|  |
| --- |
| BEGINSELEN VAN DE NORMATIEVE TECHNIEK  HANDLEIDING VOOR HET OPSTELLEN VAN EEN NORM  Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) |

*De doelstellingen van deze handleiding voor het opstellen van een norm zijn :*

* *de belanghebbenden van het IBR op transparante wijze te informeren over de procedure voor de ontwikkeling en goedkeuring van normen met betrekking tot de uitvoering van opdrachten van bedrijfsrevisoren of die nuttig zijn voor de uitvoering van deze opdrachten;*
* *basisbeginselen voor de opstelling van dergelijke normen te formuleren, teneinde de structuur en de terminologie ervan te standaardiseren;*
* *belanghebbenden uitleg te verschaffen over het gebruik van bepaalde terminologie;*
* *een beter begrip en meer duidelijkheid te verschaffen aan de bedrijfsrevisoren beoogd door deze normen.*

*Alle belanghebbenden die betrokken kunnen zijn bij de ontwikkeling van een norm van het IBR worden aangemoedigd dit document te lezen.*

*Deze handleiding is geïnspireerd op de "Beginselen van de wetgevingstechniek" van de Raad van State, aangezien voor bedrijfsrevisoren een norm een wet is in de zin van artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek (Cass. 24 mei 2007).*

*Het IBR zal deze handleiding aan de wettelijke ontwikkelingen ter zake aanpassen.*

Procedure voor de ontwikkeling en goedkeuring van normen met betrekking tot de uitvoering van opdrachten van bedrijfsrevisoren of die nuttig zijn voor de uitvoering van deze opdrachten

De wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren voorziet een procedure voor de goedkeuring van normen met betrekking tot de uitvoering van opdrachten van bedrijfsrevisoren of die nuttig zijn voor de uitvoering van deze opdrachten (artikel 31 van de wet). Deze procedure heeft namelijk tot doel ervoor te zorgen dat de opmerkingen van degenen die door de normen worden beoogd, grondig worden onderzocht. Het hieronder beschreven proces is van toepassing op de ontwikkeling van alle normen van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) en wordt gepubliceerd op de website van het IBR om alle belanghebbende partijen te informeren.

Sommige opdrachten worden gedeeld met de leden van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (ITAA). Wanneer wordt besloten over te gaan tot de ontwikkeling van een norm voor deze opdrachten, vereist het opstellen van deze norm samenwerking tussen de twee instituten. Het proces voor de ontwikkeling van deze gemeenschappelijke normen wordt in deze handleiding niet behandeld, hoewel voor het IBR het hieronder beschreven proces eveneens van toepassing zal zijn. In voorkomend geval zou in een begeleidend document een proces waarin de stappen voor elk instituut bij de ontwikkeling van een gemeenschappelijke norm zijn opgenomen kunnen worden ontwikkeld. Het dient te worden opgemerkt dat de goedkeuringsprocedure voor de normen van het IBR verschilt van de procedure voor het aannemen van normen van het ITAA, zelfs indien deze gemeenschappelijk zijn. Voor de normen van het ITAA, zelfs gemeenschappelijk, moet de HREB enkel een advies – dat *de facto* bindend is – binnen de 3 maanden worden verstrekt (er moet geen openbare raadpleging worden georganiseerd en de goedkeuring door de minister is niet vereist).

