

Technische nota betreffende de opdracht met betrekking tot de vrijwillige ontbinding van een (i)vzw in het kader van een commissarismandaat (art. 2:110, § 2 WVV)

Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) heeft met de norm van 21 juni 2018 de internationale controlestandaarden (International Standards on Auditing, ISA's) en de internationale standaard voor beoordelingsopdrachten (International Standard on Review Engagements, ISRE) 2410 in België van toepassing gemaakt op de controle van financiële overzichten (audit) en op de beoordeling ("het beperkt nazicht") van de tussentijdse financiële informatie, behoudens indien er voor de uitvoering van deze opdracht een bijzondere norm of aanbeveling van toepassing is.

Daarnaast bestaan er enkele specifieke normen voor de uitvoering van bepaalde opdrachten die door het Wetboek van vennootschappen en verenigingen worden toevertrouwd aan de bedrijfsrevisor (de zogeheten "exclusieve door de wet voorbehouden opdrachten")¹.

Voor bepaalde exclusieve door de wet voorbehouden opdrachten ontwikkelt het IBR technische nota's. Deze kunnen geraadpleegd worden op de website van het Instituut onder de tabbladen Publicaties > Technische nota's.

De technische nota's zijn bedoeld om praktische ondersteuning aan de bedrijfsrevisoren te bieden bij de uitoefening van hun functies. Zij hebben geen verplichte normatieve draagwijdte maar beogen de goede toepassing door de bedrijfsrevisoren van het wettelijk, reglementair en normatief kader dat de uitoefening van hun beroep regelt.

In voorkomend geval, dienen de technische nota's samen gelezen te worden met de normen waarop zij betrekking hebben. In geen geval wijzigen de technische nota's de bestaande normen noch worden deze erdoor opgeheven.

De toepassing van de technische nota's ontslaat de bedrijfsrevisor niet van de kennis van het toepasselijke juridische kader (de Belgische wet- en regelgeving, de Belgische bijzondere normen en/of de ISA's), noch van de uitoefening van zijn professionele oordeelvorming en de implementering van werkzaamheden aangepast aan de kenmerken en bijzonderheden van elk dossier.²

Voorafgaande opmerking

Deze technische nota is gebaseerd op het Wetboek van vennootschappen en verenigingen dat werd gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 4 april 2019 (p. 33239). Deze technische nota zal bijgevolg slechts kunnen worden toegepast al naargelang van de inwerkingtreding van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen. Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) heeft de aandacht gevestigd op de kerndata van het overgangsrecht in bijlage 1 van IBR-Mededeling 2019/09. Het IBR heeft ook *Frequently Asked Questions* uitgewerkt die kunnen worden geraadpleegd op de website: <https://www.ibr-ire.be/nl/actueel/nieuw-wvv>.

¹ De term "exclusieve door de wet voorbehouden opdrachten" beoogt de opdrachten die door of krachtens in België van toepassing zijnde wettelijke of bestuursrechtelijke voorschriften aan de commissaris of uitsluitend aan een bedrijfsrevisor worden toevertrouwd.

² Zie IBR-advies 2019/08, Toepassing van de ISA's en ISRE 2410 en technische nota's met betrekking tot de uitvoering van bepaalde exclusieve door de wet voorbehouden opdrachten voorzien door het Wetboek van vennootschappen.

Met het oog op de latere goedkeuring van een norm over dit onderwerp, kunnen opmerkingen en commentaren in het kader van de toepassing van deze technische nota aan ons worden overgemaakt op het volgende e-mailadres: tech@ibr-ire.be.

