

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 (ontwerp van herziene versie 2026)

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 voorgelegd ter openbare raadpleging die plaatsvond van 3 februari 2022 tot 3 april 2022;

Gezien de commentaren ontvangen op deze openbare raadpleging;

Overwegende hetgeen volgt:

- (1) De Minister die bevoegd is voor Economie heeft het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) en het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (IAB) (thans het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (IBA)) verzocht om een gemeenschappelijke norm voor de contractuele controle van de jaarrekening bij kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) op te stellen. Wat betreft het toepassingsgebied *ratione personae* heeft de minister verduidelijkt dat deze norm moet slaan op de kmo's, met uitzondering van de kmo's die deel uitmaken van een groep die een geconsolideerde jaarrekening moet opstellen en openbaar maken. Wat betreft het toepassingsgebied *ratione materiae* moet deze norm slaan op de contractuele controle van de jaarrekening bij kmo's alsmede op de wettelijke



controleopdrachten die door de leden van beide instituten kunnen worden uitgeoefend. De commissarismandaten worden niet gevat door het toepassingsgebied van deze norm.

- (2) Op 4 april 2019 werd de wet van 23 maart 2019 tot invoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen en houdende diverse bepalingen bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad (p. 33239). Het Koninklijk Besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen werd op 30 april 2019 bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad (p. 42246). Hiermee werd het vennootschaps- en verenigingsrecht grondig hervormd. Bovendien, op 27 maart 2019, werd de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad, fusionerende, onder andere, het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, opgericht bij artikel 2 van de wet van 22 april 1999 en het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten, opgericht bij artikel 43 van de wet van 22 april 1999.
- (3) Onderhavige norm (herziene versie 2026) beoogt de diverse wijzigingen uiteengezet in overweging (2) op te nemen.
- (4) De door deze norm beoogde beroepsbeoefenaar is hetzij een bedrijfsrevisor ingeschreven in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren, hetzij een gecertificeerd accountant die met deze hoedanigheid ingeschreven is in het openbaar register van het IBA.
- (5) Ratione personae verwijst deze norm naar de definitie opgenomen in artikel 1:24 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen en naar de definitie van de VZW's, IVZW's en stichtingen, zijnde andere dan deze beoogd door de artikelen 3:47 § 2 en 3:51 § 2 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen; voor de toepassing van onderhavige norm worden deze "kmo's en kleine VZW's" genoemd.
- (6) Ratione materiae komen de beroepsbeoefenaars over het algemeen in aanraking met drie soorten opdrachten, naargelang van de omstandigheden van het concrete geval en van de kenmerken verbonden aan de aard van de door de beroepsbeoefenaar uitgevoerde opdrachten: assuranceopdrachten (met een redelijke of beperkte mate van zekerheid), overige assuranceopdrachten en aanverwante diensten. Assuranceopdrachten hebben betrekking op historische financiële informatie zoals financiële overzichten, met inbegrip van een tussentijds financieel overzicht, of de jaarrekening. De overige assuranceopdrachten hebben betrekking op niet-historische financiële informatie (toekomstgerichte informatie, interne beheersing, milieugegevens, fiscale gegevens, enz.) waarvoor kan worden verwezen naar de ISAE-standaarden (*International Standards on assurance engagements*) of een andere contractueel vastgelegde gelijkwaardige norm. Voor deze opdrachten geldt deze norm niet. In sommige gevallen wordt aan de opdrachten van de beroepsbeoefenaar geen enkel zekerheidsniveau gekoppeld. IAASB noemt die opdrachten "aan assurance verwante opdrachten". Dat zijn samenstellingsopdrachten en overeengekomen specifieke werkzaamheden. Voor deze opdrachten geldt deze norm niet. Hiervoor wordt verwezen naar de ISRS-standaarden (*International Standards on related services*) of een andere contractueel vastgelegde gelijkwaardige norm.

- (7) In deze norm die slaat op de contractuele controle van de jaarrekening of financiële overzichten worden enkel de eerste soort opdrachten, namelijk de assuranceopdrachten met een redelijke of beperkte mate van zekerheid, behandeld. De assuranceopdrachten over individuele rubrieken worden niet door onderhavige norm beoogd.
- (8) De assuranceopdrachten leiden tot het verstrekken van een redelijke of beperkte mate van zekerheid. Het door de beroepsbeoefenaar verstrekte zekerheidsniveau stelt derde gebruikers van de informatie in staat om de mate van vertrouwen te beoordelen die aan de informatie moet worden toegekend. De aard en de mate van zekerheid houden verband met de aard en omvang van de uitgevoerde werkzaamheden en de resultaten daarvan.
- (9) Ratione materiae is deze norm ook van toepassing op de opdrachten die door de wet worden voorbehouden aan gecertificeerd accountants en bedrijfsrevisoren en die worden uitgeoefend bij kmo's en kleine VZW's. Deze wettelijke opdrachten zijn de zogenaamde "gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten". In functie van de opdrachtspecifieke omstandigheden vergen deze gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten de uitvoering van een assuranceopdracht met een redelijke of beperkte mate van zekerheid. Voor bepaalde van deze gedeelde wettelijk voorbehouden assuranceopdrachten bestaan er specifieke normen die gemeen zijn aan beide instituten. De door de beroepsbeoefenaar verrichte werkzaamheden worden uitgevoerd overeenkomstig voormelde normen. Voor de punten die niet door voormelde normen worden geregeld zal deze norm eveneens aanvullend van toepassing zijn. Indien er geen specifieke norm gemeen aan beide instituten van toepassing is op de gedeelde wettelijk voorbehouden assuranceopdracht uitgeoefend bij kmo's en kleine VZW's, is enkel onderhavige norm van toepassing.
- (10) Overeenkomstig paragraaf 5 van deze norm, worden lijsten met gedeelde wettelijk voorbehouden assuranceopdrachten die onder het toepassingsgebied van deze norm vallen en waarvoor de Instituten en/of de wetgever de mate van zekerheid hebben bepaald opgenomen in bijlagen 5 en 6 bij deze norm. Onderhavige norm (herziene versie 2026) beoogt deze bijlagen bij te werken. In de mate dat de wetgever nieuwe opdrachten aanneemt, zullen deze lijsten jaarlijks in onderling overleg worden geactualiseerd door de Instituten, op basis van de inlichtingen die hun zijn toegekomen, en voor advies worden voorgelegd aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB). Indien de Instituten vaststellen dat er geen actualisering nodig is, zullen zij de HREB hiervan jaarlijks op de hoogte brengen
- (11) Voor de toepassing van deze norm wordt uitgegaan van het feit dat de beoogde ondernemingen ertoe gehouden zijn de financiële overzichten of een jaarrekening op te stellen overeenkomstig een in de gegeven omstandigheden gepast boekhoudkundig referentiestelsel.
- (12) Deze norm is niet van toepassing op de wettelijke controle van de jaarrekening zoals beschreven in de artikelen 3:55, 3:98 en 3:99 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.

(13) Deze norm heeft tot doel ervoor te zorgen dat de door de beroepsbeoefenaar uitgevoerde opdracht voldoet aan een hoog kwaliteitsniveau. Het verslag dat uit een dergelijke opdracht voortvloeit moet immers altijd in staat zijn het vertrouwen van de gebruiker ervan te bevorderen en het algemeen belang te dienen.

(14) Deze norm is bedoeld om de gemeenschappelijke beginselen te beschrijven die gecertificeerd accountants en bedrijfsrevisoren bij de uitoefening van de beoogde assuranceopdrachten moeten toepassen en het vaststellen van de procedures die door de beroepsbeoefenaar moeten worden nageleefd in het kader van de uitoefening van zijn opdrachten, alsook van de inhoud van de uit te brengen verslagen. In de mate dat het beroep van gecertificeerd accountant en van bedrijfsrevisor wordt geregeld door specifieke wetgevingen die hen beroepsspecifieke verplichtingen opleggen, houdt deze norm rekening met gemeenschappelijke beginselen, naargelang van de omstandigheden, en wordt er een onderscheid gemaakt tussen de algemene beginselen en de opdrachtspecifieke beginselen.

HEBBEN OP HUN ZITTINGEN VAN 22 april 2026 (IBR) EN 14 APRIL 2026 (IBA) DE HIERNAVOLGENDE NORM AANGENOMEN.

Goedkeuring van onderhavige norm

De Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) heeft op 5 september 2025 het ontwerp van onderhavige norm aangenomen en ter goedkeuring voorgelegd aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en de minister bevoegd voor Economie.

De Raad van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (IBA) heeft op 7 oktober 2025 het ontwerp van onderhavige norm aangenomen en dit voor advies overgemaakt aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, gelijktijdig met het IBR.

Naar aanleiding van het verzoek om verduidelijking dat op 15 december 2025 door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen werd geformuleerd, hebben op 5 februari 2026 de Raad van het IBR een aangepast ontwerp van norm ter goedkeuring en de Raad van het IBA datzelfde ontwerp ter advies voorgelegd aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

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 IBR gehoord en heeft het op 22 april 2026 het aangepaste ontwerp van norm aangenomen naar aanleiding van de opmerkingen die tijdens de hoorzitting werden geformuleerd door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, of van de opmerkingen van het College, de FSMA en/of de Nationale Bank van België. Het aangepaste ontwerp van norm werd eveneens aangenomen door het IBA. Op 6 mei 2026 heeft de Hoge Raad voor de Economische Beroepen een verzoek tot herformulering gericht aan het IBR en het IBA, waarna het IBR en het IBA het aangepaste ontwerp van norm hebben aangenomen.

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 verzoek van het IBA op 2 juni 2026 een positief advies uitgebracht.

Overeenkomstig artikel 31, § 2 van de wet van 7 december 2016, werd deze norm op 2 juni 2026 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

1.	INLEIDING	10
1.1.	Toepassingsgebied	10
1.1.1.	Beoogde beroepsbeoefenaren.....	10
1.1.2.	Beoogde opdrachten.....	10
1.1.3.	Beoogde entiteiten.....	15
1.2.	Datum van inwerkingtreding en opheffingsbepaling	16
2.	GEMEENSCHAPPELIJKE PRINCIPES VOOR DE BEROEPSBEOEFENAARS DOOR DEZE NORM BEOOGD.....	17
2.1.	Algemene principes.....	17
2.1.1.	Evenredigheid.....	17
2.1.2.	Onafhankelijkheid	17
2.1.3.	Ethische regels - Deontologie.....	20
2.1.4.	Vaste vertegenwoordiger.....	20
2.1.5.	Professioneel-kritische instelling.....	20
2.1.6.	Permanente vorming.....	20
2.1.7.	Kwaliteitsbeheersingssysteem	21
2.2.	Principes van toepassing op de opdracht	22
2.2.1.	Aanvaarding en behoud van de opdracht.....	22
2.2.2.	Opdrachtbrief	23
2.2.3.	Uitvoering van de opdracht.....	25
2.2.4.	Documentatie.....	25
2.2.5.	Verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar met betrekking tot fraude	27
2.2.6.	Het in aanmerking nemen van wet- en regelgeving	28
2.2.7.	Continuïteit.....	28
2.2.8.	Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode	29
2.2.9.	Communicatie met het management of de met governance belaste personen.....	29
2.2.10.	Schriftelijke bevestigingen	30
3.	CONTROLE VAN DE HISTORISCHE FINANCIËLE INFORMATIE (REDELIJKE ZEKERHEID)	32
3.1.	Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten & planning	32
3.1.1.	Planning.....	32
3.1.2.	Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten	33