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Fases in de goedkeurings-procedure** | **Toelichting** |  |
| **Initiatief voor de ontwikkeling van de ontwerpnorm** | De Raad van het IBR neemt het initiatief tot het formuleren van de ontwerpnorm of -aanbeveling.  De Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB) of de minister bevoegd voor Economie kunnen ook de opdracht geven tot het formuleren van een ontwerp waarna de openbare raadpleging binnen het jaar gelanceerd moet worden. Indien het IBR binnen deze termijn geen openbare raadpleging lanceert, kan de HREB zelf een ontwerp ter goedkeuring aan de minister bevoegd voor Economie voorleggen. | Wettelijk voorziene fase |
| **Onderzoek en overleg** | Op verzoek van de Raad van het IBR wordt over het algemeen een werkgroep opgericht binnen de Commissie Normen van het IBR. Deze werkgroep is belast met het opstellen van een ontwerpnorm. De werkgroep zal een voorstel uitwerken op basis van passend onderzoek en overleg. | Fase die niet wettelijk is voorzien maar gehouden wordt omwille van goed bestuur |
| **Transparant debat** | De ontwerpnorm wordt ter discussie tijdens een vergadering van de Commissie Normen gesteld en besproken.  De ontwerpnorm kan ook worden besproken met de staff van de HREB voor een informele gedachtewisseling.  Zodra de Commissie Normen de ontwerpnorm heeft gefinaliseerd wordt deze ter goedkeuring voorgelegd aan de Raad van het IBR. | Fase die niet wettelijk is voorzien maar gehouden wordt omwille van goed bestuur |
| **Publicatie voor openbare raadpleging** | Na goedkeuring door de Raad van het IBR wordt de ontwerpnorm gepubliceerd op de website van het IBR en verspreid voor commentaar van het publiek en de belanghebbenden. De ontwerpnorm dat ter openbare raadpleging wordt voorgelegd, wordt ook ter informatie overgemaakt aan de HREB en de minister.  De Raad beslist over de periode en de duur van de openbare raadpleging rekening houdend met de omstandigheden (over het algemeen is de duur van de openbare raadpleging 2 maanden, in geval van hoogdringendheid verkort tot 1 maand). | Wettelijk voorziene fase |
| **Onderzoek van de opmerkingen die tijdens de openbare raadpleging worden ontvangen** | De opmerkingen en suggesties die naar aanleiding van de openbare raadpleging worden ontvangen, worden eerst in een vergadering van de Commissie Normen en vervolgens van de Raad van het IBR onderzocht. De ontwerpnorm wordt waar nodig gewijzigd. De ontvangen commentaren worden op de website van het IBR gepubliceerd mits akkoord van de respondenten. | Fase die niet wettelijk is voorzien maar gehouden wordt omwille van goed bestuur |
| **Mededeling van de ontwerpnorm aan de HREB en aan de minister bevoegd voor Economie ter goedkeuring** | De Raad van het IBR legt de ontwerpnorm (in voorkomend geval aangepast), samen met alle commenteren in overeenstemming met het GDPR-beleid[[1]](#footnote-2), voor aan de HREB en aan de minister bevoegd voor Economie. De wet bepaalt dat de HREB beschikt over 3 maanden om zich daarover uit te spreken na een hoorzitting van het IBR (of 1 maand in het geval van speciaal gemotiveerde hoogdringendheid en in onderlinge overeenstemming tussen de HREB en het IBR).  Indien nodig kan de HREB het College van Toezicht op de Bedrijfsrevisoren raadplegen en, voor wat betreft de aspecten die betrekking hebben op de organisaties van openbaar belang, de FSMA en de NBB. Het komt toe aan de HREB om dit te beslissen, geval per geval. In de praktijk gebeurt deze raadpleging in de meeste normatieve dossiers. Wanneer zij worden geraadpleegd, dienen het College, de FSMA en de NBB hun opmerkingen binnen de 6 weken na de vraag door de HREB over te maken aan de HREB. De HREB analyseert de opmerkingen en beslist welke opmerkingen aan het IBR worden meegedeeld. | Wettelijk voorziene fase |
| **Verzoek om herformulering of goedkeuring door de HREB** | De HREB kan:   * Ofwel de ontwerpnorm goedkeuren en de minister bevoegd voor Economie informeren over de goedkeuring van het ontwerp. * Of aan de Raad van het IBR vragen om het ontwerp te herformuleren binnen een door de HREB bepaalde termijn.   + Indien de Raad van het IBR het ontwerp herformuleert, legt hij het opnieuw ter goedkeuring voor aan de HREB. In geval van herformulering die leidt tot fundamentele wijzigingen in het ontwerp, begint in de praktijk opnieuw een periode van drie maanden te lopen voor de goedkeuring van het geherformuleerde ontwerp voor het HREB. Een hoorzitting van het IBR wordt over de geherformuleerde punten georganiseerd. Het IBR beslist of een nieuwe openbare raadpleging moet worden georganiseerd (initiatiefrecht) indien de herformuleringen bepaalde aspecten van het ontwerp fundamenteel wijzigen;   + Indien de Raad van het IBR het ontwerp niet herformuleert, kan de HREB het ontwerp op initiatief herformuleren en de minister hiervan informeren; * Of de goedkeuring weigeren en de minister bevoegd voor Economie informeren over deze weigering. De Raad van het IBR kan dan beslissen om een nieuwe ontwerpnorm voor te stellen. | Wettelijk voorziene fase |
| **Goedkeuring door de minister bevoegd voor Economie** | De minister ontvangt het besluit van de HREB en kan op zijn beurt:   * ofwel de goedkeuring weigeren en in dit geval wordt het ontwerp teruggezonden naar de Raad van het IBR die een nieuw ontwerp kan voorstellen, * ofwel de ontwerpnorm goedkeuren (in voorkomend geval, na wijziging)en een bericht tot goedkeuring laten publiceren in het Belgisch Staatsblad. | Wettelijk voorziene fase |
| **Inwerkingtreding van de norm** | De norm treedt in werking na de publicatie in Belgisch Staatsblad van het bericht tot goedkeuring van de minister bevoegd voor Economie. Het bericht en de goedgekeurde norm worden nadien op de website van het IBR gepubliceerd en kunnen vrij worden gedownload. | Wettelijk voorziene fase |

De onderstaande tabel geeft de stappen van de procedure schematisch weer.

