. Venn.);
- wanneer de entiteit een dochtervennootschap is die geniet van de vrijstelling van sub-consolidatie bedoeld in artikel 113 van het Wetboek van vennootschappen betreffende de geconsolideerde jaarrekening, dient zij de geconsolideerde jaarrekening van de moedervennootschap neer te leggen ten laatste zeven maanden na de afsluitdatum van het boekjaar waarop deze documenten betrekking hebben;
- wanneer, overeenkomstig artikel 91 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen, de jaarrekening van de vennootschappen waarvoor een specifieke vennootschap onbeperkt aansprakelijk is, bij de jaarrekening van deze vennootschap wordt gevoegd (en samen hiermee openbaar gemaakt) behoudens in de twee gevallen die door voormelde bepaling worden vrijgesteld.

**Toepassingsmodaliteiten met betrekking tot andere specifieke opdracht waarom het bestuursorgaan verzoekt (Par. 67-71)**

**A53.** De commissaris bevraagt de entiteit omtrent het referentiekader dat deze heeft aangenomen betreffende de specifieke aangelegenheden waarover het bestuursorgaan een conclusie van de commissaris vraagt. De commissaris beoordeelt of dit referentiekader geschikt is in de gegeven omstandigheden<sup>9</sup> en correct toegepast is.

**A54.** Indien de entiteit geen referentiekader heeft aangenomen of indien dit onvoldoende, ongeschikt of niet correct toegepast is, kan de commissaris zich niet uitspreken over de specifieke aangelegenheid.

---

<sup>9</sup> Dit veronderstelt dat het referentiekader minstens relevant, voldoende, volledig en betrouwbaar is in de gegeven omstandigheden.

BIJLAGE 1: COMMISSARISVERSLAG (JAARREKENING EN ANDERE DOOR WET-  
EN REGELGEVING GESTELDE EISEN)

**VERSLAG VAN DE COMMISSARIS AAN DE ALGEMENE VERGADERING VAN  
DE VENNOOTSCHAP \_\_\_\_\_ OVER HET BOEKJAAAR AFGESLOTEN OP  
\_\_ \_\_\_\_\_ 20\_\_**

Overeenkomstig de wettelijke en statutaire, brengen wij u verslag uit in het kader van ons mandaat van commissaris. Dit verslag omvat ons oordeel over de balans op \_- \_\_\_\_\_ 20\_\_, over de resultatenrekening van het boekjaar afgesloten op \_\_ \_\_\_\_ 20\_\_ en over de toelichting, en omvat tevens de vereiste bijkomende vermeldingen.

**Verslag over de jaarrekening**

Wij hebben de controle uitgevoerd van de jaarrekening van de vennootschap \_\_\_\_\_ over het boekjaar [in voorkomend geval: van \_\_ maanden] afgesloten op \_\_ \_\_\_\_\_ 20\_\_, opgesteld op grond van het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel, met een balanstotaal van € \_\_\_\_\_ en waarvan de resultatenrekening afsluit met een winst [verlies] van het boekjaar van € \_\_\_\_\_.

*Verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan voor het opstellen van de jaarrekening*

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk om de jaarrekening op te stellen die een getrouw beeld geeft in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel, alsook voor het implementeren van de interne beheersing die hij nuttig oordeelt voor het opstellen van de jaarrekening die geen afwijkingen van materieel belang, als gevolg van fraude of van het maken van fouten, bevat.

*Verantwoordelijkheid van de commissaris*

Het is onze verantwoordelijkheid een oordeel over deze jaarrekening tot uitdrukking te brengen op basis van onze controle. Wij hebben onze controle volgens de internationale controlestandaarden uitgevoerd. Die standaarden vereisen dat wij aan de deontologische

vereisten voldoen alsook de controle plannen en uitvoeren om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen dat de jaarrekening geen afwijkingen van materieel belang bevat.