3.1.3.	Materialiteit bij de planning en uitvoering van een opdracht	34
3.2.	Uit te voeren controleprocedures	36
3.2.1.	Manieren om in te spelen op ingeschatte risico's	36
3.2.2.	Interventie van een dienstverlenende organisaties.....	41
3.2.3.	Overzicht van de geïdentificeerde afwijkingen tijdens de opdracht	42
3.2.4.	Cijferanalyses	42
3.2.5.	Steekproeven	43
3.2.6.	Boekhoudkundige schattingen.....	43
3.2.7.	Verbonden partijen	43
3.3.	Formulering van het oordeel en verslag.....	44
3.3.1.	Basis voor het oordeel.....	44
3.3.2.	Aangepast oordeel	44
3.3.3.	Paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragraaf inzake overige aangelegenheden	45
3.3.4.	Verslag over de financiële overzichten	46
3.3.5.	Ter vergelijking opgenomen informatie (Overeenkomstige cijfers)	46
4.	BEOORDELING VAN HISTORISCHE FINANCIËLE INFORMATIE (BEPERKTE MATE VAN ZEKERHEID)	48
4.1.	Inleiding.....	48
4.2.	Het uitvoeren van de opdracht.....	48
4.2.1.	Het inzicht van de beroepsbeoefenaar	48
4.2.2.	Het opzetten en uitvoeren van werkzaamheden.....	48
4.3.	Werkzaamheden om op specifieke omstandigheden in te spelen.....	50
4.3.1.	Verbonden partijen	50
4.3.2.	Gebruikmaken van de werkzaamheden die door anderen zijn uitgevoerd.....	50
4.3.3.	Het aansluiten van de financiële overzichten op de onderliggende administratie	50
4.3.4.	Aanvullende werkzaamheden wanneer de beroepsbeoefenaar zich ervan bewust wordt dat de financiële overzichten een afwijking van materieel belang kunnen bevatten.....	50
4.3.5.	Gebeurtenissen na einddatum van de verslagperiode	51
4.3.6.	De datum van en de verslagperiode(n) die gedekt wordt/worden door schriftelijke bevestigingen	51
4.3.7.	Het evalueren van assurance-informatie verkregen uit de uitgevoerde werkzaamheden	51

4.3.8.	Het evalueren van het effect op de beoordelingsverklaring	51
4.4.	Formulering van de conclusie en verslag.....	52
4.4.1.	Het in overweging nemen van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving met betrekking tot de financiële overzichten	52
4.4.2.	Aangepaste conclusie.....	52
4.4.3.	Financiële overzichten bevatten een afwijking van materieel belang.....	53
4.4.4.	Het niet in staat zijn om voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen	53
4.5.	Paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragraaf inzake overige aangelegenheden in de beoordelingsverklaring	54
4.5.1.	Paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden	54
4.5.2.	Paragrafen inzake overige aangelegenheden	54
4.6.	Beoordelingsverslag.....	55
	BIJLAGE 1 : DEFINITIES.....	56
	BIJLAGE 2 : Schematisch overzicht van de wijze van inspelen op de risico's.....	68
	BIJLAGE 3 : Modelverslag (assurance met een redelijke mate van zekerheid).....	69
	BIJLAGE 4 : Modelverslag (beoordeling)	71
	BIJLAGE 5 : Lijst van opdrachten met een redelijke mate van zekerheid in de zin van deze norm (zie §5 van deze norm) bij “KMO’s of kleine VZW’s”	73
1.	Opdrachten bedoeld in §5, a), i. van deze norm.....	73
2.	Opdrachten bedoeld in §5, a), iv. van deze norm	73
3.	Opdrachten waarvoor het verslag van de beroepsbeoefenaar zal worden aangevuld met de door de wettelijke of reglementaire bepaling vereiste toelichtingen	74
4.	Opdrachten bij de Fondsen voor bestaanszekerheid:	75
	BIJLAGE 6 : Lijst van opdrachten met een beperkte mate van zekerheid in de zin van deze norm (zie §5 van deze norm) bij “KMO’s of kleine VZW’s”	83
1.	Opdrachten bedoeld in §5, b), iii. van deze norm.....	83
	BIJLAGE 7.1 : Voorbeeld van opdrachtbrief, te verkrijgen door de bedrijfsrevisor, in het kader van een contractuele controle (redelijke mate van zekerheid) van de financiële overzichten van een kmo of kleine VZW.....	85
	BIJLAGE 7.2 : Voorbeeld van opdrachtbrief voor de gecertificeerd accountant – in het kader van een contractuele controle (redelijke mate van zekerheid) van de financiële overzichten van een kmo of kleine VZW.....	90
	BIJLAGE 8.1 : Voorbeeld van opdrachtbrief, te verkrijgen door de bedrijfsrevisor, in het kader van een contractuele controle (beoordeling) van de financiële overzichten van een kmo of kleine VZW.....	95

BIJLAGE 8.2 : Voorbeeld van opdrachtbrief voor de gecertificeerd accountant – in het kader van een contractuele controle (beoordeling) van de financiële overzichten van een kmo of kleine VZW..... 99

1. INLEIDING

1.1. Toepassingsgebied

1.1.1. Beoogde beroepsbeoefenaren

§1. Deze norm is van toepassing op:

1. De “gecertificeerd accountants”, zijnde de accountants bedoeld in artikel 2, 1° van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur die met deze hoedanigheid ingeschreven zijn in het openbaar register van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (IBA), de erkende rechtspersonen voor zover de natuurlijke personen die deze activiteiten uitoefenen voor de erkende rechtspersoon gecertificeerd accountants zijn, alsook de onderdanen van een andere Lidstaat die gemachtigd zijn om tijdelijk en occasioneel de activiteit van gecertificeerd accountant uit te oefenen, met uitzondering van stagiairs;
2. De “bedrijfsrevisoren”, zijnde de bedrijfsrevisoren in de zin van artikel 3, 3° van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, behalve deze die ingeschreven zijn in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren als "tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor" aangezien deze overeenkomstig artikel 30, §1 van de wet van 7 december 2016 geen revisorale opdrachten, zoals gedefinieerd door artikel 3, 10° van diezelfde wet, mogen uitvoeren ;

in het kader van de in punt 1.1.2. van deze norm bedoelde gedeelde wettelijk voorbehouden en contractuele assuranceopdrachten, hierna “de beroepsbeoefenaren”.

§2. Bij elke assuranceopdracht die wordt uitgevoerd in overeenstemming met deze norm moet de beroepsbeoefenaar onafhankelijk zijn. Deze opdracht mag bijvoorbeeld niet worden uitgevoerd door de beroepsbeoefenaar of een lid van zijn netwerk waarvan de onafhankelijkheidsregels niet zouden kunnen worden nageleefd, zoals bij het gebruikelijk voeren van de boekhouding van de onderneming en het opstellen van de jaarrekening.

1.1.2. Beoogde opdrachten

§3. Deze norm is van toepassing op opdrachten die als doel hebben een redelijke of beperkte mate van zekerheid te verschaffen over de jaarrekening of de financiële overzichten.

De uitvoering van een assuranceopdracht kan nooit absolute zekerheid verschaffen. Dit komt omdat er inherente beperkingen zijn aan een assuranceopdracht die als gevolg hebben dat het grootste deel van de onderbouwende informatie op basis waarvan de beroepsbeoefenaar zijn conclusies trekt en

zijn oordeel vormt, eerder overtuigend is dan dat het sluitend bewijsmateriaal verschaft. Naargelang van de kenmerken van de opdracht en van de door de “kmo of kleine VZW” gewenste mate van zekerheid, bestaan er twee zekerheidsniveaus die kenmerkend zijn voor de opdracht:

- i. Een redelijke mate van zekerheid (de *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) heeft het over “*reasonable assurance engagements*”) is het hoogste zekerheidsniveau dat een beroepsbeoefenaar in het kader van zijn werkzaamheden bij de uitoefening van zijn opdracht kan verstrekken. Hierbij is de kans dat de beroepsbeoefenaar een verkeerde uitspraak doet over de betreffende informatie tot een vaktechnisch aanvaardbaar laag niveau teruggebracht. Na afloop van zijn werkzaamheden besluit het verslag van de beroepsbeoefenaar met een positief geformuleerde attestering. De aard van de werkzaamheden van de beroepsbeoefenaar wordt in hoofdstuk 3 van deze norm toegelicht. Voor een dergelijke opdracht is in bijlage 3 van de norm een modelverslag opgenomen.
- ii. Een beperkte mate van zekerheid (de IAASB heeft het over “*limited assurance engagements*”) is een lager zekerheidsniveau dat een beroepsbeoefenaar in het kader van zijn werkzaamheden bij de uitoefening van zijn opdracht kan verstrekken. Hierbij is de kans dat de beroepsbeoefenaar een verkeerde uitspraak doet over de betreffende informatie tot een vaktechnisch aanvaardbaar niveau teruggebracht. De kans op een verkeerde uitspraak is groter dan bij een redelijke mate van zekerheid. Na afloop van zijn werkzaamheden besluit het verslag van de beroepsbeoefenaar met een negatief geformuleerde attestering. De aard van de werkzaamheden van de beroepsbeoefenaar (uiteraard minder dan in het voorgaande geval) wordt in hoofdstuk 4 van deze norm toegelicht. Voor een dergelijke opdracht is in bijlage 4 van deze norm een modelverslag opgenomen.

a) Gedeelde wettelijk voorbehouden assuranceopdrachten

§4. Deze norm is van toepassing op assuranceopdrachten:

- die bij wet of regelgeving zijn voorbehouden zowel aan bedrijfsrevisoren als aan gecertificeerd accountants;
- met betrekking tot de jaarrekening of de financiële overzichten;
- bij “kmo’s of kleine VZW’s” zoals bedoeld in punt 1.1.3. van deze norm, zonder commissaris¹;
- die gepaard gaan met een schriftelijk verslag:
 - dat bestemd is om aan een door de wet bepaalde partij te worden afgegeven;

¹ Onder commissaris wordt verstaan de titularis van een wettelijke controleopdracht zoals gedefinieerd in de artikelen 3:55, 3:98 en 3:99 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.

- waarin de zoals door de wet aangegeven geadresseerde duidelijk wordt geïdentificeerd;
- waarvan de verspreiding geregeld is door de toepasselijke wet;
- en voor zover er voor de uitvoering van deze opdrachten geen bijzondere norm bestaat of ingeval de erop van toepassing zijnde bijzondere norm op dat punt stilzwijgend of ontoereikend is²

(hierna de “gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten”).

§5. In de praktijk wordt door de wetgever een verscheidenheid aan terminologieën gebruikt voor de gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten die aan de beroepsbeoefenaar worden toevertrouwd waarvoor er geen bijzondere norm bestaat of waarvoor de bijzondere norm de mate van zekerheid niet bepaalt. Om het niveau van zekerheid te bepalen moet de beroepsbeoefenaar, bij het interpreteren van de gebruikte termen en om de uitvoering van de opdrachten en het daaruit voortvloeiende verslag te harmoniseren, rekening houden met de termen die worden gebruikt in de wet- of regelgeving, zoals hieronder weergegeven.

- a) Het gaat meestal om een opdracht met een redelijke mate van zekerheid in de zin van deze norm wanneer de wetgever een of meer van de volgende termen of equivalenten daarvan gebruikt :
 - i. controle van de jaarrekening;
 - ii. een getrouw beeld wordt gegeven van de toestand van de vennootschap;
 - iii. de staat de toestand van de vennootschap op volledige, getrouwe en juiste wijze weergeeft;
 - iv. wanneer de voor de opdracht bedoelde documenten "jaarrekeningen" zijn.
- b) Het gaat meestal om een opdracht met een beperkte mate van zekerheid in de zin van deze norm wanneer de wetgever een of meer van de volgende termen of equivalenten daarvan gebruikt:
 - i. beperkte controle;
 - ii. beperkt nazicht;
 - iii. beoordeling;
 - iv. wanneer de voor de opdracht bedoelde documenten andere documenten zijn dan "jaarrekeningen".