1. Context

1. Het vereffeningproces wordt over het algemeen in 3 fasen verdeeld:
 - a. De ontbinding voorgesteld door het bestuursorgaan en beslist door de ledenvergadering, en die bestaat in de beëindiging van de functies van het bestuursorgaan, die worden overgenomen door de aangestelde vereffenaar;
 - b. De vereffening die gericht is op de tegeldemaking van de activa en het aanzuiveren van de passiva;
 - c. De sluiting van de vereffening met de verantwoordingsplicht van de vereffenaar en de overdracht van het nettoactief. Op dat moment houdt de vereniging op met bestaan.
2. Voor wat vzw's en ivzw's betreft, is de tussenkomst van een bedrijfsrevisor enkel voorzien in de volgende gevallen:
 - i) Vrijwillige ontbinding van een vzw of een ivzw: in het geval dat een commissaris werd aangesteld (art. 2:110 § 2 op het ogenblik van de vereffening), controleert deze laatste het verslag van het bestuursorgaan met de staat van activa en passiva van de vereniging, die niet meer dan drie maanden vóór de algemene vergadering die over het voorstel tot ontbinding moet besluiten, is afgesloten.
 - ii) Sluiting van de vereffening van een vzw of van een ivzw (art.2:134):
 - a. In het geval dat een commissaris benoemd werd, controleert deze het door de vereffenaars opgestelde cijfermatig verslag over de vereffening, houdende de vereffeningrekeningen, samen met de stukken tot staving.
 - b. Indien er geen commissaris benoemd werd, beschikt elk lid over een individueel onderzoeksrecht en kan deze zich laten bijstaan door een bedrijfsrevisor of externe accountant³. In dit geval bepaalt het WVV noch de opdracht van de bedrijfsrevisor of van de externe accountant³, noch wie de kosten zal dragen: men kan ervan uitgaan dat het aan het lid dat om bijstand vraagt, is om de opdracht te definiëren en de financiële last te dragen.
 - iii) Vrijwillige vereffening van een vzw of ivzw in één akte (art. 2:135):
 - c. Ofwel: als er een commissaris is, stelt deze het verslag, overeenkomstig artikel 2:110, §2, derde lid, op waarin hij bevestigt dat alle schulden ten aanzien van leden of derden zoals vermeld in de staat van activa en passiva bedoeld in artikel 2:110, § 2, tweede lid, zijn terugbetaald of de nodige gelden om die te voldoen werden

³ Zodra de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur (Fusiewet) in werking treedt, dient de term "externe accountant" gelezen te worden als "gecertificeerd accountant" (art. 126 Fusiewet).

geconsigneerd, en, in voorkomend geval, of er een schriftelijk akkoord bestaat met de betrokken leden voor de niet-terugbetaling of voor het gebrek aan consignatie van hun schuldvordering.

- d. Ofwel, als er geen commissaris is, bevestigt een bedrijfsrevisor of een externe accountant³ dat de terugbetaling of consignatie van de schulden aan leden of derden wiens schuldvordering is opgenomen in de staat van activa en passiva bedoeld in artikel 2:110, § 2, tweede lid, zijn terugbetaald of de nodige gelden om die te voldoen werden geconsigneerd, en, in voorkomend geval, of er een schriftelijk akkoord bestaat met de betrokken leden voor de niet-terugbetaling of voor het gebrek aan consignatie van hun schuldvordering.

Er is echter geen enkele tussenkomst voorzien in het geval van stichtingen, zelf als er een commissaris benoemd werd.

3. De huidige technische nota is van toepassing voor controleopdrachten uitgevoerd door de commissaris in het kader van artikel 2:110, §2 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (WVV) (punt (i) hierboven).

~~Voorts wordt erop gewezen dat in tegenstelling tot voor vennootschappen, waarvoor artikel 2:70, tweede lid van het WVV bepaalt: "de ontbinding heeft het einde van het boekjaar tot gevolg", er geen equivalente bepaling bestaat voor (i)vzw's.~~

4. Wanneer een commissaris voor de controle van de jaarrekening werd benoemd, heeft deze laatste in het kader van het voorstel tot ontbinding van een (i)vzw als opdracht de door het bestuursorgaan opgestelde staat van activa en passiva te controleren met als doel een verslag op te stellen waarin specifiek vermeld staat of de staat van activa en passiva een getrouw beeld geeft van de situatie van de vereniging.
5. Ter herinnering, de normen inzake de controle bij het voorstel tot ontbinding van vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid zijn niet van toepassing op de door de huidige nota bedoelde opdracht, want deze nota betreft enkel de (i)vzw's.