De beginselen die in een ontwerpnorm moeten worden opgenomen, worden in onderstaand model uiteengezet. Deze canvas bevat ook de aanpassingen die bij het opstellen van een gemeenschappelijke norm met het ITAA moeten worden gedaan.

|  |
| --- |
| De Raad van het IBR neemt het initiatief tot het formuleren van het ontwerp van norm of aanbeveling.  De HREB of de minister bevoegd voor Economie kunnen ook de opdracht geven tot het formuleren van een ontwerp waarna de openbare raadpleging binnen het jaar moet gelanceerd worden. Indien het IBR binnen deze termijn geen openbare raadpleging lanceert, kan de HREB zelf een ontwerp ter goedkeuring aan de minister bevoegd voor Economie voorlegt. |

|  |
| --- |
| Openbare raadpleging |

|  |
| --- |
| De Raad van het IBR wijzigt desgevallend het ontwerp ingevolge de uit de openbare raadpleging ontvangen commentaren |

|  |
| --- |
| De Raad van het IBR legt het ontwerp voor aan de HREB en aan de minister bevoegd voor Economie. De HREB beschikt over 3 maanden om zich daarover uit te spreken na een hoorzitting van het IBR (of 1 maand in het geval van hoogdringendheid en in onderlinge overeenstemming tussen HREB en IBR)  (Eventuele raadpleging door de HREB van het College, en voor wat de OOB’s betreft, de FSMA en de NBB) |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Vraag van de HREB tot herformulering van het ontwerp binnen een door de HREB bepaalde termijn |  | Weigering tot goedkeuring door HREB |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| De Raad van het IBR herformuleert het ontwerp | |  | | De Raad van het IBR herformuleert het ontwerp niet |  | De Raad van het IBR kan |
|  | |  | |  |  | beslissen om een nieuwe ontwerpnorm voor te stellen |
| Goedkeuring door de HREB | |  | | Herformulering van het ontwerp op initiatief van de HREB | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| De HREB informeert de minister bevoegd voor Economie over de goedkeuring van het ontwerp |  | De HREB informeert de minister bevoegd voor Economie over het door de HREB geherformuleerd ontwerp |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Weigering tot goedkeuring door de minister bevoegd voor Economie |  | Goedkeuring door de minister bevoegd voor Economie |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Het ontwerp wordt teruggezonden naar de Raad van het IBR die een nieuw ontwerp kan voorstellen |  | Publicatie van het bericht tot goedkeuring in het Belgisch Staatsblad  De norm of aanbeveling krijgt uitwerking |

Ontwerp

Norm [*titel van de norm*]

*DE RAAD VAN HET INSTITUUT VAN DE BEDRIJFSREVISOREN [EN DE RAAD VAN* *HET INSTITUUT VAN DE Belastingadviseurs en de Accountants],*

*Gezien artikel 31, § 1 van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren;*

*[Gelet op de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, en in het bijzonder de artikelen 3, 5, 6, 62 en 72 voor wat* *het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants betreft;]*

*Gezien het ontwerp van norm van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren voorgelegd ter openbare raadpleging die plaatsvond van […] tot […];*

*Gezien de commentaren ontvangen op deze openbare raadpleging;*

*Overwegende hetgeen volgt:*

1. *De Raad van het Instituut van de bedrijfsrevisoren …*
2. *…*
3. *Onderhavige norm bevat [een inleiding], algemene bepalingen, vereisten en toepassingsmodaliteiten. De bedrijfsrevisor dient de gehele tekst van deze norm, met inbegrip van de toepassingsmodaliteiten, na te leven teneinde de doelstellingen te begrijpen en de vereisten naar behoren toe te passen. De bedrijfsrevisor dient daarbij zijn professionele oordeelsvorming toe te passen en een professioneel-kritische instelling te handhaven.*

*De toepassingsmodaliteiten vormen leidraden die relevant zijn voor de behoorlijke toepassing van de vereisten van deze norm. De toepassingsmodaliteiten bevatten onder meer verdere uitleg over de vereisten en kunnen:*

* *nadere uitleg bevatten van wat een vereiste inhoudt of wat het is bedoeld te omvatten; dit kan onder meer door verwijzing naar wet- of regelgeving;*
* *voorbeelden bevatten die in de gegeven omstandigheden van toepassing kunnen zijn.*

|  |
| --- |
| *[***= Overweging waarin de structuur van elke norm wordt uitgelegd. Het moet als zodanig in elke ontwerpnorm worden opgenomen, aangezien het een uitdrukkelijk verzoek van de HREB is. De HREB is van mening dat zowel de vereiste werkzaamheden als de toepassingsmodaliteiten een verplicht geheel vormen.]** |