² Voor bepaalde van deze gedeelde wettelijk voorbehouden assuranceopdrachten bestaan er specifieke normen die gemeen zijn aan beide instituten. De door de beroepsbeoefenaar verrichte werkzaamheden worden uitgevoerd overeenkomstig voormelde normen. Voor de punten die niet door voormelde normen worden geregeld zal deze norm eveneens aanvullend van toepassing zijn. Indien er geen specifieke norm gemeen aan beide instituten van toepassing is op de gedeelde wettelijk voorbehouden assuranceopdracht uitgeoefend bij kmo's en kleine VZW's, is enkel onderhavige norm van toepassing.

- c) Voor de andere opdrachten die niet onder a) of b) zijn opgenomen en evenmin in bijlage 5 of 6 zijn opgelijst, gebruikt de beroepsbeoefenaar zijn professioneel oordeel, rekening houdend met de geest van de wet en met de praktijk en documenteert de beroepsbeoefenaar deze.

De lijsten met gedeelde wettelijk voorbehouden assuranceopdrachten die onder het toepassingsgebied van deze norm vallen en waarvoor de Instituten en/of de wetgever de mate van zekerheid hebben bepaald worden opgenomen in de bijlage:

- bijlage 5 van deze norm geeft een oplijsting van “gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten” die gepaard gaan met een verslag van het type “assurance met een redelijke mate van zekerheid” ter afronding van de werkzaamheden; en
- bijlage 6 van de norm geeft een oplijsting van “gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten” die gepaard gaan met een verslag van het type “assurance met een beperkte mate van zekerheid” ter afronding van de werkzaamheden.

In de mate dat de wetgever nieuwe opdrachten aanneemt, zullen deze twee bijlagen jaarlijks in onderling overleg worden geactualiseerd door de Instituten en voor advies voorgelegd worden aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

§6. Bijgevolg moet de beroepsbeoefenaar deze norm toepassen door het volgen van een vijfstapsbenadering:

- 1° de beroepsbeoefenaar bepaalt of de opdracht door deze norm wordt beoogd;
- 2° de beroepsbeoefenaar gaat na of de entiteit waarbij hij de opdracht uitoefent, een “kmo of kleine VZW” is in de zin van deze norm;
- 3° de beroepsbeoefenaar gaat na of de wettelijke bepaling in bijlage 5 of 6 van deze norm is opgenomen;
- 4° zo niet, dan gaat de beroepsbeoefenaar na of de wettelijke bepaling de uitdrukkingen gebruikt zoals opgenomen in paragraaf 5 van deze norm;
- 5° zo niet, dan gaat de beroepsbeoefenaar voort op zijn professionele beoordeling, rekening houdend met de geest van de van toepassing zijnde wet of regelgeving.

§7. Deze norm is niet van toepassing op opdrachten inzake de wettelijke controle van de jaarrekening zoals bedoeld in de artikelen 3:55, 3:98 en 3:99 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen. Deze norm is evenmin van toepassing op assuranceopdrachten met betrekking tot de duurzaamheidsinformatie.

Deze norm is niet van toepassing op opdrachten die door of krachtens een in België van toepassing zijnde wet- of regelgeving aan de commissaris of uitsluitend aan een bedrijfsrevisor of een gecertificeerd accountant, worden toevertrouwd. Indien een wettelijke opdracht zodanig is geformuleerd dat ze “aan een commissaris of, bij zijn ontstentenis, een bedrijfsrevisor of een gecertificeerd accountant” wordt toegewezen, is de commissaris van rechtswege belast met de opdracht.

§8. Voor wat de gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten die assuranceopdrachten zijn betreft, voor de punten die niet door deze norm worden geregeld, kan de beroepsbeoefenaar zijn werkzaamheden aanvullen met nuttige punten van de internationale controlestandaarden (*International Standards on Auditing, ISA's*) en van de internationale standaarden voor beoordelingsopdrachten (*International Standards on Review Engagements, ISRE's*), zonder hiernaar in zijn verslag te hoeven verwijzen.

In het bijzonder kan de beroepsbeoefenaar, die geen commissaris is, de methodologie uitgewerkt op basis van de ISA's en ISRE's toepassen in alle gevallen, zonder dat het evenwel noodzakelijk is om naar deze normen te verwijzen in het verslag. Immers, de toepassing van de ISA's en ISRE's houdt minstens de naleving van de onderhavige norm in, terwijl het omgekeerde evenwel niet geldt.

b) Contractuele assuranceopdrachten

§9. Deze norm is van toepassing op contractuele controle- en beoordelingsopdrachten, buiten elk wettelijk kader.

Het zijn assuranceopdrachten:

- verricht door een beroepsbeoefenaar buiten elk wettelijk of regelgevend kader;
- met betrekking tot de jaarrekening of de financiële overzichten³;
- bij “kmo's of kleine VZW”, zoals bedoeld in punt 1.1.3. van deze norm, zonder commissaris;
- die als doel hebben een bepaalde mate van zekerheid te verschaffen over de betrouwbaarheid van historische financiële informatie;
- die leiden tot een schriftelijk verslag
 - o dat bestemd is om aan een specifieke partij te worden afgegeven;
 - o waarin de in de opdrachtbrief individueel geadresseerde en/of de derde-gebruiker duidelijk worden vermeld;
 - o waarvan het gebruik en de verspreiding beperkt zijn tot de in de opdrachtbrief duidelijk geïdentificeerde bestemming ; en
 - o dat in geen geval mag worden bekendgemaakt zoals beoogd door de artikelen 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, en 3:99 §1, 2°, WVV⁴; en
- voor zover er voor de uitvoering van deze opdrachten geen bijzondere norm bestaat

³ Voor de behoeften van deze norm, worden de termen “financiële overzichten” of “jaarrekening” in functie van de kenmerken van de rapportering gebruikt.

⁴ Deze artikelen hebben betrekking op het commissarisverslag in het kader van de wettelijke controle van de jaarrekening.

of ingeval de erop van toepassing zijnde bijzondere norm op dat punt stilzwijgend of ontoereikend is.

§10. Voor wat de contractuele controle- en beoordelingsopdrachten die assuranceopdrachten zijn betreft, kan deze norm geen afbreuk doen aan de contractsvrijheid van de partijen om het toepasselijk referentiekader te bepalen, voor zover dit kader alle vereisten bevat van deze norm die minstens gelijk zijn aan deze norm.

Voor de punten die niet door deze norm worden geregeld, kan de beroepsbeoefenaar zijn werkzaamheden aanvullen met nuttige punten van de internationale controlestandaarden (*International Standards on Auditing, ISA's*) en van de internationale standaarden voor beoordelingsopdrachten (*International Standards on Review Engagements, ISRE's*), zonder hiernaar in zijn verslag te hoeven verwijzen.

In het bijzonder kan de beroepsbeoefenaar, die geen commissaris is, de methodologie uitgewerkt op basis van de ISA's en ISRE's toepassen in alle gevallen, zonder dat het evenwel noodzakelijk is om naar deze normen te verwijzen in het verslag. Immers, de toepassing van de ISA's en ISRE's houdt minstens de naleving van de onderhavige norm in, terwijl het omgekeerde evenwel niet geldt.

1.1.3. Beoogde entiteiten

§11. Deze norm is van toepassing wanneer de beroepsbeoefenaar een gedeelde wettelijk voorbehouden of contractuele assuranceopdracht zoals beschreven in punt 1.1.2. van deze norm, uitoefent bij ondernemingen zoals gedefinieerd in artikel 1.1, 1°, eerste en tweede lid van het Wetboek van Economisch Recht:

- a) die als kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) worden aangemerkt doordat zij niet meer dan één van de in artikel 1:24 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen vastgelegde criteria overschrijden, met uitzondering van de ondernemingen die deel uitmaken van een groep die verplicht is een geconsolideerde jaarrekening op te stellen en openbaar te maken; of
- b) die kleine VZW's en IVZW's (in de zin van artikel 1:28 WVV) en kleine stichtingen (in de zin van artikel 1:30 WVV) zijn;

die geen commissaris hebben benoemd of er wettelijk geen hadden moeten benoemen, of die de beroepsbeoefenaar verzoeken om een contractuele assuranceopdracht uit te voeren, wanneer deze opdracht niet gepaard gaat met de bekendmaking van het verslag zoals beoogd door de artikelen 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, en 3:99, §1, 2° WVV⁵.

Voor de toepassing van onderhavige norm worden deze "**kmo's of kleine VZW's**" genoemd.

⁵ Deze artikelen hebben betrekking op het commissarisverslag in het kader van de wettelijke controle van de jaarrekening.

1.2. Datum van inwerkingtreding en opheffingsbepaling

§12. Deze norm treedt in werking een maand na de datum van publicatie in het Belgisch Staatsblad van het bericht tot goedkeuring van de minister die bevoegd is voor Economie en is van toepassing op alle opdrachten waarvoor de opdrachtbrief wordt opgesteld na de datum van inwerkingtreding van deze norm.

§13. De norm met betrekking tot de contractuele controle van KMO's en kleine (l)VZW's en stichtingen en de gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten bij KMO's en kleine (l)VZW's en stichtingen, aangenomen door de Raden van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren en van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten op 18 december 2018 – goedgekeurd op 21 december 2018 door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB) en op 26 februari 2019 door de minister die bevoegd is voor Economie (bericht gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 12 maart 2019) – wordt door onderhavige norm opgeheven.

2. GEMEENSCHAPPELIJKE PRINCIPES VOOR DE BEROEPSBEOEFENAARS DOOR DEZE NORM BEOOGD

2.1. Algemene principes

§14. Elke beroepsbeoefenaar respecteert de wettelijke, regelgevende en normatieve bepalingen voor wat zijn vakgebied betreft.

2.1.1. Evenredigheid

§15. De toepassing van de bepalingen van de norm is evenredig met de omvang en de aard van de activiteiten van de “kmo of kleine VZW” voor dewelke een opdracht wordt uitgevoerd.

2.1.2. Onafhankelijkheid

§16. De onafhankelijkheid van de beroepsbeoefenaar dient vanuit twee onlosmakelijk verbonden gezichtspunten te worden beoordeeld:

- 1° de onafhankelijkheid qua geesteshouding, namelijk een morele houding waarbij alleen de overwegingen die voor de toevertrouwde taak van belang zijn, in aanmerking worden genomen bij de te nemen beslissingen in het kader van de uitvoering van een opdracht, en
- 2° de onafhankelijkheid naar buiten toe, namelijk de noodzaak om situaties en feiten te vermijden die in die mate van belang zijn dat zij een redelijk denkende en geïnformeerde derde ertoe kunnen brengen de bekwaamheid van de beroepsbeoefenaar om objectief te handelen, in vraag te stellen.

§17. De beroepsbeoefenaar neemt alle redelijkerwijs te verwachten maatregelen om te waarborgen dat zijn onafhankelijkheid bij de uitvoering van een opdracht niet wordt beïnvloed door een bestaand of potentieel belangenconflict, of een zakelijke of andere directe of indirecte relatie waarbij hij of het kantoor dat de opdracht uitvoert, of, voor zover van toepassing, personen die deel uitmaken van het netwerk van de beroepsbeoefenaar, of personen op wie de beroepsbeoefenaar een beroep doet voor de uitvoering van de opdracht, betrokken zijn.

§18. De beroepsbeoefenaar vermijdt elke situatie die een gebrek aan onafhankelijkheid zou kunnen doen vermoeden. Hij moet vrij zijn van elke externe band van persoonlijke, professionele of financiële aard die geïnterpreteerd zou kunnen worden als zijnde een belemmering van zijn integriteit of zijn objectiviteit.

