

Norm (herzien in 2018) inzake de toepassing in België van de Internationale controlestandaarden (ISA's)

Gecoördineerde versie

DE RAAD VAN HET INSTITUUT VAN DE BEDRIJFSREVISOREN,

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

Gezien het ontwerp van norm van het IBR voorgelegd aan openbare raadpleging die plaatsvond van 21 december 2017 tot 25 januari 2018.

Gezien de commentaren ontvangen op deze openbare raadpleging;

Overwegende hetgeen volgt:

- (1) In het kader van de goedkeuringsprocedure van het vorig “Ontwerp van norm inzake de toepassing van de nieuwe en herziene Internationale controlestandaarden (ISA's) in België en tot vervanging van de norm van 10 november 2009 inzake de toepassing van de ISA's in België” heeft de minister bevoegd voor Economie het Instituut van de Bedrijfsrevisoren verplicht het toepassingsgebied van de ISA's aan te passen aan de “controle van de jaarrekening zoals beschreven in artikel 16/1 van het Wetboek van vennootschappen”.*
- (2) De norm van 10 november 2009 inzake de toepassing van de ISA's in België heeft de Clarified International Standards on Auditing (ISA's) en de International Standards on Review Engagement (ISRE), zoals per 15 december 2008 aangenomen door de International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), van toepassing gemaakt op de controle van financiële overzichten (audit) en het beperkt nazicht van de financiële informatie van alle entiteiten met betrekking tot boekjaren afgesloten vanaf 15 december 2014.*
- (3) De IAASB heeft sindsdien een groot aantal ISA's herzien en een nieuwe standaard, ISA 701, aangenomen. Deze standaarden zijn al van toepassing op internationaal vlak. Ingevolge deze nieuwe en gewijzigde ISA's werden ook overeenstemmende wijzigingen aan andere ISA's aangebracht. Het geheel van voormelde standaarden werd hierna opgenomen onder « ISA's ».*
- (4) De Europese Verordening Nr. 537/2014 van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang en tot intrekking van Besluit 2005/909/EG van de Commissie, alsook de omzetting van de Richtlijn 2014/56/EU van 16 april 2014 tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen (hierna de*

- “auditrichtlijn”), verwijzen naar de door de IAASB aangenomen ISA’s en hebben aan de Europese Commissie de bevoegdheid toegekend om gedelegeerde handelingen vast te stellen houdende de ISA’s op het gebied van de controlepraktijk, onafhankelijkheid en interne kwaliteitscontroles van wettelijke auditors en auditkantoren ten behoeve van de toepassing van die standaarden in de Europese Unie. Deze ISA’s die door de Europese audithervorming worden beoogd en deze beoogd door onderhavige norm zijn derhalve in overeenstemming met elkaar.*
- (5) Het is bijgevolg in het algemeen belang om de norm inzake de toepassing van de ISA’s in België aan te passen teneinde deze wijzigingen te weerspiegeld in het Belgisch normatief kader. Teneinde deze wijziging in de gecoördineerde versie te identificeren, werden de woorden « herzien in 2018 » toegevoegd aan de titel.*
- (6) De wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren en tot omzetting van de auditrichtlijn heeft meer bepaald de definitie van de “wettelijke controle van een jaarrekening” van de auditrichtlijn hernomen, bij het invoeren van een nieuw artikel 16/1 in het Wetboek van vennootschappen ingevoegd. In het kader van de auditrichtlijn, betekent het woord “audit” “wettelijke controle van een jaarrekening”, dat wil zeggen de “controle van financiële overzichten” (art. 2,1 van de auditrichtlijn). Onder de “wettelijke controle van de jaarrekening” wordt derhalve verstaan in België de “controle van financiële overzichten” (audit), zoals bepaald in de ISA’s. Deze norm is bedoeld om de ISA’s van toepassing te maken in België op de wettelijke controle van de jaarrekening zoals bepaald in artikel 16/1 van het Wetboek van vennootschappen.*
- (7) Naar analogie, zijn de ISA’s eveneens van toepassing op de controle van financiële overzichten (audit) die door of krachtens een in België van toepassing zijnde wet of regelgeving aan de commissaris of uitsluitend aan een bedrijfsrevisor wordt toevertrouwd of op de controle die gepaard gaat met de bekendmaking, voor entiteiten die niet specifiek door het Wetboek van vennootschappen worden beoogd, van het verslag bedoeld in de artikelen 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen.*
- (8) Het is in het algemeen belang om de coherentie en een hoger kwalitatief niveau van dit normatief kader te behouden, waaronder ook voor de wettelijke controle van entiteiten die niet specifiek door het Wetboek van vennootschappen worden beoogd, zoals verenigingen zonder winstoogmerk, stichtingen, entiteiten in de publieke sector en entiteiten met ondernemingsraad. Bovendien kunnen de ISA’s steeds op vrijwillige basis worden toegepast in de gevallen die niet specifiek worden voorzien door de huidige norm. Voor de aan de bedrijfsrevisoren voorbehouden wettelijke opdrachten zullen indien hierop geen bijzondere normen of aanbevelingen van toepassing zijn, de ISA’s en, in voorkomend geval, ISRE 2410 van toepassing zijn.*
- (9) In afwachting van een eventuele beslissing van de Europese Commissie met betrekking tot de toepassing van de ISA’s, komt het toe aan elke Lidstaat om zijn eigen wettelijke, regelgevende of normatieve teksten aan te nemen teneinde de toepassing van de controlestandaarden te regelen. Het is daarbij noodzakelijk dat het geheel van controlestandaarden consistent is ongeacht de uitgevoerde wettelijke controle van de jaarrekening, hoewel, in voorkomend geval, vereisten worden voorzien die enkel van toepassing zijn op organisaties van openbaar belang.*