|  |
| --- |
| ***Toelichting bij de structuur van een norm:***  *De “vereiste werkzaamheden” zijn genummerde paragrafen (1, 2,... => §) die de verplichtingen die aan de bedrijfsrevisor worden opgelegd beschrijven: De verplichting die aan de beroepsbeoefenaar/ bedrijfsrevisor wordt opgelegd is geformuleerd met de woorden "dient te".*  *De "toepassingsmodaliteiten" zijn “A-paragrafen" (A1, A2.,..=> §A). Zij moeten uitdrukkelijk aan een of meer vereiste werkzaamheden worden gekoppeld (uitdrukkelijke verwijzing tussen haakjes aan het einde van de betrokken §, ten minste van de vereiste naar de betrokken §A). De toelichting wordt geformuleerd met het woord "mag" (= het moet duidelijk zijn dat dit geen verplichting is die door de norm wordt opgelegd). Deze paragrafen kunnen ook voorbeelden bevatten of een vereiste toelichten, of verwijzen naar de wet- of regelgeving (mits er geen aanvullende verplichtingen worden geformuleerd).*  *De vraag die bij elke paragraaf moet worden gesteld is of het gaat om een verplichting is of om een voorbeeld om te bepalen of het gaat om een vereiste werkzaamheid (§) of een §A.*  *Hoewel erkend moet worden dat voorbeelden of illustraties belangrijk zijn, moet steeds worden overwogen of het noodzakelijk is om het voorbeeld of de illustratie in de norm (in een §A) op te nemen. Het is inderdaad niet mogelijk om de volledige context te geven waarin het voorbeeld moet worden gelezen en daarom is het belangrijk om het risico van verwarring of verkeerde interpretatie te vermijden.*  *De gehele norm vormt een geheel.*  ***Referenties en voetnoten (footer) in de norm:***     * *Verwijzingen in de norm naar paragrafen van de norm worden als volgt gemaakt: "par. 1".*   *De afkorting van paragraaf in een norm wordt daarom geschreven als "par." en niet als "§" (dit is overgenomen uit de ISA's).*   * *In de Watermark en in de voetnoot (footer) wordt de stand van zaken van de procedure als volgt aangegeven:*   1. *Voorbereiding: het document wordt intern verspreid (relevante WG, Commissie normen, Raad) :*       + *Voetnoot= Initialen auteurs + datum*      + *Watermark: "DRAFT"*   2. *Openbare raadpleging: (= 1ste publicatie op de website van het IBR)*      + *Voetnoot= "Openbare raadpleging [datum]".*      + *Watermark: "Openbare raadpleging »*      + *Logo IBR in de header [+ desgevallend van het ITAA]*   3. *Aanvraag tot goedkeuring (HREB en dan minister): (= 2de publicatie op de website van het IBR)*      + *Voetnoot= "Ter goedkeuring (versie [datum])".*      + *Watermark: "Ter goedkeuring".*      + *Logo IBR in de header [+ desgevallend van het ITAA]*      + *+ de data van de openbare raadpleging en de datum van goedkeuring door de Raad van het IBR [+ desgevallend door de Raad van het ITAA] toevoegen.*   ***Inhoud van de ontwerpnorm: aandachtspunten***   * *Titels mogen niet in vraagvorm zijn* * *De volgorde van de onderstaande § moet worden gerespecteerd (de details van de inhoud worden toegelicht onder elk hoofdstuk):*   1. *Toepassingsgebied*   2. *Datum van inwerkingtreding*   3. *Doelstellingen*   4. *Definities (bij voorkeur in alfabetische volgorde)*   5. *Vereiste werkzaamheden (§) en toepassingsmodaliteiten (§A)* * *Een ontwerpnorm mag geen verwijzingen bevatten naar de rechtsleer van het IBR (adviezen, technische nota’s, enz.) of het ICCI (adviezen, enz.) omdat dit teksten zijn die onder de normen in de hiërarchie van de wetten vallen. Een verwijzing naar een advies in een norm zou namelijk neerkomen op het verplicht stellen ervan, op het geven van de kracht van een norm, terwijl de rechtsleer per definitie niet verplicht is. De beginselen van een advies kunnen worden overgenomen.* * *Voetnoten moeten worden beperkt en worden enkel opgenomen indien dit absoluut noodzakelijk is. Verwijzingen naar wetsbepalingen worden best in de norm zelf opgenomen. Verwijzingen naar parlementaire stukken worden beperkt tot het strikte minimum (als het echt niet anders uitgelegd kan worden maar vaak kan de tekst gewoon overgenomen worden zonder verwijzing naar de parlementaire stukken).* * *De woorden “in voorkomend geval” (“le cas échéant”) moeten worden begrepen als zijnde “wanneer het geval zich voordoet”. Wanneer het geval zich voordoet gaat het met andere woorden niet meer om een mogelijkheid maar wel om een verplichting.* |

*[Heeft/HEBBEN] op [zijn/HUN] zitting(EN) van […] de hiernavolgende norm aangenomen.*