§19. Het kantoor zorgt ervoor dat het opdrachtteam blijk geeft van dezelfde kwaliteiten en dat het opdrachtteam hetzelfde gedrag aanneemt.

§20. Het is mogelijk dat de opdrachtpartner een bedreiging voor de onafhankelijkheid met betrekking tot de assuranceopdracht vaststelt die niet door veiligheidsmaatregelen kan worden

weggenomen of tot een aanvaardbaar niveau kan worden teruggebracht. In dit geval dienen gepaste maatregelen te worden genomen. Dergelijke passende actie kan de beëindiging inhouden van de activiteit die de bedreiging veroorzaakt, of het teruggeven inhouden van de assuranceopdracht, wanneer het teruggeven (van de assuranceopdracht) krachtens van toepassing zijnde wet- of regelgeving mogelijk is.

§21. De beroepsbeoefenaar is verplicht tot stopzetting van de opdracht die (of tot opzegging van het contract dat) hem bindt aan zijn opdrachtgever, zodra zich een gebeurtenis voordoet die hem in een situatie van belangenconflict kan brengen of die zijn onafhankelijkheid kan aantasten.

§22. De beroepsbeoefenaar moet zijn opdrachtgever daar onmiddellijk van in kennis stellen en ervoor zorgen dat elke nuttige maatregel wordt genomen om de belangen van de opdrachtgever te vrijwaren.

§23. Noch de aandeelhouders van een kantoor, noch de leden van het bestuursorgaan van dat kantoor, noch verbonden personen mogen een zodanige bemoeienis met de uitvoering van de opdracht hebben dat daardoor afbreuk wordt gedaan aan de onafhankelijkheid en de objectiviteit van de beroepsbeoefenaar die de opdracht uitvoert.

§24. De beroepsbeoefenaar mag geen enkel financieel belang hebben in de “kmo of kleine VZW” waar hij een opdracht uitvoert. Hij mag evenmin voor zichzelf of voor zijn minderjarige kinderen financiële instrumenten kopen of verkopen die worden uitgegeven, gegarandeerd of anderszins ondersteund door de “kmo of kleine VZW” waar hij een opdracht uitvoert, noch mag hij betrokken zijn bij het sluiten van een transactie in dergelijke financiële instrumenten.

§25. De in de vorige paragraaf bedoelde verbodsbepalingen zijn niet toepasselijk op de rechten van deelneming in instellingen voor collectieve belegging, met inbegrip van beheerde fondsen, zoals pensioenfondsen of levensverzekeringen. De beroepsbeoefenaar mag geen geld of andere geschenken of gunsten aanvaarden van de “kmo of kleine VZW” waar hij een opdracht uitvoert of van met die “kmo of kleine VZW” verbonden entiteiten, met uitzondering van de geringe voordelen die door een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde als verwaarloosbaar of onbeduidend zouden worden beschouwd.

§26. De bepalingen van de twee vorige paragrafen gelden ook voor:

- a. het kantoor waartoe de beroepsbeoefenaar-natuurlijk persoon behoort, de vennoten, de aandeelhouders, de leden van het bestuursorgaan en de werknemers van dat kantoor voor zover het de werknemers betreft die ten aanzien van de “kmo’s of kleine VZW’s” en waarvoor de opdracht wordt uitgevoerd, hieraan rechtstreeks deelnemen;
- b. alle andere personen waarop de beroepsbeoefenaar een beroep doet en die direct betrokken zijn bij de opdracht uitgevoerd bij de betrokken kmo of de kleine VZW;
- c. de personen die nauw verbonden zijn met de beroepsbeoefenaar.

§27. De beroepsbeoefenaar ziet erop toe en documenteert dat hijzelf en de personen als bedoeld in de vorige paragraaf, niet deelnemen in of op een andere wijze invloed uitoefenen op de uitkomst van de opdracht uitgevoerd bij een bepaalde “kmo of kleine VZW”, indien zij:

1. andere financiële instrumenten van de “kmo of kleine VZW” bezitten dan de belangen die onrechtstreeks worden gehouden via gediversifieerde instellingen voor collectieve belegging;

2. financiële instrumenten bezitten van een verbonden entiteit waarvan de eigendom een belangenconflict kan veroorzaken, met uitzondering van de belangen die onrechtstreeks worden gehouden via gediversifieerde instellingen voor collectieve belegging;
3. een dienstverband bij deze “kmo of kleine VZW” hebben gehad of daarmee een zakelijke of andere relatie hebben gehad gedurende twee jaar voorafgaand aan de opdracht die een belangenconflict kan veroorzaken.

§28. De resultaatgebonden honoraria met betrekking tot de opdrachten uitgevoerd door de beroepsbeoefenaar, zijn kantoor of zijn netwerk bij dezelfde cliënt zijn verboden.

§29. De volgende diensten zijn verboden voor de beroepsbeoefenaar, zijn kantoor of zijn netwerk:

- 1° diensten die het vervullen van een rol bij het beheer of de besluitvorming van de vennootschap, onderworpen aan de controle, inhouden;
- 2° boekhouding en het opstellen van boekhoudkundige documenten en financiële overzichten;
- 3° het ontwikkelen en ten uitvoer leggen van procedures voor interne beheersing en risicobeheer die verband houden met de opstelling en/of controle van financiële informatie of het ontwikkelen en ten uitvoer leggen van financiële informatietechnologie-systemen;
- 4° waarderingdiensten, met inbegrip van waarderingen in verband met actuariële diensten of ondersteuningdiensten bij rechtsgeschillen;
- 5° diensten in verband met de interne controlefunctie van de vennootschap, onderworpen aan de controle;
- 6° diensten met betrekking tot:
 - a) het onderhandelen namens de vennootschap, onderworpen aan de controle;
 - b) het optreden als belangenbehartiger bij het oplossen van geschillen;
 - c) vertegenwoordiging van de vennootschap, onderworpen aan de controle, bij de afwikkeling van fiscale of andere geschillen;
- 7° personeelsdiensten met betrekking tot:
 - a) leidinggevendenden die zich in een positie bevinden waarin zij wezenlijke invloed kunnen uitoefenen op het opstellen van boekhoudkundige documenten of financiële overzichten waarop de controle betrekking heeft, indien dergelijke diensten het volgende behelzen:
 - (i) het zoeken naar of benaderen van kandidaten voor een dergelijke functie; of
 - (ii) het controleren van de referenties van kandidaten voor dergelijke functies;
 - b) het structureren van de opzet van de organisatie; en
 - c) kostenbeheersing.

Dit verbod geldt voor de periode tussen het begin van de gecontroleerde periode en de datum van ondertekening van het verslag en ook voor de moedervenootschap en de ondernemingen waarover zij de controle heeft binnen de Europese Unie. De verboden diensten vermeld onder 2° en 7° a) hierboven gelden voor de periode van twee jaar voorafgaand aan het begin van de gecontroleerde periode.

2.1.3. Ethische regels - Deontologie

§30. De fundamentele principes inzake professionele ethiek bevatten:

- a) integriteit;
- b) objectiviteit;
- c) vakbekwaamheid en zorgvuldigheid;
- d) geheimhouding (beroepsgeheim); en
- e) professioneel gedrag.

2.1.4. Vaste vertegenwoordiger

§31. Telkens als een opdracht wordt gegeven aan een kantoor moet dit onder zijn vennoten, zaakvoerders of bestuurders die beroepsbeoefenaar in de zin van onderhavige norm zijn een vertegenwoordiger-natuurlijke persoon aanduiden en die instaat voor de uitvoering van de opdracht in naam en voor rekening van het kantoor. Voor die vertegenwoordiger gelden dezelfde voorwaarden en dezelfde tuchtrechtelijke aansprakelijkheid als wanneer hij die opdracht in eigen naam en voor eigen rekening zou vervullen. Het betrokken kantoor kan zijn vertegenwoordiger enkel ontslaan als hij tegelijkertijd zijn opvolger aanstelt.

2.1.5. Professioneel-kritische instelling

§32. Tijdens de uitvoering van zijn opdracht behoudt de beroepsbeoefenaar steeds een professioneel-kritische instelling, wat betekent dat hij een houding aanneemt die een onderzoekende geest, oplettendheid voor omstandigheden die kunnen wijzen op mogelijke afwijkingen als gevolg van fouten of fraude, en een kritische beoordeling van de assurance-informatie omvat.

2.1.6. Permanente vorming

§33. De beroepsbeoefenaar-natuurlijk persoon zet zijn permanente vorming op continue wijze voort om zijn theoretische kennis, zijn beroepsbekwaamheden en zijn beroepsethiek op een voldoende peil te houden.

2.1.7. Kwaliteitsbeheersingssysteem

§34. De beroepsbeoefenaar dient te beschikken over een kwaliteitsbeheersingssysteem dat van toepassing is op de door onderhavige norm beoogde opdracht, die door zowel de bedrijfsrevisor als de gecertificeerd accountant kan worden uitgevoerd. Dit kwaliteitsbeheersingssysteem wordt opgezet in overeenstemming met de respectieve normen die van toepassing zijn binnen elk instituut en die zijn goedgekeurd volgens de wettelijk voorziene procedure.

2.2. Principes van toepassing op de opdracht

2.2.1. Aanvaarding en behoud van de opdracht

§35. Alvorens een gedeelde wettelijk voorbehouden opdracht te aanvaarden en in het kader van de cliëntidentificatie dient de beroepsbeoefenaar, die niet de commissaris is, zich ervan te vergewissen of de “kmo of kleine VZW” voldaan heeft aan de wettelijke verplichting om een commissaris aan te stellen krachtens de artikelen 1:24, § 1 en 3:72, 3:47, § 6, 3:51, § 6 of 3:72, 2° *in fine* WVV. In voorkomend geval, dient hij de entiteit te laten bevestigen dat deze er wettelijk niet toe gehouden is een commissaris aan te stellen. Het naleven van de wettelijke vereisten inzake het aanstellen van een commissaris is de verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan van de entiteit. De beroepsbeoefenaar vergewist zich van de procedures die binnen de entiteit werden gevolgd om na te gaan of de entiteit ertoe gehouden is een commissaris aan te stellen. Gelet op het risico op strafbare deelneming aan het misdrijf, vermeld in artikel 3:97, §2 WVV dient de gecertificeerd accountant of bedrijfsrevisor zich te onthouden van het aanvaarden of voortzetten van deze opdracht bij elke entiteit die weigert een commissaris aan te stellen terwijl zij hiertoe wettelijk verplicht is. Een bedrijfsrevisor of gecertificeerd accountant zal zich onthouden van het aanvaarden of voortzetten van alle opdrachten (andere dan deze uitgevoerd krachtens het commissarismandaat) in elke entiteit waarvan de boekhouding op zelfstandige wijze wordt gevoerd door een persoon die niet het recht heeft om, overeenkomstig artikel 5 van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur, als zelfstandige, in hoofdberoep of bijberoep, voor rekening van derden, de beroepsactiviteiten als bedoeld in artikel 3, 1° tot en met 5° van diezelfde wet uit te oefenen.

§36. Alvorens een opdracht te aanvaarden, gaat de beroepsbeoefenaar ook na en documenteert hij of hij beschikt over de nodige bekwaamheid, medewerking, middelen en tijd vereist om deze opdracht goed uit te voeren.

§37. De beroepsbeoefenaar aanvaardt geen opdrachten onder voorwaarden die een objectieve uitvoering daarvan in het gedrang zouden kunnen brengen. Dit geldt ook voor het geval waarin het management of de met governance belaste personen in de opdrachtbrief aan de beroepsbeoefenaar een beperking van de reikwijdte van de werkzaamheden oplegt zodat deze beroepsbeoefenaar concludeert dat dit zal leiden tot een onmogelijkheid om een oordeel over de financiële overzichten of jaarrekening tot uitdrukking te brengen.