2. Toepassing van de internationale controlestandaarden (ISA's, *International Standards on Auditing*)

6. Aangezien de opdracht uitgevoerd wordt door de commissaris en het om een controleopdracht gaat, zijn de ISA's, overeenkomstig de norm (herzien in 2018) inzake de toepassing in België van de ISA's, van toepassing op deze controleopdracht. Het verslag wordt opgesteld overeenkomstig ISA 805 "*Speciale overwegingen - Controles van een enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of items van een financieel overzicht*" die van toepassing zal zijn op deze opdracht. Ook ISQC 1 zal van toepassing zijn op de opdracht. Krachtens deze norm dient de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar, in voorkomend geval, een bedrijfsrevisor te zijn.

7. De ISA's zijn gebaseerd op de premisse dat de bedrijfsrevisor kennis heeft van alle ISA's en deze begrijpt. Hij dient te voldoen aan alle ISA's die relevant zijn voor de controle. Een ISA is relevant voor de controle wanneer de ISA van kracht is en de in de ISA aangegeven omstandigheden bestaan. (ISA 200, par. 18) ISA 805 hanteert duidelijk hetzelfde principe.
8. ISA 805 behandelt speciale overwegingen bij het toepassen van de ISA's op een controle van een enkel financieel overzicht, of een controle van een specifiek element, rekening of item van een financieel overzicht. Het enkel financieel overzicht, of het specifieke element, de specifieke rekening of het specifieke item van een financieel overzicht kan worden opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor algemene dan wel bijzondere doeleinden. Indien opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor bijzondere doeleinden, dan is ook ISA 800⁴ op de controle van toepassing. (ISA 805, par. 1)
9. In het geval van een controle van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht, is deze vereiste van toepassing ongeacht of de bedrijfsrevisor tevens de opdracht heeft om de volledige set van financiële overzichten van de entiteit te controleren. (ISA 805, par. 7)

3. De opdracht voorzien in artikel 2:110, § 2, derde lid (controle van de staat van activa en passiva)

3.1. Elementen op te nemen in de staat van activa en passiva

10. ISA 805 (par. 6) geeft volgende definities weer:

"In het kader van deze ISA, verwijst:

- *"Element van een financieel overzicht" of "element" naar een "element, rekening of item van een financieel overzicht";*
- *(...);*
- *Een enkel financieel overzicht of een specifiek element van een financieel overzicht mede naar de daarop betrekking hebbende toelichtingen. De daarop betrekking hebbende toelichtingen bestaan gewoonlijk uit een overzicht van belangrijke gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en andere toelichtingen die relevant zijn voor het financieel overzicht of voor het element."*

11. Hieruit volgt dat de boekhoudkundige staat (staat van activa en passiva) als een enkel financieel overzicht moet worden beschouwd, en dat de term "toelichtingen" (toelichtingen = bijlagen, d.w.z. regels of hypothesen die door het bestuursorgaan opgesteld werden om de voorzieningen voor de vereffening te ramen of, in voorkomend geval, de voorwaarden/redenen op basis

⁴ ISA 800, "Speciale overwegingen - Controles van financiële overzichten die zijn opgesteld in overeenstemming met stelsels voor bijzondere doeleinden".

waarvan het bestuursorgaan heeft geoordeeld dat een staat in continuïteit opgesteld moet worden) moet worden opgevat als een opmerking bij het bijzonder verslag waarin de beweegredenen, rechten en plichten opgenomen zijn. Deze staat van activa en passiva moet tevens de buitenbalans verplichtingen vermelden. Bovendien moet de staat de waarderingsregels bevatten, bijvoorbeeld door te verwijzen naar de jaarrekening van de vennootschap zoals die door de commissaris gecontroleerd werd (en dus neergelegd werd). Voor het opmaken van deze staat is Boek III, Titel 3, Hoofdstuk 2 van het Wetboek van economisch recht van toepassing. Wat de specifieke boekhoudregels voor vzw's en (i)vzw's betreft, zal men zich ook moeten baseren op het koninklijk besluit van 29 april 2019 betreffende de boekhouding van verenigingen en stichtingen.

3.2. "Termijnen die gerespecteerd moeten worden bij de uitvoering van de opdracht"

12. Voor zover de boekhoudkundige staat, naar analogie met artikel 3:74, eerste lid, van het WVV, één maand voor de algemene vergadering, die bijeengeroepen werd om zich uit te spreken over de ontbinding, aan de commissaris werd voorgelegd, moet deze zijn verslag ten laatste vijftien dagen voor deze datum aan de vereniging overmaken.