Een controle omvat werkzaamheden ter verkrijging van controle-informatie over de in de jaarrekening opgenomen bedragen en toelichtingen. De selectie met betrekking tot uitgevoerde werkzaamheden is afhankelijk van de beoordeling door de commissaris, inclusief diens inschatting van de risico's van een afwijking van materieel belang in de jaarrekening als gevolg van fraude of het maken van fouten. Bij het maken van die risico-inschatting beoordeelt de commissaris de interne beheersing van de entiteit met betrekking tot het opstellen van de jaarrekening die een getrouw beeld geeft, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden geschikt zijn maar die niet gericht zijn op het geven van een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit. Een controle omvat tevens een evaluatie van de toepasselijkheid van de gehanteerde waarderingsregels en de redelijkheid van door het bestuursorgaan gemaakte schattingen, alsmede een beoordeling van de presentatie van de jaarrekening als geheel. Wij hebben van de verantwoordelijken en van het bestuursorgaan van de entiteit de voor onze controle vereiste ophelderingen en inlichtingen verkregen.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is om daarop ons oordeel te baseren.

#### *Oordeel zonder voorbehoud*

Naar ons oordeel geeft de jaarrekening een getrouw beeld van het vermogen en de financiële toestand van de vennootschap \_\_\_\_\_ per \_ \_\_\_\_ 20\_\_, alsook van diens resultaten over het boekjaar dat op die datum is afgesloten, in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel.

#### **Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen**

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor het opstellen en de inhoud van het jaarverslag, het naleven van de wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften die van toepassing zijn op het voeren van de boekhouding, alsook voor het naleven van het Wetboek van vennootschappen en van de statuten van de vennootschap.

In het kader van onze opdracht en overeenkomstig de Belgische bijkomende norm bij de internationale controlestandaarden, is het onze verantwoordelijkheid om, voor alle betekenisvolle aspecten, de naleving van bepaalde wettelijke en reglementaire verplichtingen na te gaan. Op grond hiervan doen wij de volgende bijkomende verklaringen die niet van aard zijn om de draagwijdte van ons oordeel over de jaarrekening te wijzigen:

- Het jaarverslag behandelt de door de wet vereiste inlichtingen, stemt voor alle van materieel belang zijnde aspecten overeen met de jaarrekening en bevat geen informatie die kennelijk inconsistent is met de informatie waarover wij beschikken in het kader van onze opdracht.
- Onverminderd formele aspecten van ondergeschikt belang, werd de boekhouding gevoerd overeenkomstig de in België van toepassing zijnde wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften.
- De resultaatverwerking, die aan de algemene vergadering wordt voorgesteld, stemt overeen met de wettelijke en statutaire bepalingen.
- Wij dienen u geen verrichtingen of beslissingen mede te delen die in overtreding met de statuten of het Wetboek van vennootschappen zijn gedaan of genomen.
- *[In voorkomend geval: De beslissing van het bestuursorgaan van [datum invoegen] met betrekking tot [verwijzing naar de genomen beslissing betreffende het belangenconflict of naar de hierop betrekking hebbende inlichtingen opgenomen in het jaarverslag], heeft de volgende vermogensrechtelijke gevolgen: [...]].*

*[In voorkomend geval: Tijdens het boekjaar werd een interimdividend uitgekeerd waarover wij het hierbij gevoegd verslag hebben opgesteld, overeenkomstig de wettelijke vereisten.]*

Plaats, datum en handtekening

Kantoor XYZ

Commissaris

Vertegenwoordigd door

Naam

Bedrijfsrevisor

BIJLAGE 2: COMMISSARISVERSLAG (GECONSOLIDEERDE JAARREKENING EN ANDERE DOOR WET- EN REGELGEVING GESTELDE EISEN)

**VERSLAG VAN DE COMMISSARIS AAN DE ALGEMENE VERGADERING VAN DE VENNOOTSCHAP \_\_\_\_\_ OVER HET BOEKJAAAR AFGESLOTEN OP \_\_\_\_\_ 20\_\_**

Overeenkomstig de wettelijke bepalingen, brengen wij u verslag uit in het kader van ons mandaat van commissaris. Dit verslag omvat ons oordeel over de geconsolideerde balans op \_\_\_\_\_ 20\_\_, over de geconsolideerde resultatenrekening van het boekjaar afgesloten op \_\_\_\_\_ 20\_\_ en over de toelichting, en omvat tevens de vereiste bijkomende vermelding[en].