§38. In overeenstemming met de van toepassing zijnde wetgeving inzake de preventieve witwaswetgeving moet de beroepsbeoefenaar onder andere zijn cliënten identificeren en hun identiteit verifiëren aan de hand van een bewijsstuk waarvan een afschrift wordt gemaakt op papier of op een elektronische informatiedrager. Hij dient eveneens de lasthebber(s) en de uiteindelijke begunstigde(n) van de cliënten te identificeren.

§39. De beroepsbeoefenaar moet een opdracht aanvaarden of verderzetten enkel indien de voorwaarden onder dewelke de opdracht uitgevoerd zal worden in een opdrachtbrief worden overeengekomen :

- het vaststellen of de randvoorwaarden voor een opdracht aanwezig zijn, en

- het confirmeren dat er een gemeenschappelijk begrip bestaat tussen de beroepsbeoefenaar en het management en de met governance belaste personen over de voorwaarden van de opdracht.

§40. Een van de doelen van het overeenkomen van de voorwaarden van een opdracht is het vermijden van misverstanden over de verantwoordelijkheden van het management, respectievelijk van de beroepsbeoefenaar. Bijvoorbeeld, wanneer een derde partij ondersteuning heeft geboden bij het opstellen van de financiële overzichten kan het nuttig zijn om het management eraan te herinneren dat het opstellen van de financiële overzichten in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving zijn verantwoordelijkheid blijft.

§41. Alvorens een opdracht te aanvaarden, gaat de beroepsbeoefenaar bij de “kmo of kleine VZW” na of een andere beroepsbeoefenaar in de loop van de voorafgaande twaalf maanden, belast is of werd met deze opdracht bij dezelfde “kmo of kleine VZW”.

De op elke beroepsgroep van toepassing zijnde wettelijke en regelgevende bepalingen regelen de opvolging tussen leden van eenzelfde Instituut.

§42. De documentatie met betrekking tot de aanvaarding en het behoud van de opdracht bevat:

- vastgestelde problemen met betrekking tot het naleven van relevante ethische voorschriften en de wijze waarop die werden opgelost;
- conclusies met betrekking tot de naleving van onafhankelijkheidsvoorschriften die van toepassing zijn op de opdracht, alsmede eventuele relevante besprekingen met het kantoor die deze conclusies onderbouwen;
- conclusies die zijn getrokken met betrekking tot de aanvaarding en voortzetting van klantrelaties en opdrachten.

2.2.2. Opdrachtbrief

§43. Voorafgaand aan de uitvoering van de opdracht, moet de beroepsbeoefenaar van het management of de met governance belaste personen een opdrachtbrief verkrijgen, overeenkomstig artikel 21 van de wet van 7 december 2016, wat de bedrijfsrevisor betreft, en overeenkomstig artikel 41, eerste lid van de wet van 17 maart 2019 en artikel 54 van het koninklijk besluit van 9 december 2019 tot vastlegging van een reglement inzake de kwaliteitstoetsing van de externe leden van het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten en tot nadere regeling van het gebruik van de opdrachtbrief, wat de gecertificeerd accountant betreft. Daartoe kan elke beroepsbeoefenaar gebruikmaken van het bij deze norm gevoegde voorbeeld van opdrachtbrief dat op de opdracht van toepassing is en dat ten minste de volgende elementen bevat:

- een verklaring dat zij hun verantwoordelijkheid erkennen en begrijpen;
 - voor het opstellen van de financiële overzichten in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, eventueel met inbegrip van de getrouwe weergave daarvan;



- voor het accuraat zijn en de volledigheid van de vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het management of de met governance belaste personen worden verschaft voor de opdracht, met inbegrip van de verslagen van het management of de met governance belaste personen;
- [voor de interne beheersing die het management of de met governance belaste personen noodzakelijk acht om het opstellen mogelijk te maken van de financiële overzichten die vrij zijn van een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude of van fouten;] en
- om de beroepsbeoefenaar:
 - toegang te verschaffen tot alle informatie waarvan het management of de met governance belaste personen kennis heeft en die relevant is voor het opstellen van de financiële overzichten, zoals de vastleggingen, documentatie en andere aangelegenheden;
 - aanvullende informatie te verschaffen die de beroepsbeoefenaar van het management of de met governance belaste personen voor het doel van de controle kan vragen; en
 - onbeperkte toegang te verschaffen tot personen binnen de “kmo of kleine VZW” van wie de beroepsbeoefenaar vaststelt dat het noodzakelijk is controle-informatie te verkrijgen;
- de voorwaarden van de opdracht, inclusief:
 - de beschrijving van de opdracht;
 - de doelstelling en de reikwijdte van de opdracht;
 - de verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar, met inbegrip van de vereiste om de relevante ethische voorschriften na te leven;
 - de verantwoordelijkheden van het management of de met governance belaste personen;
 - [vermelding van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving;]
 - verwijzing naar de verwachte vorm en inhoud van alle verklaringen die door de beroepsbeoefenaar moeten worden uitgebracht, alsmede een vermelding dat er omstandigheden kunnen zijn waarin een verklaring niet de verwachte vorm en inhoud kan hebben;
 - een vermelding van het beoogd gebruik van alle verklaringen die door de beroepsbeoefenaar moeten worden uitgebracht;
 - de duidelijke identificatie van de geadresseerde (zoals door de wet aangegeven of geïndividualiseerd) en/of van een derde-gebruiker;



- een vermelding dat de verklaringen niet geschikt zijn voor andere doeleinden;
- de beperking van de verspreiding van deze verslagen tot het beoogd gebruik en voormelde individueel geadresseerde en/of derde-gebruiker, en de vermelding dat de verslagen in geen geval kunnen worden bekendgemaakt zoals beoogd door de artikelen 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, en 3:99, §1, 2° WVV⁶, behoudens andersluidende wettelijke bepaling;
- de bepaling en de betalingsvoorwaarden van de honoraria;
- de omstandigheden waarin de beroepsbeoefenaar de opdracht niet kan afronden (zie onder meer zoals voorzien in §94).

§44. De beroepsbeoefenaar moet in zijn opdrachtbrief expliciet verwijzen naar de huidige norm en stelt op basis van zijn professionele beoordeling een gepast verslag op.

2.2.3. Uitvoering van de opdracht

§45. Bij de uitvoering van de opdracht met betrekking tot financiële overzichten dient de beroepsbeoefenaar :

- de relevante ethische voorschriften na te leven, met inbegrip van de onafhankelijkheidsbepalingen die van toepassing zijn op de opdrachten voor de controle van financiële overzichten;
- de opdracht vanuit een professioneel-kritische instelling – te plannen en uit te voeren, waarbij hij er rekening mee houdt dat er omstandigheden kunnen bestaan die ertoe leiden dat de financiële overzichten een afwijking van materieel belang bevatten;
- zijn professionele oordeelsvorming toe te passen bij het plannen en uitvoeren van de opdracht met betrekking tot de financiële overzichten;
- voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen teneinde het risico naar een aanvaardbaar laag niveau terug te brengen hetgeen hem in staat stelt om redelijke conclusies te trekken waarop hij zijn oordeel kan baseren;
- zijn opdracht uit te oefenen in overeenstemming met de huidige norm.

2.2.4. Documentatie

§46. De beroepsbeoefenaar dient documentatie op te stellen die:

⁶ Deze artikelen hebben betrekking op het commissarisverslag in het kader van de wettelijke controle van de jaarrekening.



- aangepast is aan de omvang en de aard van de gecontroleerde “kmo of kleine VZW”, alsook de aard van de opdracht;
- voldoende geschikte informatie bevat om als basis te dienen voor het oordeel van de beroepsbeoefenaar;
- aantoonbaar dat de opdracht werd gepland en uitgevoerd overeenkomstig deze norm en de toepasselijke wetten en voorschriften.

§47. De beroepsbeoefenaar stelt op regelmatige basis voldoende documentatie samen om een ervaren beroepsbeoefenaar toe te laten, die niet eerder met de opdracht te maken heeft gehad, inzicht te verschaffen in:

- de aard, timing en omvang van werkzaamheden die gepland en uitgevoerd werden om te voldoen aan deze norm en de toepasselijke wetten en voorschriften, inclusief significante bijstellingen die tijdens de opdracht werden doorgevoerd;
 - wie het werk uitvoerde en wanneer, en
 - wie het nazicht uitvoerde en wanneer;
- de resultaten van de uitgevoerde werkzaamheden en de verkregen controle- informatie, inclusief de kenmerken van de specifieke geteste elementen of zaken;
- de significante aangelegenheden die tijdens de opdracht aan de orde zijn gekomen, de daaruit getrokken conclusie en significante professionele oordeelsvormingen die tot het oordeel hebben geleid; en
- De aard en de omvang van de raadplegingen die tijdens de opdracht aan bod zijn gekomen alsook de conclusies die daaruit zijn voortgevloeid.

§48. De beroepsbeoefenaar dient in zijn documentatie op te nemen:

- (a) De algehele strategie;
- (b) Het werkprogramma; en
- (c) Alle belangrijke wijzigingen die tijdens de opdracht in de algehele strategie en het werkprogramma zijn aangebracht, alsmede de redenen van dergelijke wijzigingen.

§49. De documentatie moet aangepast zijn aan de aard en de complexiteit van de opdracht en houdt het toepassen van de professionele oordeelsvorming in (zie onder meer §80 en §113).

§50. De beroepsbeoefenaar moet de documentatie bewaren in een dossier en de opmaak van dit dossier tijdig voltooien na de datum van zijn verslag, rekening houdend met de wettelijke verplichtingen die in voorkomend geval aan de betrokken beroepsbeoefenaar worden opgelegd. Na het samenstellen van het definitieve dossier mag de beroepsbeoefenaar geen informatie van welke aard ook uit deze documentatie schrappen of verwijderen vóór het einde van haar bewaarperiode. Als de beroepsbeoefenaar het toch nodig vindt bestaande documentatie te wijzigen of nieuwe controledocumentatie toe te voegen nadat het definitieve dossier werd

samengesteld, moet de beroepsbeoefenaar, ongeacht de aard van de wijzigingen of toevoegingen, de volgende elementen vastleggen: de specifieke redenen voor de wijzigingen of toevoegingen alsook wanneer en door wie ze werden uitgevoerd en nagezien.

§51. Het voltooiën van de opmaak van het definitieve dossier na de datum van het verslag van de beroepsbeoefenaar is een administratief proces dat geen betrekking heeft op de uitvoering van nieuwe controlewerkzaamheden of op het trekken van nieuwe conclusies.

§52. De bewaarperiode bedraagt minimaal 5 jaar vanaf ondertekening van het verslag van de beroepsbeoefenaar.

2.2.5. Verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar met betrekking tot fraude

§53. De beroepsbeoefenaar dient:

(i) risico's te identificeren en in te schatten op een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude,

(ii) voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen over de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude door middel van het opzetten en implementeren van geschikte procedures om op die risico's in te spelen, en

(iii) op passende wijze in te spelen op fraude of vermoede fraude die tijdens de opdracht is geïdentificeerd.

§54. Hoewel "fraude" een ruim juridisch begrip is, is de beroepsbeoefenaar in het kader van deze norm gericht op fraude die een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten veroorzaakt. Twee soorten opzettelijke afwijkingen zijn voor de beroepsbeoefenaar van belang, namelijk afwijkingen die voortkomen uit frauduleuze financiële verslaggeving en afwijkingen die voortkomen uit de oneigenlijke toe-eigening van activa. De beroepsbeoefenaar kan vermoeden of, in zeldzame gevallen, identificeren dat fraude heeft plaatsgevonden, maar stelt niet juridisch vast of er al dan niet echt fraude heeft plaatsgevonden.