***Goedkeuring van onderhavige norm***

*De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren heeft op XX het ontwerp van onderhavige norm aangenomen en ter goedkeuring voorgelegd aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en de minister bevoegd voor Economie.*

*Overeenkomstig artikel 31, §1, 5de en 6de lid van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, werd het Instituut gehoord en heeft deze laatste de aangepaste ontwerpnorm op XX aangenomen om rekening te houden met de vraag van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen tot herformulering van deze norm op basis van zijn eigen opmerkingen, de hoorzitting of de opmerkingen van het College, de FSMA en/of de Nationale Bank van België.*

*[Overeenkomstig artikel 80 van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur heeft de Hoge Raad voor de Economische Beroepen op het verzoek van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants op XX een positief advies uitgebracht. ]*

*Overeenkomstig artikel 31, § 2 van voormelde wet, werd deze norm 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. […].*

Inhoudstafel

[Toepassingsgebied 10](#_Toc53500785)

[Datum van inwerkingtreding [en opheffingsbepaling] [en wijzigingsbepalingen] 10](#_Toc53500786)

[Doelstellingen 11](#_Toc53500787)

[Definities 12](#_Toc53500788)

[Vereiste werkzaamheden en toepassingsmodaliteiten 13](#_Toc53500789)

[I. Algemene bepalingen 13](#_Toc53500790)

[*I.1. Deontologische beginselen* 13](#_Toc53500791)

[*I.2. Aard van de opdracht* 13](#_Toc53500792)

[*I.3. Opdrachtbrief* 13](#_Toc53500793)

[*I.4. Documentatie* 13](#_Toc53500794)

[II. Uit te voeren werkzaamheden [teneinde het verslag … op te stellen] 14](#_Toc53500795)

[*II.1. [Bepalingen die gemeen zijn aan alle door deze norm beoogde verrichtingen]* 14](#_Toc53500796)

[*II.2. [Specifieke bepalingen betreffende [specifieer de verrichting]]* 14](#_Toc53500797)

[III. Schriftelijke bevestigingen 14](#_Toc53500798)

[IV. [Conclusie] [Oordeel] en verslag 15](#_Toc53500799)

[*IV.1. Het vormen van [de conclusie] [het oordeel]* 15](#_Toc53500800)

[*IV.2. Verslag* 15](#_Toc53500801)

[V. […] 17](#_Toc53500802)

[Bijlage – XX 18](#_Toc53500803)

# Toepassingsgebied

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Onderhavige norm is van toepassing op … |  |

|  |
| --- |
| *Leg hier uit op welk type opdrachten de norm van toepassing is en indien van toepassing, welk type entiteit.*  *Indien het gaat om een gemeenschappelijke norm met ITAA, leg dan ook duidelijk uit op welke beroepsbeoefenaar de norm van toepassing is (indien van toepassing, kan er gesteund worden op hetgeen vermeld is in de Norm met betrekking tot de contractuele controle van KMO’s en kleine (i)vzw’s en stichtingen en de gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten bij KMO’s en kleine (i)vzw’s en stichtingen).*  *Bijvoorbeeld :*   * *Ratione personae – Beoogde beroepsbeoefenaren* * *Ratione personae – Beoogde entiteiten* * *Ratione materiae – beoogde opdrachten* |

# Datum van inwerkingtreding [en opheffingsbepaling] [en wijzigingsbepalingen]

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Deze norm treedt in werking een maand na de datum van publicatie in het Belgisch Staatsblad van het bericht tot goedkeuring door de minister die bevoegd is voor Economie [of: voor de verslagen uitgebracht …vanaf …] [of: op de datum van…]. |  |
| 1. [Vanaf deze datum wordt de norm […] opgeheven.] |  |
| 1. [Vanaf deze datum, wijzigt onderhavige norm de norm …] |  |

|  |
| --- |
| ***Afhankelijk van het type norm is de formulering van de datum van inwerkingtreding verschillend:***  *In het algemeen zal een norm in werking treden een maand na de datum van publicatie in het BS. Voor sommige opdrachten, vooral wanneer deze opdrachten tot een verslag leiden, kan het gepaster zijn om te voorzien in een datum van inwerkingtreding "voor de verslagen uitgebracht vanaf de...". Er kan ook voor een specifieke datum worden gekozen.*  *Indien de norm andere normen opheft of wijzigt, vermeld dit in deze sectie.* |