3.3. "Deontologische aspecten"

13. Overeenkomstig artikel 21 van de wet van 7 december 2016 moeten de commissaris en zijn cliënt een opdrachtbrief opstellen voorafgaandelijk aan de uitvoering van de opdracht.
14. De inhoud van deze opdrachtbrief is gespecificeerd in paragraaf 10 van ISA 210.

3.4. "Controlewerkzaamheden"

15. De opdracht wordt uitgevoerd in overeenstemming met de van toepassing zijnde controlestandaarden, in dit geval de ISA's. Alle door de ISA's vereiste controlewerkzaamheden, met inbegrip van de aanvaarding van de opdracht en het verkrijgen van schriftelijke bevestigingen van het management van de entiteit (bevestigingsbrief), moeten dus uitgevoerd worden.
16. Het werkprogramma voor de controle van de boekhoudkundige staat die wordt opgesteld naar aanleiding van de ontbinding van de vereniging zal bovendien de volgende elementen bevatten:
 - afweging van de bijzondere risico's waaraan de (i)vzw wordt blootgesteld;
 - nazicht van de waarderechtoezettingen vereist door artikel 3:6, §2 van het koninklijk besluit van 29 april 2019;
 - beoordeling van het bijzonder verslag van het bestuursorgaan;
 - opstellen van het controleverslag.
17. De ISA's bepalen de inhoud vereist voor het controledossier.

18. In het licht van de toepassing van de ISA's op de opdracht moet de commissaris de risico's beoordelen zoals de ISA's dat vereisen.

De bedrijfsrevisor zal bijzondere aandacht moeten besteden aan de specifieke risico's die aan de ontbinding verbonden zijn.

19. Tijdens de tweede fase van zijn werkzaamheden zal de commissaris de administratieve organisatie van de vereniging moeten analyseren. Overeenkomstig ISA 315 moet de commissaris, in het kader van de ontbinding, inzicht verwerven in de entiteit en haar omgeving, met inbegrip van de interne beheersing die relevant is voor de controle. Paragraaf 12 van ISA 315 bepaalt dat *“De auditor dient inzicht te verwerven in de interne beheersing die relevant is voor de controle. Hoewel de meeste voor een controle relevante interne beheersingsmaatregelen betrekking hebben op de financiële verslaggeving, zijn niet alle interne beheersingsmaatregelen die betrekking hebben op de financiële verslaggeving relevant voor de controle. Of een interne beheersingsmaatregel, alleen of in combinatie met andere interne beheersingsmaatregelen, relevant is voor de controle, is een kwestie van professionele oordeelsvorming door de auditor.”*.

De toepassing van de ISA's is proportioneel (*“scalable”*) en het gaat hier dus enkel om relevante (interne) beheersingsmaatregelen die relevant zijn voor de controle en waarop de commissaris vertrouwt voor de uitvoering van zijn opdracht.

20. In de derde fase van zijn opdracht zal de commissaris onderbouwende informatie moeten verzamelen die hem in staat stelt om, rekening houdend met de bepalingen betreffende de materialiteit (ISA 320), de rekeningsaldi van de balans zoals deze voortvloeien uit de boekhouding te valideren vooraleer de correcties worden aangebracht die vereist zijn door artikel 3:6, §2 van het koninklijk besluit van 29 april 2019.

Het begrip *“saldi”* moet in deze context ruimer geïnterpreteerd worden en omvat ook de transactiestromen om deze saldi te verkrijgen.

Voor het materialiteitsbeginsel, zoals bepaald in artikel 3:58, §5, tweede lid van het KB van 29 april 2019, wordt verwezen naar paragraaf 14 van ISA 320, waarin staat: *“De auditor dient in de controledocumentatie de volgende bedragen en de factoren die bij het vaststellen hiervan in overweging zijn genomen, op te nemen:*

- (a) materialiteit voor de financiële overzichten als geheel;*
- (b) indien van toepassing, het materialiteitsniveau of de materialiteitsniveaus voor bijzondere transactiestromen, rekeningsaldi of in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen;*
- (c) de uitvoeringsmaterialiteit; en*
- (d) alle herzieningen van (a)-(c) naarmate de controle vordert.”*

ISA 230 behandelt de verantwoordelijkheid van de commissaris voor het opstellen van de controledocumentatie voor een controle van financiële overzichten, en is ook van toepassing op

de controle van een enkel financieel overzicht of van een specifiek element van een financieel overzicht.