§55. Bij de identificatie en de evaluatie van het risico op afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude in de financiële overzichten maakt de beroepsbeoefenaar gebruik van de kennis die hij bezit van de context en het economisch realiteit waarin de "kmo of kleine VZW" evolueert.

§56. De risico's op een afwijking van materieel belang die het gevolg zijn van fraude, zoals het doorbreken van de interne beheersing door het management alsook het vermoeden van het bestaan van frauderisico's in de opbrengstverantwoording zijn te beschouwen als significante risico's. Wanneer de beroepsbeoefenaar oordeelt dat het frauderisico in de opbrengstverantwoording niet te beschouwen is als een significant risico, dient hij de verantwoording hiervoor op te nemen in zijn dossier. Bijgevolg en in de mate dat het vermoeden verantwoord is en dat dit op geen andere manier is gebeurd, dient kennis genomen te worden van de door de "kmo of kleine VZW" opgezette interne beheersingsmaatregelen, met inbegrip van interne beheersingsmaatregelen om in te spelen op dergelijke risico's.

§57. De rechtstreekse communicatie met het management of de met governance belaste personen van de “kmo of kleine VZW”, in het kader van zijn opdracht, kan hem inzicht verschaffen in het professioneel gedrag en de beroepsethiek van de betrokkene.

§58. De beroepsbeoefenaar moet een professioneel-kritische instelling aannemen doorheen de opdracht, waarbij hij er rekening mee dient te houden dat er afwijkingen van materieel belang kunnen bestaan door fraude, ongeacht de ervaring van de beroepsbeoefenaar met de “kmo of kleine VZW” in het verleden en het vertrouwen van de beroepsbeoefenaar in de eerlijkheid en integriteit van het management en de met governance belaste personen.

§59. Een door één persoon gedomineerd management is op zich gewoonlijk geen indicatie dat het management geen passende houding met betrekking tot de interne beheersing en het proces van financiële verslaggeving uitdraagt en overbrengt. In sommige “kmo’s of kleine VZW’s” en is het mogelijk dat de noodzaak om goedkeuring van het management te krijgen de in andere opzichten tekortschietende interne beheersing compenseert. Het feit dat het management door één persoon wordt gedomineerd kan echter een potentiële tekortkoming in de interne beheersing vormen, aangezien het management dan de gelegenheid heeft om de interne beheersing te doorbreken.

2.2.6. Het in aanmerking nemen van wet- en regelgeving

§60. De beroepsbeoefenaar dient:

- i. voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen omtrent het naleven van de bepalingen van die wet- en regelgeving die wordt geacht van directe invloed te zijn op de vaststelling van de boekhoudkundige cijfergegevens van materieel belang en de informatie die in de financiële overzichten wordt verstrekt,
- ii. gespecificeerde werkzaamheden uit te voeren teneinde gevallen van niet-naleving van overige wet- en regelgeving te identificeren die een invloed van materieel belang kunnen hebben op de financiële overzichten, en
- iii. op passende wijze in te spelen op tijdens de controle of de beoordeling geïdentificeerde niet-naleving of vermoedens van niet-naleving van wet- en regelgeving.

§61. Niettemin, kan de beroepsbeoefenaar niet verantwoordelijk worden gesteld voor het verwittigen van het niet-naleven van wet- en regelgeving en men mag van hem niet verwachten dat hij elk geval opspoor van niet-naleven van alle wet- en regelgeving.

2.2.7. Continuïteit

§62. De verantwoordelijkheid omtrent het beoordelen van de mogelijkheid om continuïteit te handhaven berust in de eerste plaats op het management of de met governance belaste personen. De beroepsbeoefenaar dient voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen om te kunnen concluderen of er sprake is van een onzekerheid van materieel belang met betrekking tot mogelijkheid om de continuïteit van de “kmo of kleine VZW” te handhaven.

§63. De beroepsbeoefenaar:

- verzamelt voldoende en geschikte assurance-informatie over de vraag of het gepast is dat het management of de met governance belaste personen bij het opstellen van de financiële verslaggeving uitgaat van de continuïteitsveronderstelling;
- trekt op basis van de verzamelde assurance-informatie een conclusie over het al dan niet bestaan van een significante onzekerheid die verband houdt met gebeurtenissen of voorwaarden die ernstige twijfels kunnen inhouden over het vermogen van de “kmo of kleine VZW” om haar bedrijf voort te zetten, en;
- beoordeelt de impact van een onzekerheid van materieel belang met betrekking tot mogelijkheid om de continuïteit van de “kmo of kleine VZW” te handhaven op zijn verslag. In voorkomend geval, neemt hij in zijn verslag een verklaring op betreffende onzekerheden van materieel belang die verband houden met gebeurtenissen of omstandigheden die mogelijk aanzienlijke twijfel doen rijzen over het vermogen van de vennootschap om haar bedrijfsactiviteiten voort te zetten of past hij zijn oordeel aan.

2.2.8. Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode

§64. De beroepsbeoefenaar dient werkzaamheden uit te voeren om voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen dat alle gebeurtenissen die zich tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van het verslag voordoen en een aanpassing van of een toelichting in de financiële overzichten vereisen, zijn geïdentificeerd.

§65. De beroepsbeoefenaar is niet verplicht na de datum van het verslag werkzaamheden met betrekking tot de financiële overzichten uit te voeren. Indien echter een feit bij de beroepsbeoefenaar bekend wordt dat van invloed kan zijn op de conclusie van de beroepsbeoefenaar:

- na de datum van het verslag, maar vóór de datum waarop de financiële overzichten worden gepubliceerd, of
- nadat de financiële overzichten werden gepubliceerd, moet de beroepsbeoefenaar aanvullende werkzaamheden uitvoeren en het effect op het verslag beoordelen.

2.2.9. Communicatie met het management of de met governance belaste personen

§66. De beroepsbeoefenaar moet tijdig communiceren met het management of de met governance belaste personen.

§67. De beroepsbeoefenaar:

- deelt aan het management of de met governance belaste personen duidelijk de verantwoordelijkheden mee die de beroepsbeoefenaar draagt ten aanzien van de controle of

de beoordeling van de financiële overzichten en geeft een overzicht van de reikwijdte van de werkzaamheden en van het geplande tijdschema voor de verwezenlijking ervan,

- verkrijgt van het management of de met governance belaste personen relevante assurance-informatie;
- verstrekt het management of de met governance belaste personen te gepasten tijde zijn vaststellingen uit de controle of de beoordeling die voor hen belangrijk en van belang zijn met betrekking tot hun verantwoordelijkheid voor het toezicht op het proces van opstelling van de financiële overzichten, en
- bevordert een effectief uitwisselingsproces tussen de beroepsbeoefenaar en het management of de met governance belaste personen.

§68. De beroepsbeoefenaar moet zich op zijn professionele oordeelsvorming baseren bij de keuze van de meest geschikte vorm van communicatie met het management of de met governance belaste personen.

§69. De beroepsbeoefenaar moet de besprekingen van deze belangrijke aangelegenheden met het management of de met governance belaste personen en anderen documenteren, met vermelding van de aard van de besproken significante aangelegenheden, het tijdstip van bespreking en de namen van de personen die hieraan hebben deelgenomen.

§70. De beroepsbeoefenaar deelt op gepaste wijze aan het management of de governance belaste personen en aan de tekortkomingen mee van het interne beheersingssysteem die hij tijdens de controle of de beoordeling heeft ontdekt en die volgens zijn eigen professioneel oordeel voldoende belangrijk zijn om hun respectievelijke aandacht te verdienen.

2.2.10. Schriftelijke bevestigingen

§71. De beroepsbeoefenaar dient het management te verzoeken om hem een schriftelijke bevestiging te verschaffen dat de verantwoordelijkheden van het management die beschreven staan in de overeengekomen opdrachtvoorwaarden werden nagekomen. De schriftelijke bevestigingen dienen te omvatten dat:

- a. het management zijn verantwoordelijkheden voor het opstellen van de financiële overzichten in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving is nagekomen, inclusief waar relevant hun getrouwe weergave. Tevens bevestigt het management dat het aan de beroepsbeoefenaar alle relevante informatie en toegang tot informatie heeft verschaft zoals in de opdrachtvoorwaarden beschreven staat; en
- b. alle transacties zijn verwerkt en in de financiële overzichten zijn weergegeven.

§72. De beroepsbeoefenaar dient tevens het management om schriftelijke bevestigingen te verzoeken waarin het management naar best vermogen en te goeder trouw bevestigt het volgende aan de beroepsbeoefenaar te hebben toegelicht:



- a. de identiteit van de verbonden partijen en van alle relaties en transacties met de verbonden partijen van de “kmo of kleine VZW” waarvan het management zich bewust is;
- b. significante feiten met betrekking tot fraude of vermoede fraude die bij het management bekend zijn en die de “kmo of kleine VZW” kunnen hebben beïnvloed;
- c. bekende actuele of mogelijke niet-naleving van wet- en regelgeving waarvan de effecten van het niet-naleven de financiële overzichten van de “kmo of kleine VZW” beïnvloeden;
- d. alle informatie die relevant is voor het gebruik van de continuïteitsveronderstelling in de financiële overzichten;
- e. dat alle gebeurtenissen die plaatsvinden na de datum van de financiële overzichten en waarvoor het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving aanpassing of toelichting vereist, daadwerkelijk zijn aangepast of toegelicht;
- f. verbintenissen, contractuele verplichtingen of voorwaardelijke gebeurtenissen die van materieel belang zijn die de financiële overzichten van de “kmo of kleine VZW” hebben beïnvloed of kunnen beïnvloeden, inclusief toelichtingen;
- g. niet-monetaire transacties of transacties zonder tegenprestatie die van materieel belang zijn en die door de “kmo of kleine VZW” zijn aangegaan in de financiële verslaggevingsperiode die in aanmerking is genomen; en
- h. bekende actuele of mogelijke niet-naleving van de wetgeving inzake de strijd tegen het witwassen van geld van 18 september 2017 (en haar wijzigingen).

3. CONTROLE VAN DE HISTORISCHE FINANCIËLE INFORMATIE (REDELIJKE ZEKERHEID)

3.1. Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten & planning

3.1.1. Planning

§73. De beroepsbeoefenaar plant de controle zodat de opdracht efficiënt kan worden uitgevoerd.

§74. De planning van een controle omvat het vaststellen van de algehele controleaanpak voor de opdracht alsmede het ontwikkelen van een controleprogramma ter zake.

Een goede planning draagt bij tot het tijdig identificeren en oplossen van mogelijke problemen, een goede organisatie en leiding van de controleopdracht, zodat deze effectief en doelmatig wordt uitgevoerd.

Het doel van zulke planning is het opstellen van een algemene strategie voor de opdracht die de reikwijdte bepaalt, de timing en de omvang en het geven van richtlijnen voor het opstellen van een gepast controleprogramma.

§75. Bij het opstellen van de algemene strategie moet de beroepsbeoefenaar:

- de kenmerken van de opdracht onderkennen die er de reikwijdte van bepalen, zoals bijvoorbeeld in het geval van een eerste opdrachtjaar waarin de aard en de reikwijdte van de controle versterkt worden;
- zich vergewissen van de doelstellingen van de opdracht met betrekking tot de uit te brengen verslag om het tijdschema van de controle en de aard van de gevraagde mededelingen te plannen;
- rekening houden met de factoren die volgens zijn professioneel oordeel belangrijk zijn om de werkzaamheden van het opdrachtteam te sturen;
- rekening houden met de resultaten van de werkzaamheden die al vóór de planning van de opdracht werden uitgevoerd teneinde de domeinen te identificeren waar een groter risico op een afwijking van materieel belang kan bestaan, en, desgevallend, vaststellen of de ervaring die werd verworven bij andere opdrachten die de voor de opdracht verantwoordelijke beroepsbeoefenaar voor de "kmo of kleine VZW" heeft uitgevoerd relevant is, en
- zich vergewissen van de aard, het tijdschema en de omvang van de middelen die noodzakelijk zijn om de opdracht uit te voeren.