# Doelstellingen

|  |  |
| --- | --- |
| 1. … |  |

|  |
| --- |
| *Een norm bevat – in principe – één of meerdere doelstellingen die het verband leggen tussen de vereiste werkzaamheden en de algehele doelstellingen van de bedrijfsrevisor. De doelstellingen dienen om de aandacht van de bedrijfsrevisor te vestigen op de gewenste uitkomst van de norm en zijn tegelijk specifiek genoeg om hem te helpen bij het verwerven van inzicht in wat er moet worden bereikt en, indien noodzakelijk, de passende manier om dit te bereiken. De vereisten van de normen zijn erop gericht de bedrijfsrevisor in staat te stellen de doelstellingen te bereiken. De behoorlijke toepassing door de bedrijfsrevisor van de vereisten wordt daarom geacht een toereikende basis te bieden voor het bereiken van de doelstellingen.*    *De in het deel “vereiste werkzaamheden” opgenomen tekst dient dan te worden nagevolgd in het licht van de vooropgestelde doelstellingen.*  *Een voorbeeld uit de bijkomende norm (herziene versie 2020):*  *“Deze norm heeft tot doel de Belgische bijzonderheden met betrekking tot het commissarisverslag te behandelen, teneinde:*   1. *De commissaris in staat te stellen een verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening op te stellen overeenkomstig de ISA’s, de artikelen 3:75 en 3:80 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen en, voor wat de organisaties van openbaar belang betreft, rekening houdend met de bijzonderheden vereist door de Verordening (EU) Nr. 537/2014;* 2. *de commissaris in staat te stellen het deel op te stellen over de overige door wet- en regelgeving gestelde eisen met betrekking tot het jaarverslag, in voorkomend geval, de “andere informatie opgenomen in het jaarrapport”, de door artikel 3:12, §1, 5°, 7°, 8° en §2 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen beoogde documenten en tot de naleving van de bepalingen inzake het voeren van de boekhouding, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen en van de statuten van de gecontroleerde entiteit;* 3. *de commissaris in staat te stellen, in voorkomend geval, een verslag van niet-bevinding op te stellen overeenkomstig artikel 3:74, tweede lid, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.”*   *Ander voorbeeld:*  *“Deze norm heeft tot doel om de aspecten met betrekking tot de opdracht van de [commissaris/bedrijfsrevisor/beroepsbeoefenaar] te behandelen, met name:*   1. *Het vaststellen van de vereiste werkzaamheden met betrekking tot de [controle van] [de beoordeling van] [het nazicht van] […] in overeenstemming met het Wetboek van vennootschappen en verenigingen;* 2. *Het onderkennen van de vereiste [**schriftelijke bevestigingen] en de [commissaris/bedrijfsrevisor/ beroepsbeoefenaar] in staat te stellen een [bevestigingsbrief] in overeenstemming met [ISA’s/WVV/andere] te verkrijgen.”* |

# Definities

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Voor de toepassing van onderhavige norm wordt verstaan onder: 2. Lorem ipsum dolor sit amet, consectetur adipiscing elit, sed do eiusmod tempor incididunt ut labore et dolore magna aliqua. Ut enim ad minim veniam, quis nostrud exercitation ullamco laboris nisi ut aliquip ex ea commodo consequat. Duis aute irure dolor in reprehenderit in voluptate velit esse cillum dolore eu fugiat nulla pariatur. Excepteur sint occaecat cupidatat non proident, sunt in culpa qui officia deserunt mollit anim id est laborum ; 3. … |  |

|  |
| --- |
| ***Definieer een woord enkel als het nodig is.***  *Het beperkt gebruik van definities dient een tweeledig doel: ten eerste vermijdt het dat de lezer zich voortdurend moet afvragen of een woord een bepaalde betekenis heeft gekregen in een definitie; ten tweede dwingt het de lezer niet om het lezen te onderbreken en terug te keren naar het begin van de tekst om de betekenis van een woord te herzien.*  *Gebruik daarom alleen een definitie:*  *a) wanneer de lezer niet zeker kan zijn van de exacte betekenis van een woord door het woordenboek te raadplegen;*  *b) wanneer de norm een internationale standaard van toepassing maakt in België of een opdracht uitlegt die aan de bedrijfsrevisor toevertrouwd is door of krachtens een wet (wettelijke opdracht) die zelf definities bevat;*  *c) wanneer u een handeling, een formule of de naam van een instelling in verkorte vorm wilt vermelden, om te voorkomen dat de tekst door constante herhaling te omslachtig en moeilijk leesbaar wordt;*  *d) wanneer het gaat om een norm die op meerdere beroepsgroepen van toepassing is en er overeenstemming is over specifieke woorden.* |