21. Tijdens de vierde fase van zijn werkzaamheden zal de commissaris de waarderechtoezettingen moeten bestuderen die overeenkomstig artikel 3:6, §2 van het koninklijk besluit van 29 april 2019 in de rekeningen zijn aangebracht.

Het dient opgemerkt te worden dat de latente meerwaarden kunnen geboekt worden indien ze op vaststaande en duurzame wijze uitstijgen boven hun boekwaarde. Wanneer de betrokken activa noodzakelijk zijn voor de voortzetting van de activiteit van de vereniging, mogen ze bovendien slechts worden geherwaardeerd in de mate waarin de aldus uitgedrukte meerwaarde wordt verantwoord door de rentabiliteit van de activiteit van de vereniging of van de begunstigde van de ontbinding, indien deze de activiteit voortzet (art. 3:35, §1 van het KB van 29 april 2019). Indien de meerwaarden echter niet worden uitgedrukt, zouden deze ter informatie van de ledenvergadering moeten worden vermeld in de bijlagen bij de boekhoudkundige staat van de ontbinding. Er moet rekening gehouden worden met de belastinglasten die verbonden zijn aan de overdracht onder bezwarende titel of om niet.

De latente lasten, dit wil zeggen de belastinglasten die voortvloeien uit de afsluiting van de vereffening⁵, dienen niet geboekt te worden.

4. Verslag

22. Het commissarisverslag zal opgesteld worden in overeenstemming met ISA 805. Voor de inhoud en vorm van het verslag wordt integraal verwezen naar de ISA's, en in het bijzonder naar ISA 700. De ISA-terminologie moet dus worden gebruikt in het verslag over de staat van activa en passiva opgesteld door het bestuursorgaan.

De commissaris neemt de boekhoudkundige staat, met inbegrip van de aanvullende informatie en de waarderingsregels, op in zijn verslag of voegt deze toe als bijlage.

23. Overeenkomstig artikel 2:110, § 5 WVV worden de conclusies van het commissarisverslag opgenomen in de notulen van de algemene vergadering tijdens dewelke tot de ontbinding wordt beslist. Het volledige commissarisverslag, desgevallend met inbegrip van de paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en de paragraaf inzake overige aangelegenheden, moet dus in deze notulen opgenomen worden.
24. Overeenkomstig artikel 2:110 WVV controleert de commissaris deze staat, brengt hij er verslag over uit en geeft hij specifiek aan of deze al dan niet een getrouw beeld geeft van de (financiële) situatie van de vereniging.

⁵ Bv. belasting op meerwaarde bij een terrein dat minder dan 8 jaar in eigendom van de vzw is.

25. In het kader van de ISA's moet de commissaris een oordeel vormen en een oordeel zonder voorbehoud, een oordeel met voorbehoud, een afkeurend oordeel of een oordeelonthouding tot uitdrukking brengen.

Overeenkomstig paragraaf 35 van ISA 700 moet een niet-aangepast oordeel uitgebracht worden indien de commissaris voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen om te concluderen dat de financiële overzichten geen afwijkingen van materieel belang bevatten. De doelstellingen en vereisten voor de commissaris om te kunnen concluderen of er voldoende en geschikte controle-informatie werd verkregen, worden in de ISA's zelf weergegeven.

Eigen aan het oordeel met voorbehoud is het feit dat (mogelijk) effect van de aangelegenheid die de aanleiding vormt voor het aanpassen van het oordeel door de commissaris als van materieel belang doch niet als van diepgaande invloed (*not pervasive*) op de financiële overzichten wordt beschouwd. Dit kan zowel gebeuren in de situatie dat de financiële overzichten een afwijking van materieel belang bevatten, als in de situatie waarbij de bedrijfsrevisor, bijvoorbeeld om redenen van een van materieel belang zijnde beperking in de uitvoering van de controle (*scope limitation*), niet in staat is voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen dat de financiële overzichten vrij zijn van afwijkingen van materieel belang.