§76. Het controleprogramma dient steeds geactualiseerd en aangepast te worden wanneer dit noodzakelijk blijkt.

3.1.2. Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten

§77. De beroepsbeoefenaar dient de risico's te identificeren en in te schatten op een afwijking van materieel belang op het niveau van de financiële overzichten en beweringen als gevolg van fraude of van fouten, door inzicht te verwerven in de “kmo of kleine VZW” en haar omgeving, met inbegrip van haar interne beheersing, zodat een basis wordt verkregen voor het opzetten en implementeren van procedures om op de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang in te spelen.

§78. Bij zijn evaluatie van de risico's op afwijkingen van materieel belang moet de beroepsbeoefenaar rekening houden met de specifieke kenmerken van de omgeving waarin de gecontroleerde “kmo of kleine VZW” werkzaam is.

§79. De risico-inschattingswerkzaamheden dienen het volgende te omvatten:

- (a) het verzoeken om inlichtingen bij het management, en of de met governance belaste personen en bij anderen binnen de “kmo of kleine VZW”, die op grond van de oordeelsvorming van de beroepsbeoefenaar mogelijk beschikken over informatie die waarschijnlijk een hulpmiddel kan zijn bij het identificeren van risico's op een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude of van fouten;
- (b) cijferanalyses;
- (c) waarneming en inspectie.

§80. De documentatie dient ten minste in te houden:

- de belangrijke elementen van het verworven inzicht in de volgende domeinen:
 - (a) de relevante sectorspecifieke factoren, regelgeving en andere externe factoren, met inbegrip van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving;
 - (b) de aard van de “kmo of kleine VZW” (haar activiteiten, haar eigendoms- en governancestructuur, de soorten investeringen die de “kmo of kleine VZW” doet en voornemens is te doen en de wijze waarop de “kmo of kleine VZW” is gestructureerd en wordt gefinancierd);
 - (c) de keuze en toepassing door de “kmo of kleine VZW” van grondslagen voor financiële verslaggeving, met inbegrip van de redenen voor wijzigingen in die grondslagen;
 - (d) de doelstellingen en strategieën van de “kmo of kleine VZW” alsmede de daarmee verband houdende bedrijfsrisico's die tot risico's op een afwijking van materieel belang kunnen leiden;
 - (e) de wijze waarop de “kmo of kleine VZW” haar financiële prestaties meet en beoordeelt;
 - (f) interne beheersing, met inbegrip van:
 - (i) de interne beheersingsomgeving;

- (ii) het risico-inschattingsproces van de “kmo of kleine VZW”;
 - (iii) het voor de financiële verslaggeving relevante informatiesysteem, met inbegrip van de daarmee verband houdende bedrijfsprocessen, en de communicatie;
 - (iv) interne beheersingsactiviteiten die relevant zijn voor de controle;
 - (v) het monitoren van de interne beheersing;
- de informatiebronnen waaruit dat inzicht werd verkregen;
 - de uitgevoerde risico-inschattingswerkzaamheden.

3.1.3. Materialiteit bij de planning en uitvoering van een opdracht

§81. De beroepsbeoefenaar dient op passende wijze het begrip materialiteit toe te passen bij de planning en de uitvoering van de opdracht.

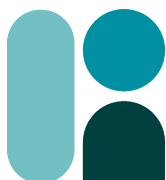
§82. Over het algemeen worden afwijkingen, met inbegrip van weglatingen, afzonderlijk of gezamenlijk, van materieel belang geacht indien daarvan redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij een invloed hebben op de economische beslissingen die gebruikers op basis van de financiële overzichten of de jaarrekening nemen.

§83. Bij het vaststellen van de algehele controleaanpak dient de beroepsbeoefenaar het materialiteitsniveau voor de financiële overzichten als geheel te bepalen. Tevens dient hij, naargelang van de omstandigheden, een of meerdere specifiek(e) materialiteitsniveau(s). De beroepsbeoefenaar dient het materialiteitsniveau of de materialiteitsniveaus te herzien wanneer hij tijdens de controle kennis heeft gekregen van informatie op grond waarvan hij initieel een ander bedrag (of bedragen) zou hebben bepaald.

§84. De beroepsbeoefenaar dient de uitvoeringsmaterialiteit of de materialiteitsniveaus voor de inschatting van de risico's op een afwijking van materieel belang en de aard, timing en omvang van verdere controlewerkzaamheden te bepalen.

§85. Het bepalen van de materialiteit houdt het toepassen van professionele oordeelsvorming in. Er wordt vaak een percentage op een bepaalde benchmark toegepast als uitgangspunt bij het bepalen van de materialiteit voor de financiële overzichten als geheel. Factoren die het vaststellen van een geschikte benchmark kunnen beïnvloeden zijn onder meer:

- de elementen van de financiële overzichten (bv. activa, passiva, eigen vermogen, opbrengsten, kosten);
- of er elementen zijn waarop de gebruikers van de financiële overzichten van de specifieke “kmo of kleine VZW” doorgaans hun aandacht richten (voor de evaluatie van de financiële prestaties besteden gebruikers bijvoorbeeld vaak aandacht aan resultaat, opbrengsten of nettoactiva);



- de aard van de “kmo of kleine VZW”, de fase van de levenscyclus waarin de “kmo of kleine VZW” zich bevindt, alsmede de sector en de economische omgeving waarbinnen de “kmo of kleine VZW” werkzaam is;
- de eigendomsstructuur van de “kmo of kleine VZW” en de manier waarop zij wordt gefinancierd (bv. indien een “kmo of kleine VZW” alleen wordt gefinancierd door schulden in plaats van eigen vermogen, letten gebruikers vaak meer op activa en de rechten daarop dan op het resultaat van de “kmo of kleine VZW”); en
- de relatieve volatiliteit van de benchmark.

§86. Benchmarks die, afhankelijk van de omstandigheden van de “kmo of kleine VZW”, geschikt kunnen zijn, zijn onder meer categorieën van gerapporteerde resultaten zoals resultaat vóór belasting, totale opbrengsten, brutowinst en totale lasten, het totaal eigen vermogen of de intrinsieke waarde. Bedrijfsresultaat vóór belastingen wordt vaak gebruikt voor “kmo’s of kleine VZW’s” met een winstoogmerk. Wanneer het bedrijfsresultaat vóór belastingen volatiel is, kunnen andere benchmarks meer geschikt zijn, zoals de brutowinst of de totale opbrengsten.

§87. Het bepalen welk percentage op een gekozen benchmark moet worden toegepast, houdt het toepassen van professionele oordeelsvorming in. De beroepsbeoefenaar kan bijvoorbeeld vijf procent van het bedrijfsresultaat vóór belastingen geschikt achten voor een “kmo of kleine VZW” met winstoogmerk in de industriële sector, terwijl één procent van de totale opbrengsten of van de totale lasten voor hem volstaat voor een “kmo of kleine VZW” zonder winstoogmerk. Afhankelijk van de omstandigheden kan echter een hoger of lager percentage worden gehanteerd.

3.2. Uit te voeren controleprocedures

3.2.1. Manieren om in te spelen op ingeschatte risico's

§88. De beroepsbeoefenaar dient voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen over de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang door middel van het opzetten en implementeren van geschikte manieren om op deze risico's in te spelen. Daarvoor gebruikt hij gegevensgerichte werkzaamheden⁷ (detailcontroles of gegevensgerichte cijferanalyses), toetsingen van interne beheersing of een combinatie van beide.

§89. Bij het verkrijgen van assurance-informatie moet de beroepsbeoefenaar rekening houden met de relevantie en betrouwbaarheid van deze informatie. De informatiebron, origineel of kopie, schriftelijk of mondeling, beïnvloedt de beoordeling van de betrouwbaarheid door de beroepsbeoefenaar.

§90. Bij gebruik van informatie die door de "kmo of kleine VZW" is verstrekt, moet de beroepsbeoefenaar de nauwkeurigheid en volledigheid van de informatie beoordelen en bepalen of de informatie voldoende nauwkeurig en gedetailleerd is voor de door de beroepsbeoefenaar beoogde doeleinden.

§91. De beroepsbeoefenaar dient te bepalen welke wijzigingen of toevoegingen aan de werkzaamheden nodig zijn om eventuele onregelmatigheden of onzekerheden weg te nemen, rekening te houden met hun effect op andere aspecten van de controle en te documenteren hoe hij de onregelmatigheid heeft aangepakt indien:

- assurance-informatie van één bron onverenigbaar is met die van een andere;
- de beroepsbeoefenaar twijfels heeft over de betrouwbaarheid van informatie die hij als assurance-informatie zou moeten gebruiken;
- reacties op verzoeken aan het management of aan de met governance belaste personen onsamenhangend zijn; en
- de beroepsbeoefenaar informatie heeft gevonden die onverenigbaar is met zijn eindconclusie over een bepaald aspect.

§92. Wanneer de beroepsbeoefenaar beslist om gebruik te maken van externe bevestigingen om voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen, dient hij deze zelf te selecteren en te versturen.

§93. Bij gebruik van informatie die door de deskundigen van het management of de met governance belaste personen, externe deskundigen of andere beroepsbeoefenaars is opgesteld, moet de beroepsbeoefenaar waar nodig:

⁷ Zie bijlage 1, Definities.



- de bevoegdheid, de vakbekwaamheid en de objectiviteit beoordelen van de personen die de informatie hebben opgesteld;
- de noodzaak onderzoeken van rechtstreekse communicatie of andere aangewezen acties met de deskundige of de andere beroepsbeoefenaar; en
- nagaan of de beroepsbeoefenaar op de informatie kan vertrouwen voor gebruik als assurance-informatie.

§94. Tenzij de beroepsbeoefenaar redenen heeft om het tegendeel te geloven, mag hij vastleggingen en documenten als echt beschouwen. Indien omstandigheden die tijdens de controle werden vastgesteld, de beroepsbeoefenaar ervan overtuigen dat het document niet authentiek is of dat de in een document vastgelegde voorwaarden vervalst zouden kunnen zijn zonder dat dit aan de beroepsbeoefenaar werd meegedeeld, dient de beroepsbeoefenaar verder onderzoek te verrichten en, in voorkomend geval, de opdracht stop te zetten indien de opdrachtbrief dit toelaat.

§95. Indien de beroepsbeoefenaar tijdens de controle uitzonderingen, verschillen of non-conformiteit vaststelt, moet hij de invloed ervan op de controle inschatten en wijzigingen in of toevoegingen aan de controlewerkzaamheden overwegen.

§96. De beroepsbeoefenaar neemt in de controledocumentatie de volgende elementen op:

- het verband tussen de uitgevoerde werkzaamheden en de ingeschatte risico's op het onderzochte niveau; en de resultaten van de controlewerkzaamheden, met inbegrip van de conclusies waar deze moeten verduidelijkt worden;
- alle vastgestelde afwijkingen en of ze gecorrigeerd werden;
- de grondslag voor de conclusies van de beroepsbeoefenaar over:
 - de vraag of niet-gecorrigeerde afwijkingen, afzonderlijk of gezamenlijk, van materieel belang zijn;
 - de redelijkheid van schattingen en de toelichtingen daarop die aanleiding geven tot significante risico's zoals het doorbreken van de interne beheersing door het management en de wijze van inspelen op het vermoeden van fraude in de opbrengstverantwoording en indicaties van mogelijke vooringenomenheid bij het management of de met governance belaste personen;
 - de continuïteitsveronderstelling;
 - de naleving van wet- en regelgeving;
 - het risico op fraude;
- de transacties met verbonden partijen en de toelichtingen daarop die aanleiding kunnen geven tot significante risico's; en

- bewijs dat de financiële overzichten in overeenstemming zijn met of aansluiten op de onderliggende administratieve vastleggingen.