# Vereiste werkzaamheden en toepassingsmodaliteiten

## Algemene bepalingen

### *I.1. Deontologische beginselen*

|  |  |
| --- | --- |
| **VEREISTE WERKZAAMHEDEN** | **TOEPASSINGSMODALITEITEN** |
| 1. … |  |
|  |  |

### *I.2. Aard van de opdracht*

|  |  |
| --- | --- |
| **VEREISTE WERKZAAMHEDEN** | **TOEPASSINGSMODALITEITEN** |
| 1. … |  |

### *I.3. Opdrachtbrief*

|  |  |
| --- | --- |
| **VEREISTE WERKZAAMHEDEN** | **TOEPASSINGSMODALITEITEN** |
| 1. … |  |

### *I.4. Documentatie*

|  |  |
| --- | --- |
| **VEREISTE WERKZAAMHEDEN** | **TOEPASSINGSMODALITEITEN** |
| 1. … |  |

|  |
| --- |
| ***Zie hierboven voor het verschil tussen vereiste werkzaamheden en toepassingsmodaliteiten***  *Voorbeelden :*   * *Eerst de basis: deontologische verplichtingen, zoals de opdrachtbrief*   *Voorbeeld uit de norm inbreng in natura:*   1. *De bedrijfsrevisor dient de deontologische beginselen na te leven zoals vastgesteld door de wet van 7 december 2016.* 2. *De bedrijfsrevisor dient de in België van kracht zijnde wetgeving en regelgeving na te leven die van toepassing is in het kader van zijn opdracht.* 3. *De bedrijfsrevisor dient een intern kwaliteitsbeheersingssysteem in te voeren zodat wordt verzekerd dat de opdracht uitgevoerd worden overeenkomstig de wettelijke en regelgevende bepalingen en de vereisten inzake verslaggeving. (par. AX) => AX: De norm inzake de toepassing van ISQC 1 in België van 28 februari 2014 maakt ISQC 1 van toepassing voor controle- en beoordelingsopdrachten betreffende financiële overzichten* 4. *De bedrijfsrevisor dient de algemene norm van toepassing op alle opdrachten toevertrouwd door een onderneming aan de bedrijfsrevisor na te leven. (par. AX) => AX: De algemene norm van toepassing op alle opdrachten toevertrouwd door een onderneming aan de bedrijfsrevisor bevat onder meer de vereisten met betrekking tot de opdrachtaanvaarding (met inbegrip van de opdrachtbrief), de opdrachtdocumentatie en de inhoud van het verslag van de bedrijfsrevisor.*   *Ander voorbeeld:*  *“Voorafgaand aan de uitvoering van de opdracht, dient de commissaris, overeenkomstig artikel 21 van de wet van 7 december 2016, van het bestuursorgaan een opdrachtbrief te verkrijgen die onder meer het volgende bevat: (…)” Het is belangrijk de verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan toe te lichten.* |

## Uit te voeren werkzaamheden [teneinde het verslag … op te stellen]

### *II.1. [Bepalingen die gemeen zijn aan alle door deze norm beoogde verrichtingen]*

|  |  |
| --- | --- |
| **VEREISTE WERKZAAMHEDEN** | **TOEPASSINGSMODALITEITEN** |
| 1. … |  |

### *II.2. [Specifieke bepalingen betreffende [specifieer de verrichting]]*

|  |  |
| --- | --- |
| **VEREISTE WERKZAAMHEDEN** | **TOEPASSINGSMODALITEITEN** |
| 1. … |  |

## Schriftelijke bevestigingen

|  |  |
| --- | --- |
| **VEREISTE WERKZAAMHEDEN** | **TOEPASSINGSMODALITEITEN** |
| 1. … |  |

## [Conclusie] [Oordeel] en verslag

### *IV.1. Het vormen van [de conclusie] [het oordeel]*

|  |  |
| --- | --- |
| **VEREISTE WERKZAAMHEDEN** | **TOEPASSINGSMODALITEITEN** |
| 1. De bedrijfsrevisor dient naar aanleiding van zijn werkzaamheden een [oordeel] [conclusie] te vormen over XX. |  |
| 1. [Het oordeel] [De conclusie] van de bedrijfsrevisor dient de vorm aan te nemen van een [niet-aangepast oordeel of een aangepast oordeel, zijnde ofwel een oordeel met voorbehoud, een afkeurend oordeel of een oordeelonthouding] [niet-aangepaste conclusie of een aangepaste conclusie, zijnde ofwel een conclusie met voorbehoud, een afkeurende conclusie of een onthouding van conclusie]. |  |
| 1. De bedrijfsrevisor dient een [oordeel met voorbehoud/afkeurend oordeel] [conclusie met voorbehoud/afkeurende conclusie] te formuleren indien hij, op grond van de uitgevoerde werkzaamheden, van oordeel is dat […], in alle van materieel belang zijnde aspecten, […]. |  |
| 1. De bedrijfsrevisor dient een onthouding van conclusie te formuleren indien:  * hij niet in staat is om voldoende informatie te verkrijgen om zijn [controle] [beoordeling] uit te voeren; of * de onzekerheden een te groot deel van deze informatie beïnvloeden, zodat hij geen [oordeel] [conclusie] kan vormen betreffende het […]. |  |