Eigen aan het afkeurend oordeel is het feit dat het effect van de afwijking op de financiële overzichten zowel als zijnde van materieel belang als van diepgaande invloed (*pervasive*) op die financiële overzichten wordt beschouwd. Dat betekent dat het tot uitdrukking brengen van een oordeel met voorbehoud door de commissaris als onvoldoende wordt beschouwd in de omstandigheden van de controleopdracht.

De commissaris formuleert een oordeelonthouding indien hij niet in staat is voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen in de gegeven omstandigheden (bv. omwille van een beperking in de uitvoering van de controle) en hij deze situatie zowel als zijnde van materieel belang als van diepgaande invloed op de financiële overzichten beschouwt.

In het geval van een aangepast oordeel (ISA 705) (een oordeel dat geen oordeel zonder voorbehoud is) dient de commissaris, onmiddellijk volgend op de sectie met het oordeel, een sectie op te nemen waarin de redenen worden opgenomen die de commissaris ertoe hebben geleid een dergelijk oordeel tot uitdrukking te brengen, met als subtitel "Basis voor [het oordeel met voorbehoud / het afkeurend oordeel / de oordeelonthouding]".

De commissaris zal een beoordeling maken van de impact van de moeilijkheden bij de waardering van de realisatiewaarden, maar mag niet systematisch een voorbehoud formuleren wat de realisatievooruitzichten betreft.

26. In het kader van de ISA's kan men gebruik maken van een paragraaf ter benadrukking van een bepaalde aangelegenheid of van een paragraaf inzake overige aangelegenheden (ISA 706).

Een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden is een in het controleverslag opgenomen paragraaf waarin wordt verwezen naar een aangelegenheid die op passende wijze in de financiële overzichten is gepresenteerd of toegelicht en die, op grond van de oordeelsvorming van de bedrijfsrevisor, dermate belangrijk is dat ze fundamenteel is voor het begrip van gebruikers van de financiële overzichten.

Een paragraaf inzake overige aangelegenheden is een in het verslag opgenomen paragraaf waarin wordt verwezen naar een andere aangelegenheid dan de in de financiële overzichten gepresenteerde of toegelichte aangelegenheden die, op grond van de oordeelsvorming van de bedrijfsrevisor, relevant is voor het begrip van gebruikers van de controle, de verantwoordelijkheden van de auditor en van zijn controleverslag. (par. 5, ISA 706)

Een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden kan bijvoorbeeld gebruikt worden als de staat van activa en passiva werd opgesteld met toepassing van het continuïteitsprincipe zoals bepaald in art. 2:110 WVV.

27. In het geval van een ontbinding en vereffening in één akte (art. 2:135 WVV)⁶, bevestigt de commissaris
- a. dat alle schulden ten aanzien van leden of derden zoals vermeld in de staat van activa en passiva zijn terugbetaald of de nodige gelden om die te voldoen werden geconsigneerd; en/of
 - b. het bestaan van een schriftelijk akkoord van alle schuldeisers met de toepassing van de procedure als bedoeld in art. 2:135 van het WVV.

⁶ Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en de Koninklijke Federatie van het Belgisch Notariaat hebben een gemeenschappelijk commentaar gepubliceerd over de ontbinding en vereffening in één akte (art. 2:135 WVV).

Bijlage: Voorbeeld van commissarisverslag in het kader van artikel 2:110, §2, derde lid WVV

1. Beschrijving van de opdracht

[De commissaris beschrijft in algemene termen in zijn verslag de opdracht die hem werd toevertrouwd. De commissaris neemt de boekhoudkundige staat, met inbegrip van de aanvullende informatie en de waarderingsregels, op in zijn verslag of voegt deze toe als bijlage.]

2. Identificatie van de verrichting

[De commissaris identificeert de geplande verrichting.]

3. Conclusie van de commissaris [aan de [buitengewone] algemene vergadering van de vereniging [xxx] per [xx/xx/xxx]

Overeenkomstig artikel 2:110 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen leggen we ons verslag voor aan de [buitengewone] algemene vergadering in het kader van onze commissarisopdracht, waarvoor wij benoemd werden [verwijzing naar het document ter benoeming van de commissaris].

Verslag over de staat van activa en passiva

Oordeel zonder voorbehoud

Wij hebben de controle uitgevoerd van de bijgevoegde staat van activa en passiva per xx/xx/xx/ van de vereniging, die werd opgesteld volgens het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel.