**Verslag over de geconsolideerde jaarrekening**

Wij hebben de controle uitgevoerd van de geconsolideerde jaarrekening over het boekjaar [*in voorkomend geval*: van \_\_\_ maanden] afgesloten op \_\_\_\_\_ 20\_\_, opgesteld op basis van de *International Financial Reporting Standards* zoals goedgekeurd door de Europese Unie [op basis van het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel], met een balanstotaal van € \_\_\_\_\_ en waarvan de resultatenrekening afsluit met een winst [verlies] van het boekjaar van € \_\_\_\_\_.

*Verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan voor het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening*

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk om de geconsolideerde jaarrekening op te stellen die een getrouw beeld geeft in overeenstemming met de *International Financial Reporting Standards* [met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel], alsook voor het implementeren van een interne beheersing die hij nuttig oordeelt voor het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening die geen afwijkingen van materieel belang, als gevolg van fraude of van het maken van fouten, bevat.

### *Verantwoordelijkheid van de commissaris*

Het is onze verantwoordelijkheid een oordeel over deze geconsolideerde jaarrekening tot uitdrukking te brengen op basis van onze controle. Wij hebben onze controle volgens de internationale controlestandaarden uitgevoerd. Die standaarden vereisen dat wij aan de deontologische vereisten voldoen alsook de controle plannen en uitvoeren om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen dat de geconsolideerde jaarrekening geen afwijkingen van materieel belang bevat.

Een controle omvat werkzaamheden ter verkrijging van controle-informatie over de in de geconsolideerde jaarrekening opgenomen bedragen en toelichtingen. De selectie met betrekking tot uitgevoerde werkzaamheden is afhankelijk van de beoordeling door de commissaris, inclusief diens inschatting van de risico's van een afwijking van materieel belang in de geconsolideerde jaarrekening als gevolg van fraude of het maken van fouten. Bij het maken van die risico-inschatting beoordeelt de commissaris de interne beheersing van de entiteit met betrekking tot het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening, die een getrouw beeld geeft, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden geschikt zijn maar die niet gericht zijn op het geven van een oordeel over de doeltreffende werking van de interne beheersing van de entiteit. Een controle omvat tevens een evaluatie van de toepasselijkheid van het gehanteerde stelsel inzake financiële verslaggeving, de redelijkheid van door het bestuursorgaan gemaakte schattingen en de presentatie van de geconsolideerde jaarrekening als geheel. Wij hebben van de verantwoordelijken en van het bestuursorgaan van de entiteit de voor onze controle vereiste ophelderingen en inlichtingen verkregen.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is om daarop ons oordeel te baseren.

### *Oordeel zonder voorbehoud*

Naar ons oordeel geeft de geconsolideerde jaarrekening van de vennootschap \_\_\_\_\_ per \_\_\_\_ 20\_\_ een getrouw beeld van het vermogen en van de financiële toestand van het geconsolideerd geheel alsook van diens resultaten [en van diens kasstroom] over het boekjaar dat op die datum is afgesloten, in overeenstemming met de *International Financial Reporting*

*Standards* zoals goedgekeurd door de Europese Unie [met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel].

### **Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen**

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor het opstellen en de inhoud van het jaarverslag over de geconsolideerde jaarrekening.

In het kader van onze opdracht en overeenkomstig de Belgische bijkomende norm bij de internationale controlestandaarden, is het onze verantwoordelijkheid om, voor alle betekenisvolle aspecten, de naleving van bepaalde wettelijke en reglementaire verplichtingen na te gaan. Op grond hiervan doen wij de volgende bijkomende verklaring[en] die niet van aard is [zijn] om de draagwijdte van ons oordeel over de geconsolideerde jaarrekening te wijzigen:

Het jaarverslag over de geconsolideerde jaarrekening behandelt de door de wet vereiste inlichtingen, stemt in alle van materieel belang zijnde opzichten overeen met de geconsolideerde jaarrekening en bevat geen informatie die kennelijk inconsistent is met de informatie waarover wij beschikken in het kader van ons mandaat.

Plaats, datum en handtekening

Kantoor XYZ

Commissaris

Vertegenwoordigd door

Naam

Bedrijfsrevisor

BIJLAGE 3: COMMISSARISVERSLAG VAN EEN VZW (JAARREKENING EN ANDERE DOOR WET- EN REGELGEVING GESTELDE EISEN)

**VERSLAG VAN DE COMMISSARIS AAN DE ALGEMENE VERGADERING VAN DE VERENIGING \_\_\_\_\_ OVER HET BOEKJAAR AFGESLOTEN OP \_\_\_\_\_ 20\_\_**

Overeenkomstig de wettelijke en statutaire bepalingen, brengen wij u verslag uit in het kader van ons mandaat van commissaris. Dit verslag omvat ons oordeel over de balans op \_- \_\_\_\_\_ 20\_\_, over de resultatenrekening van het boekjaar afgesloten op \_\_ \_\_\_\_ 20\_\_ en over de toelichting, en omvat tevens de vereiste bijkomende vermeldingen.