### *IV.2. Verslag*

|  |  |
| --- | --- |
| **VEREISTE WERKZAAMHEDEN** | **TOEPASSINGSMODALITEITEN** |
| 1. De bedrijfsrevisor dient een schriftelijk verslag op te stellen naar aanleiding van zijn werkzaamheden door gebruik te maken van het modelverslag gehecht aan onderhavige norm (bijlage XX). |  |
| 1. Het verslag dient, in onderscheiden secties met passende titel, volgende elementen te vermelden: 2. een titel die duidelijk aangeeft dat het een [controleverslag] [beoordelingsverslag] betreft; 3. de bestemmeling van het verslag; 4. de context van de tussenkomst van de bedrijfsrevisor; 5. [het oordeel waarbij een redelijke mate van zekerheid wordt verstrekt] [de conclusie van de bedrijfsrevisor, waarbij een beperkte mate van zekerheid wordt verstrekt] en de basis voor [het oordeel] [de conclusie]; 6. in voorkomend geval, een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en/of een paragraaf inzake overige aangelegenheden; 7. een beschrijving van de verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan met betrekking tot XX; 8. een beschrijving van de verantwoordelijkheden van de bedrijfsrevisor, waarbij wordt verwezen naar onderhavige norm [en de inherente beperkingen van de reikwijdte van de beoordeling worden aangegeven]; 9. [de beperking van het gebruik/de verspreiding van het verslag].   Het verslag dient te worden gedagtekend en ondertekend door de bedrijfsrevisor. |  |
| 1. Wanneer de bedrijfsrevisor op grond van zijn werkzaamheden een [niet-aangepast oordeel] [niet-aangepaste conclusie] formuleert, dient hij aan te geven dat […]. |  |
| 1. Wanneer de bedrijfsrevisor zijn [oordeel] [conclusie] overeenkomstig de paragrafen XX en XX van onderhavige norm aanpast, dient hij in de sectie “basis voor het [aangepast] oordeel/conclusie” een beschrijving te geven van de aangelegenheden die hebben geleid tot een aanpassing van zijn [oordeel] [conclusie]. |  |
| 1. Indien de bedrijfsrevisor een onthouding formuleert, dient hij de sectie betreffende zijn verantwoordelijkheden aan te passen door aan te geven dat hij niet alle informatie heeft kunnen bekomen nodig voor het [uitbrengen van een oordeel] [formuleren van een conclusie] over de opdracht. |  |
| 1. Als de bedrijfsrevisor in de loop van zijn werkzaamheden gebeurtenissen vaststelt na de afsluitingsdatum van […] die een betekenisvol effect kunnen hebben op de […], dan moet hij dat melden in zijn verslag |  |

## […]

|  |  |
| --- | --- |
| 1. … |  |

# Bijlage – XX

|  |
| --- |
| ***Bijlage(n)***   * *Elke norm dient een modelverslag te bevatten. (het gebruik van de term “model” is belangrijk – een “voorbeeld” is voor de HREB niet dwingend genoeg).* * *Wanneer het gaat om een norm betreffende een specifieke opdracht die uitsluitend aan de bedrijfsrevisor wordt toevertrouwd of om een specifieke norm, moet de norm een model van opdrachtbrief bevatten (Het gebruik van de term "model" is belangrijk - een "voorbeeld" is niet voldoende bindend voor de HREB).* * *Wanneer een norm een bijlage of bijlagen bevat, moet ervoor worden gezorgd dat de verwijzing naar de bijlage of bijlagen duidelijk in het corpus van de tekst wordt vastgelegd (in de vereiste werkzaamheden).*   ***Modelverslag en bijlage van een norm:***   * *Wanneer een bijlage een modelverslag bevat, moet dit als volgt in een § van de norm worden ingevoegd (= vereisten):*   *"De bedrijfsrevisor dient zijn verslag [beschrijf het type verslag naargelang van de opdracht en, in voorkomend geval, in overeenstemming met de betrokken wet] op te stellen door gebruik te maken van het modelverslag zoals opgenomen in de bijlage XX.".*  *Ander voorbeeld:*  *“De commissaris dient een beoordelingsverslag op te stellen door gebruik te maken van het modelverslag opgenomen in bijlage 1 bij onderhavige norm.*  *De commissaris dient het beoordelingsverslag te richten aan de algemene vergadering of het bestuursorgaan.*  *De commissaris dient het beoordelingsverslag te voegen bij het jaarlijks controleverslag opgesteld overeenkomstig artikel 3:74 en 3:75 WVV.”*   * *De structuur van het verslag, dat als model wordt verstrekt, moet worden opgenomen in een § (vereiste werkzaamheden) van de norm: de lijst van paragrafen/secties van het verslag, evenals de volgorde van de punten/elementen, moeten worden overgenomen.* * *In het modelverslag zelf moet naar deze norm worden verwezen [schrijf de exacte titel van de betreffende norm op].* |

1. Zie www.ibr-ire.be/nl/het-instituut/werking/privacybeleid. [↑](#footnote-ref-2)