Naar ons oordeel geeft de staat van activa en passiva opgesteld in [discontinuïteit/continuïteit] per xx/xx/xx met een balanstotaal van XXX EUR en een [winst/verlies] van XXX EUR een getrouw beeld van de financiële toestand van de vereniging XXX per XXX, in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel.

Basis voor het oordeel zonder voorbehoud

We hebben onze controle uitgevoerd volgens de internationale controlestandaarden (ISA's) zoals van toepassing in België⁷. Onze verantwoordelijkheden op grond van deze standaarden zijn verder beschreven in de sectie "Verantwoordelijkheden van de commissaris voor de controle van de staat van activa en passiva" van dit verslag. Wij hebben alle deontologische vereisten die relevant zijn voor de controle van de jaarrekening in België nageleefd, met inbegrip van deze met betrekking tot de onafhankelijkheid.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel.

Verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan voor het opstellen van de staat van activa en passiva

⁷ In voorkomend geval kunnen de woorden "volgens de internationale controlestandaarden (ISA's) zoals van toepassing in België" als volgt aangevuld worden: "Wij hebben bovendien de internationale controlestandaarden zoals door IAASB van toepassing verklaard op de boekjaren geopend [afgesloten] vanaf [DATUM] en nog niet goedgekeurd op nationaal niveau toegepast.". Een alternatieve bewoording zou kunnen zijn: "Wij hebben bovendien de door IAASB goedgekeurde internationale internationale controlestandaarden toegepast die van toepassing zijn op huidige afsluitdatum en nog niet goedgekeurd op nationaal niveau.".

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor het opstellen van deze staat van activa en passiva per xx/xx/xx, die een getrouw beeld geeft in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel. Het bestuursorgaan dient een staat van activa en passiva van de vereniging op te stellen, vastgesteld uiterlijk drie maanden voor de algemene vergadering die samengeroepen wordt om zich uit te spreken over het voorstel tot ontbinding.

[In het geval van een ontbinding in discontinuïteit: Ten gevolge van de beslissing van het bestuursorgaan van [datum] om de vereniging te ontbinden en te vereffenen op [datum], is het bestuursorgaan verantwoordelijk voor het opstellen van de jaarrekening in een discontinuïteitsveronderstelling. In deze context is het de verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan om de nodige toelichtingen met betrekking tot de effecten van de discontinuïteitsveronderstelling in bijlage bij de jaarrekening op te nemen en om de bepalingen van artikel 3:6, §2 van het koninklijk besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen na te leven.]

Verantwoordelijkheden van de commissaris voor de controle van de staat van activa en passiva

Onze doelstellingen zijn het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid dat de staat van activa en passiva geen afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of van fouten, en het uitbrengen van een verslag waarin ons oordeel is opgenomen. Een redelijke mate van zekerheid is een hoog niveau van zekerheid, maar is geen garantie dat een controle die overeenkomstig de ISA's is uitgevoerd, altijd een afwijking van materieel belang ontdekt wanneer die bestaat. Afwijkingen kunnen zich voordoen als gevolg van fraude of fouten en worden als van materieel belang beschouwd indien redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij, individueel of gezamenlijk, de economische beslissingen genomen door gebruikers op basis van deze jaarrekening, beïnvloeden.

Als deel van een controle uitgevoerd overeenkomstig de ISA's, passen wij professionele oordeelsvorming toe en handhaven wij een professioneel-kritische instelling gedurende de controle. Wij voeren tevens de volgende werkzaamheden uit:

- het identificeren en inschatten van de risico's dat de staat van activa en passiva een afwijking van materieel belang bevat die het gevolg is van fraude of fouten, het bepalen en uitvoeren van controlewerkzaamheden die op deze risico's inspelen en het verkrijgen van controle-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel. Het risico van het niet detecteren van een van materieel belang zijnde afwijking is groter indien die afwijking het gevolg is van fraude dan indien zij het gevolg is van fouten, omdat bij fraude sprake kan zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten om transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van de interne controle;
- het verkrijgen van inzicht in de interne controle die relevant is voor de controle, met als doel controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden geschikt zijn maar die niet zijn gericht op het geven van een oordeel over de effectiviteit van de interne controle van de vereniging;
- het evalueren van de geschiktheid van de gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en het evalueren van de redelijkheid van de door het bestuursorgaan gemaakte schattingen en van de daarop betrekking hebbende toelichtingen;
- het concluderen of de door het bestuursorgaan gehanteerde continuïteitsveronderstelling aanvaardbaar is, en het concluderen, op basis van de verkregen controle-informatie, of er een onzekerheid van materieel belang bestaat met betrekking tot gebeurtenissen of omstandigheden die significante twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de vereniging om haar continuïteit te handhaven. Indien wij concluderen dat er een onzekerheid van materieel belang