- (10) *Het IBR heeft de vertalingen van de nieuwe ISA 701 en van de herziene ISA's op zijn website ter beschikking gesteld van de bedrijfsrevisoren. Deze werden gemaakt in samenwerking met de CNCC (Compagnie nationale des Commissaires aux comptes), de CSOEC (Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables) en de NBA (Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants). Aangezien de vertalingen van de internationale standaarden naar het Nederlands en naar het Frans onontbeerlijk zijn voor de toepassing ervan in België, verbindt de Raad van het IBR er zich toe om de ISA's en de ISRE's en hun eventuele bijwerkingen te blijven vertalen en ter beschikking te stellen op de website van het IBR.*
- (11) *Zowel de Europese audithervorming als de ISA's voorzien dat de concrete toepassing daarvan aangepast is aan de eigenschappen van elke aan een controle onderworpen entiteit, meer bepaald: de omvang (KMO), de complexiteit en de aard daarvan (bv. verenigingen). Deze proportionele toepassing van de ISA's ("scalability") staat dan ook voorop.*
- (12) *De door de Raad van het IBR op 29 maart 2013 goedgekeurde "bijkomende norm bij de in België van toepassing zijnde internationale controlestandaarden (ISA's) – Het commissarisverslag in het kader van een controle van financiële overzichten overeenkomstig de artikelen 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen en andere aspecten met betrekking tot de opdracht van de commissaris", zoals gewijzigd bij besluit van de Raad van 26 augustus en 1 december 2016, zal aangepast worden aan de vereisten die voortvloeien uit de Europese audithervorming en aan de nieuwe en herziene ISA's.*
- (13) *Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren zal, overeenkomstig artikel 31, § 7, van de wet van 7 december 2017, rechtsleer publiceren met betrekking tot het toepassen van de nieuwe en herziene ISA's in de Belgische context.*
- (14) *De bedrijfsrevisor kan er eveneens toe gebracht worden om beoordelingsopdrachten uit te voeren van tussentijdse historische financiële informatie, in het kader van een wettelijke controle van de jaarrekeningen. In dit opzicht laat de International Standard on Review Engagement (ISRE) 2410 de samenhang van de opdracht in zijn geheel toe.*

HEEFT OP ZIJN ZITTING VAN 21 JUNI 2018 DE HIERNAVOLGENDE NORM AANGENOMEN.

Goedkeuring van onderhavige norm

Deze norm werd op 26 juli 2018 door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en op 26 februari 2019 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 12 maart 2019, p. 25929.