**Verslag over de jaarrekening**

Wij hebben de controle uitgevoerd van de jaarrekening van de vereniging \_\_\_\_\_ over het boekjaar [in voorkomend geval: van \_\_ maanden] afgesloten op \_\_ \_\_\_\_\_ 20\_\_, met een balanstotaal van € \_\_\_\_\_ en waarvan de resultatenrekening afsluit met een winst [verlies] van het boekjaar van € \_\_\_\_\_.

*Verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan voor het opstellen van de jaarrekening*

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk om de jaarrekening op te stellen die een getrouw beeld geeft in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel, alsook voor het implementeren van de interne beheersing die hij nuttig oordeelt voor het opstellen van de jaarrekening die geen afwijkingen van materieel belang, als gevolg van fraude of van het maken van fouten, bevat.

*Verantwoordelijkheid van de commissaris*

Het is onze verantwoordelijkheid een oordeel over deze jaarrekening tot uitdrukking te brengen op basis van onze controle. Wij hebben onze controle volgens de internationale controlestandaarden uitgevoerd. Die standaarden vereisen dat wij aan deontologische vereisten voldoen, alsook de controle plannen en uitvoeren om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen dat de jaarrekening geen afwijkingen van materieel belang bevat.

Een controle omvat werkzaamheden ter verkrijging van controle-informatie over de in de jaarrekening opgenomen bedragen en toelichtingen. De selectie met betrekking tot uitgevoerde werkzaamheden is afhankelijk van de beoordeling door de auditor, inclusief diens inschatting van de risico's van een afwijking van materieel belang in de jaarrekening als gevolg van fraude of het maken van fouten. Bij het maken van die risico-inschatting beoordeelt de commissaris de interne beheersing van de entiteit met betrekking tot het opstellen van de jaarrekening, die een getrouw beeld geeft, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden geschikt zijn maar die niet gericht zijn op het geven van een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing van de entiteit. Een controle omvat tevens een evaluatie van de toepasselijkheid van de gehanteerde waarderingsregels en de redelijkheid van door het bestuursorgaan gemaakte schattingen, alsmede een beoordeling van de presentatie van de jaarrekening als geheel. Wij hebben van de verantwoordelijken en van het bestuursorgaan van de entiteit de voor onze controle vereiste ophelderingen en inlichtingen verkregen.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is om daarop ons oordeel te baseren.

#### *Oordeel zonder voorbehoud*

Naar ons oordeel geeft de jaarrekening een getrouw beeld van het vermogen en de financiële toestand van de vereniging \_\_\_\_\_ per \_\_ \_\_\_\_ 20\_\_, alsook van diens resultaten over het boekjaar dat op die datum is afgesloten, in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel.

#### **Verslag over andere door wet- en regelgeving gestelde eisen**

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor het naleven door de vereniging van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen, alsmede van de statuten en de wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften die van toepassing zijn op het voeren van de boekhouding.

In het kader van onze opdracht en overeenkomstig de Belgische bijkomende norm bij de internationale controlestandaarden, is het onze verantwoordelijkheid om, voor alle betekenisvolle aspecten, de naleving van bepaalde wettelijke en reglementaire verplichtingen na te gaan. Op grond hiervan doen wij de volgende bijkomende verklaringen die niet van aard zijn om de draagwijdte van ons oordeel over de jaarrekening te wijzigen:

- Onverminderd formele aspecten van ondergeschikt belang, werd de boekhouding gevoerd overeenkomstig de in België van toepassing zijnde wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften.
- Wij dienen u geen verrichtingen of beslissingen mede te delen die in overtreding met de statuten of de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen zijn gedaan of genomen.

Plaats, datum en handtekening

Kantoor XYZ

Commissaris

Vertegenwoordigd door

Naam

Bedrijfsrevisor