bestaat, zijn wij ertoe gehouden om de aandacht in ons verslag te vestigen op de daarop betrekking hebbende toelichtingen in de staat van activa en passiva, of, indien deze toelichtingen inadequaat zijn, om ons oordeel aan te passen. Onze conclusies zijn gebaseerd op de controle-informatie die verkregen is tot de datum van ons verslag. Toekomstige gebeurtenissen of omstandigheden kunnen er echter toe leiden dat de vereniging haar continuïteit niet langer kan handhaven; [In het geval van een ontbinding in discontinuïteit: we concluderen of de door het bestuursorgaan gehanteerde discontinuïteitsveronderstelling en de door deze laatste verstrekte toelichtingen in de jaarrekening gepast zijn, rekening houdend met de beslissing van het bestuursorgaan om de vennootschap te ontbinden en te vereffenen];

- het evalueren van de algehele presentatie, structuur en inhoud van de staat van activa en passiva en van de vraag of de staat van activa en passiva de onderliggende transacties en gebeurtenissen weergeeft op een wijze die leidt tot een getrouw beeld.

Wij communiceren met het bestuursorgaan onder meer over de geplande reikwijdte en timing van de controle en over de significante controlebevindingen, waaronder eventuele significante tekortkomingen in de interne controle die wij identificeren gedurende onze controle.

Paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden

INDIEN VAN TOEPASSING [Zonder afbreuk te doen aan ons hierboven tot uitdrukking gebracht oordeel, vestigen wij de aandacht op het feit dat de staat van activa en passiva is opgesteld in toepassing van de regels van going concern. Wij verwijzen hiervoor uitdrukkelijk naar de bepalingen zoals opgenomen in het verslag van het bestuursorgaan en in de toelichting bij de staat van activa en passiva.]

INDIEN VAN TOEPASSING [Zonder afbreuk te doen aan ons hierboven tot uitdrukking gebracht oordeel, vestigen wij de aandacht op het feit dat de staat van activa en passiva is opgesteld met inachtnaam van artikel 3:6, § 2 van het koninklijk besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen. Wij verwijzen hiervoor uitdrukkelijk naar de bepalingen zoals opgenomen in het verslag van het bestuursorgaan en in de toelichting bij de staat van activa en passiva.]

Overige aangelegenheid [aangelegenheden]

INDIEN VAN TOEPASSING [art. 2:135 WVV] [Op basis van de informatie verkregen van het bestuursorgaan bevestigen wij dat op datum van ons verslag alle schulden ten aanzien van leden of derden zoals vermeld in de staat van activa en passiva zijn terugbetaald of de nodige gelden om die te voldoen werden geconsigneerd.] en/of [Wij bevestigen op datum van ons verslag het bestaan van een schriftelijk akkoord met de toepassing van de procedure als bedoeld in art. 2:135 van het WVV.]

INDIEN VAN TOEPASSING [De te verstrekken stukken en informatie werden ons niet tenminste één maand voor de [buitengewone] algemene vergadering overhandigd, zodat wij niet in de mogelijkheid waren het verslag over te maken aan de vennootschap 15 dagen vóór de [buitengewone] algemene vergadering.]

Beperking van het gebruik van ons verslag

Dit verslag werd uitsluitend opgesteld ingevolge artikel 2:110, § 2 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen en mag niet voor andere doeleinden worden gebruikt.

Brussel, XXX

Xyz bedrijfsrevisoren

Vertegenwoordigd door:

De heer/mevrouw

abc

Commissaris

4. Bijlagen bij het verslag

[Boekhoudkundige staat van activa en passiva]