Toepassingsgebied

- §1. De controle van financiële overzichten (audit) die wordt toevertrouwd aan de bedrijfsrevisor krachtens artikel 16/1 van het Wetboek van vennootschappen dient te worden uitgevoerd overeenkomstig de *International Standards on Auditing* (ISA's), zoals in de Franstalige en Nederlandstalige versie gepubliceerd op de website van het IBR, waarvan de toepassing in België werd goedgekeurd door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en de federale minister van Economie en waarvoor een bericht in het Belgisch Staatsblad werd gepubliceerd.
- §2. Naar analogie, zijn de ISA's eveneens van toepassing op de controle van financiële overzichten (audit) die door of krachtens een in België van toepassing zijnde wet of regelgeving aan de commissaris of uitsluitend aan een bedrijfsrevisor, wordt toevertrouwd of op de controle die gepaard gaat met de bekendmaking, voor entiteiten die niet specifiek door het Wetboek van vennootschappen worden beoogd, van het verslag bedoeld in de artikelen 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen, behoudens indien er voor de uitvoering van deze opdracht een bijzondere norm of aanbeveling van toepassing is.
- §3. De beoordeling van de tussentijdse historische financiële informatie uitgevoerd door een bedrijfsrevisor dient te gebeuren overeenkomstig de *International Standard on Review Engagement* (ISRE) 2410, zoals in de Franstalige en Nederlandstalige versie gepubliceerd op de website van het IBR, waarvan de toepassing in België werd goedgekeurd door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en de federale minister van Economie en waarvoor een bericht in het Belgisch Staatsblad werd gepubliceerd.
- §4. Onderhavige norm beoogt in het bijzonder de volgende ISA's en ISRE's:
- A. De nieuwe ISA 701 en de herziene ISA's, door het IBR vertaald naar het Nederlands en naar het Frans, zoals aangenomen door de International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) die van toepassing werden gemaakt op internationaal vlak op controles van financiële overzichten over verslagperioden afgesloten op of na 15 december 2016:*
- | | |
|-----------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| - ISA 260 (Herzien) | Communicatie met de met governance belaste personen |
| - ISA 315 (Herzien) | Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving |
| - ISA 570 (Herzien) | Continuïteit |
| - ISA 610 (Herzien in 2013) | Gebruikmaken van de werkzaamheden van interne auditors |
| - ISA 700 (Herzien) | Het vormen van een oordeel en het rapporteren over financiële overzichten |
| - ISA 701 (Nieuw) | Het communiceren van kernpunten van de controle in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor |
| - ISA 705 (Herzien) | Aanpassingen van het oordeel in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor |
| - ISA 706 (Herzien) | Paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragrafen inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor |
| - ISA 720 (Herzien) | De verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot andere informatie |

B. De hiernavolgende ISA's, die al in België van toepassing zijn voor de controle van alle entiteiten met betrekking tot boekjaren afgesloten vanaf 15 december 2014, en de daaraan aangebrachte wijzigingen teneinde deze in overeenstemming te brengen met bovenstaande nieuwe en herziene ISA's, zoals aangenomen door de IAASB die van toepassing werden gemaakt op internationaal vlak op controles van financiële overzichten over verslagperioden afgesloten op of na 15 december 2016:

- ISA 200 Algehele doelstellingen van de onafhankelijke auditor, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de International Standards on Auditing
- ISA 210 Overeenkomen van de voorwaarden van controleopdrachten
- ISA 220 Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten
- ISA 230 Controledocumentatie
- ISA 240 De verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot fraude in het kader van een controle van financiële overzichten
- ISA 265 Meedelen van tekortkomingen in de interne beheersing aan de met governance belaste personen en het management
- ISA 300 Planning van een controle van financiële overzichten
- ISA 320 Materialiteit bij de planning en uitvoering van een controle
- ISA 330 Inspelen door de auditor op ingeschatte risico's
- ISA 402 Overwegingen met betrekking tot controles van entiteiten die gebruik maken van een serviceorganisatie
- ISA 450 Evaluatie van tijdens de controle geïdentificeerde afwijkingen
- ISA 500 Controle-informatie
- ISA 505 Externe bevestigingen
- ISA 510 Initiële controleopdrachten – beginsaldi
- ISA 520 Cijferanalyses
- ISA 540 De controle van schattingen, met inbegrip van schattingen van reële waarde, alsmede van de toelichtingen daarop
- ISA 560 Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode
- ISA 580 Schriftelijke bevestigingen
- ISA 600 Bijzondere overwegingen – Controles van financiële overzichten van een groep (inclusief de werkzaamheden van auditors van groepsonderdelen)
- ISA 710 Ter vergelijking opgenomen informatie – Overeenkomstige cijfers en vergelijkende financiële overzichten

C. De ISA's en ISRE's die al van toepassing zijn in België voor de controle van alle entiteiten met betrekking tot boekjaren afgesloten vanaf 15 december 2014 en die niet onder categorie A of B vallen, zoals op 15 december 2008 aangenomen door de IAASB die van toepassing werden gemaakt op internationaal vlak op controles van financiële overzichten over verslagperioden geopend op of na 15 december 2009:

- ISA 250 Het in overweging nemen van wet- en regelgeving bij een controle van financiële overzichten
- ISA 501 Controle-informatie - Specifieke overwegingen voor geselecteerde elementen
- ISA 530 Het gebruiken van steekproeven bij een controle
- ISA 550 Verbonden partijen

- ISA 620 Gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de auditor ingestelde deskundige
- ISA 800 Speciale overwegingen – Controles van financiële overzichten die zijn opgesteld in overeenstemming met stelsels voor bijzondere doeleinden
- ISA 805 Speciale overwegingen – Controles van een enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of items van een financieel overzicht
- ISA 810 Opdrachten om te rapporteren betreffende samengevatte financiële overzichten
- ISRE 2410 Beoordeling van tussentijdse financiële informatie uitgevoerd door de onafhankelijke auditor

§5. In de context van de ISA's betreft de term "genoteerde entiteiten" de vennootschappen waarvan de effecten zijn toegelaten tot de verhandeling op een gereguleerde markt in de zin van artikel 4 van het Wetboek van vennootschappen, alsook de op een niet-gereguleerde markt genoteerde vennootschappen en de vennootschappen waarvan de effecten zijn toegelaten tot de verhandeling op een gereguleerde markt buiten de Europese Economische Ruimte (EER).

§6. De bedrijfsrevisor zal, teneinde te voldoen aan de verplichting in artikel 10, lid 2, c) van de Europese Verordening Nr. 537/2014 van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang en tot intrekking van Besluit 2005/909/EG van de Commissie, ISA 701 toepassen op de controle van organisaties van openbaar belang zoals gedefinieerd door de Belgische wetgeving tot omzetting van voormelde Europese Verordening.

§7. De volgende normen en aanbevelingen zijn opgeheven:

a) de volgende controlenormen :

- Algemene controlenormen;
- Normen inzake de certificatie van de geconsolideerde jaarrekening;
- Normen « Bevestigingen van de leiding van de entiteit ».

b) de volgende controleaanbevelingen :

- Aanbeveling « Aanvaarding van een controle-opdracht door een bedrijfsrevisor » ;
- Aanbeveling « Controleprogramma » ;
- Aanbeveling « Werkdocumenten van de bedrijfsrevisor » ;
- Aanbeveling « Kwaliteitsbeheersing van de controlewerkzaamheden » ;
- Aanbeveling « Controlerisico » ;
- Aanbeveling « Impact van de interne controle op de controlewerkzaamheden » ;
- Aanbeveling « Controle in een omgeving waarin gebruik wordt gemaakt van geautomatiseerde informatiesystemen » ;
- Aanbeveling « Doelstelling van de controle van de jaarrekening » ;
- Aanbeveling « Fraude en onwettige handelingen » ;
- Aanbeveling « Controle van een vennootschap in moeilijkheden » ;
- Aanbeveling « Extern bewijskrachtig materiaal » ;
- Aanbeveling « Gebruik van de werkzaamheden van een andere revisor » ;

- Aanbeveling « Gebruik van het werk van een interne afdeling » ;
- Aanbeveling « Gebruikmaken van de werkzaamheden van deskundigen » ;
- Aanbeveling « Controle van de voorraadopname » ;
- Aanbeveling « Analytisch onderzoek » ;
- Aanbeveling « Steekproeven in de controle » ;
- Aanbeveling « Controle van de boekhoudkundige ramingen » ;
- Aanbeveling « Controle van de inlichtingen opgenomen in de toelichting » ;
- Aanbeveling « Uitvoering van een beperkt nazicht door de commissaris bij een tussentijdse toestand ».

§8. Onverminderd paragrafen 1 tot 3 van onderhavige norm, zullen de bedrijfsrevisoren, in de mate dat de toepassing van de ISA's of van de ISRE's of van verdere wijzigingen in de Belgische context niet het voorwerp van een Belgische norm uitmaakt, hun beste vakkundig oordeel toepassen om deze aanpassing zeker te stellen.

Inwerkingtreding

§9. De huidige norm treedt in werking voor de controle van de financiële overzichten (audit) beoogd door paragrafen 1 en 2 van deze norm alsook voor de beoordelingsopdrachten van de historische financiële informatie met betrekking tot boekjaren die zijn afgesloten vanaf de tiende dag na de bekendmaking ervan in het Belgisch Staatsblad.