§97. De beroepsbeoefenaar baseert zich op zijn professionele oordeelsvorming bij het opzetten en uitvoeren van de verdere controlewerkzaamheden die het meest doeltreffend worden geacht in het licht van de geïdentificeerde en ingeschatte risico's.

§98. Bij de uitvoering van verdere controlewerkzaamheden op een tussentijdse datum moet de beroepsbeoefenaar aanvullende werkzaamheden voor de resterende periode overwegen.

§99. Bij het opzetten van de verdere controlewerkzaamheden dient de beroepsbeoefenaar:

- de redenen te overwegen die hebben geleid tot de inschatting van het risico op een afwijking van materieel belang op het niveau van beweringen voor elk(e) transactiestroom, rekeningsaldo en in de financiële overzichten opgenomen toelichting, waaronder:
 - de waarschijnlijkheid dat een afwijking van materieel belang zich voordoet op grond van de specifieke kenmerken van de transactiestroom, het rekeningsaldo of de in de financiële overzichten opgenomen toelichting die op deze afwijking betrekking heeft (dat wil zeggen het inherente risico); en
 - de vraag in hoeverre bij de risico-inschatting rekening is gehouden met de relevante interne beheersing (dat wil zeggen het interne risico), waarbij wordt vereist dat de beroepsbeoefenaar assurance-informatie verkrijgt om te bepalen of deze interne beheersing effectief werkt (dat wil zeggen dat de beroepsbeoefenaar voornemens is te steunen op de effectieve werking van de interne beheersing bij het bepalen van de aard, timing en omvang van de gegevensgerichte werkzaamheden); en
- overtuigender assurance-informatie te verkrijgen naarmate het risico door de beroepsbeoefenaar hoger wordt ingeschat.

Toetsingen van interne beheersingsmaatregelen

§100. Indien de beroepsbeoefenaar voornemens is op interne beheersing te steunen, moet hij toetsingen van deze interne beheersingsmaatregelen opzetten en uitvoeren om voldoende geschikte assurance-informatie te verkrijgen over de effectieve werking van de interne beheersing waarop hij wil steunen. Bij het opzetten en de uitvoering van toetsingen van interne beheersingsmaatregelen van moet de beroepsbeoefenaar overtuigender assurance-informatie verkrijgen naarmate hij in sterkere mate wil steunen op de effectiviteit van een interne beheersingsmaatregel.

§101. Overwegingen bij de uitvoering van toetsingen van interne beheersingsmaatregelen:

- aard en draagwijdte van de interne beheersing
 - de gedekte periode en hoe vaak de interne beheersingsmaatregel is uitgevoerd;
 - belangrijke veranderingen in de interne beheersing tijdens de periode;

- bepalen of de te toetsen interne beheersing afhankelijk zijn van andere maatregelen.
- timing van de toetsing van interne beheersing
 - interne beheersing toetsen voor een geselecteerde periode, of voor de volledige periode;
 - alleen bij toetsing voor een geselecteerde periode: aanvullende werkzaamheden vaststellen voor de periode die niet wordt getoetst;
 - de effectieve werking van interne beheersing evalueren;
 - de oorzaak en de mogelijke gevolgen van eventuele vastgestelde afwijkingen beoordelen;
 - de vraag of tijdens gegevensgerichte werkzaamheden vastgestelde afwijkingen erop wijzen dat beheersing niet effectief werkt;
 - de noodzaak van aanvullende toetsingen van interne beheersingsmaatregelen of andere werkzaamheden om geschikte assurance-informatie te verkrijgen;
 - de vraag of de uitgevoerde toetsingen van interne beheersingsmaatregelen een geschikte basis vormen om op de interne beheersing te steunen.

Gegevensgerichte werkzaamheden⁸

§102. Gegevensgerichte werkzaamheden zijn controlewerkzaamheden die erop gericht zijn afwijkingen van materieel belang op het niveau van beweringen op te sporen. Op basis van de oordeelsvorming van de beroepsbeoefenaar worden gegevensgerichte werkzaamheden uitgevoerd via detailcontroles van transacties, in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen of de rekeningsaldi, gegevensgerichte cijferanalyses of een combinatie van die elementen.

§103. Als reactie op ingeschatte risico's worden gegevensgerichte werkzaamheden opgezet en uitgevoerd om voldoende en geschikte assurance-informatie op het niveau van beweringen te verkrijgen. Ongeacht de inschatting van de risico's moeten gegevensgerichte werkzaamheden worden uitgevoerd voor elk van de transactiestromen, rekeningsaldi en in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen die van materieel belang zijn.

§104. Gegevensgerichte werkzaamheden als reactie op geïdentificeerde risico's van materieel belang moeten specifiek opgezet worden om op die risico's te reageren, en die werkzaamheden moeten detailcontroles omvatten.

§105. Verdere controlewerkzaamheden om in te spelen op ingeschatte risico's moeten altijd gegevensgerichte controles omvatten:

⁸ Zie bijlage 1, Definities.



- om voldoende geschikte assurance-informatie te verkrijgen over de vraag of beginsaldi afwijkingen bevatten die een van materieel belang zijnde invloed hebben op de financiële overzichten van de lopende verslagperiode;
- om in te spelen op het risico op doorbreking van interne beheersing door het management;
- om in te spelen op het risico dat veroorzaakt wordt door geïdentificeerde gebeurtenissen of omstandigheden die onzekerheid kunnen doen rijzen over de continuïteit van de “kmo of kleine VZW”, inclusief
 - het evalueren van de plannen van het management of de met governance belaste personen voor toekomstige maatregelen met betrekking tot zijn beoordeling van de continuïteit;
 - het evalueren van de cashflowprognose van het management of de met governance belaste personen en het analyseren van factoren van materieel belang die de plannen van het management of de met governance belaste personen voor toekomstige maatregelen kunnen beïnvloeden;
 - het overwegen of eventuele aanvullende feiten of informatie beschikbaar zijn gekomen sinds de datum waarop het management of de met governance belaste personen zijn beoordeling heeft gemaakt; en
 - het verzoeken om schriftelijke bevestigingen van het management of de met governance belaste personen, met betrekking tot hun plannen voor toekomstige maatregelen en de haalbaarheid van deze plannen;
- als retrospectieve beoordeling van de oordeelsvormingen en veronderstellingen van het management of de met governance belaste personen met betrekking tot significante schattingen die in de financiële overzichten van het voorgaande boekjaar zijn weerspiegeld; en
- met betrekking tot het proces van het opstellen van de financiële overzichten voor:
 - het aansluiten of afstemmen van de financiële overzichten op de onderliggende administratieve vastleggingen;
 - het onderzoeken van journaalboekingen van materieel belang en van andere aanpassingen die tijdens het opstellen van de financiële overzichten zijn gemaakt; en
 - het beoordelen of de presentatie van de financiële overzichten als geheel, met inbegrip van de toelichtingen daarop, in overeenstemming is met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving.

- Risico op fraude
 - de aanvaardbaarheid van de in het grootboek vastgelegde journaalposten en andere aanpassingen die tijdens het opstellen van de financiële overzichten zijn doorgevoerd;
 - of het nodig is in het grootboek vastgelegde journaalposten en andere aanpassingen die gedurende de verslagperiode zijn aangebracht, te toetsen; en
 - de zakelijke beweegredenen voor significante transacties die buiten het kader van de normale bedrijfsvoering van de “kmo of kleine VZW” vallen, of die in een ander opzicht ongebruikelijk lijken.

§106. Bij het opzetten en uitvoeren van gegevensgerichte cijferanalyses, alleen dan wel in combinatie met detailcontroles, dient de beroepsbeoefenaar:

- (i) de geschiktheid van bepaalde gegevensgerichte cijferanalyses voor gegeven beweringen te bepalen, rekening houdend met de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang en met eventuele detailcontroles voor deze beweringen;
- (ii) de betrouwbaarheid van de gegevens waarop zijn verwachting ten aanzien van vastgelegde bedragen of verhoudingscijfers is gebouwd, te evalueren, rekening houdend met de bron, de vergelijkbaarheid en de aard en relevantie van de beschikbare informatie, alsmede met interne beheersing met betrekking tot de opstelling van die informatie;
- (iii) een verwachting ten aanzien van vastgelegde bedragen of verhoudingscijfers op te bouwen, en te evalueren of die verwachting voldoende nauwkeurig is om een afwijking te kunnen identificeren die, afzonderlijk of gezamenlijk met andere afwijkingen, ertoe kan leiden dat de financiële overzichten een van materieel belang zijnde afwijking bevatten; en
- (iv) het verschil te bepalen tussen de vastgelegde bedragen en de verwachte waarden dat aanvaardbaar is zonder onderzoek naar de oorzaak van dit verschil.

§107. In bijlage 2 wordt een schematisch overzicht verstrekt van de wijze van inspelen op de risico's.

3.2.2. Interventie van een dienstverlenende organisaties

§108. Wanneer de “kmo of kleine VZW” een beroep doet op de diensten van een dienstverlenende organisaties (serviceorganisaties), dient de beroepsbeoefenaar:

- (i) het verwerven van een inzicht in de aard en de significantie van de door de serviceorganisatie verleende diensten en in het effect ervan op de voor de controle relevante interne beheersing van de gebruikersorganisatie, dat hem in staat stelt om de risico's op een afwijking van materieel belang te identificeren en in te schatten; en

- (ii) het opzetten en uitvoeren van controlewerkzaamheden die op die risico's inspelen.

§109. Bij gebrek aan controles of aan controles met een bevredigend resultaat vanwege de gebruikersorganisatie onderzoekt de beroepsbeoefenaar de mogelijkheid om alternatieve procedures toe te passen die hem toelaten voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen.

3.2.3. Overzicht van de geïdentificeerde afwijkingen tijdens de opdracht

§110. De beroepsbeoefenaar oefent zijn professionele oordeelsvorming uit om te beoordelen dat de verkregen elementen voldoende en adequaat zijn, teneinde de redelijke zekerheid te verkrijgen dat de financiële overzichten geen afwijkingen van materieel belang bevat. Hij gaat voor de volledige duur van zijn opdracht na in welke mate het past om de aard, de timing en de omvang van de werkzaamheden te herzien in functie van de verkregen elementen.

§111. De beroepsbeoefenaar dient tijdens de controle geïdentificeerde afwijkingen te accumuleren, met uitzondering van afwijkingen die duidelijk triviaal zijn.

§112. De beroepsbeoefenaar dient het volgende te evalueren:

- (i) de invloed van geïdentificeerde afwijkingen op de controle; en
- (ii) de invloed van eventuele niet-gecorrigeerde afwijkingen op de financiële overzichten.

§113. De beroepsbeoefenaar dient in de controledocumentatie op te nemen:

- (a) het bedrag waaronder afwijkingen als duidelijk triviaal worden beschouwd;
- (b) alle afwijkingen die tijdens de controle geaccumuleerd zijn, met de vermelding of zij gecorrigeerd zijn; en
- (c) zijn conclusie met betrekking tot de vraag of niet-gecorrigeerde afwijkingen, afzonderlijk of gezamenlijk, van materieel belang zijn, en de basis voor die conclusie.

3.2.4. Cijferanalyses

§114. De beroepsbeoefenaar:

- (i) dient cijferanalyses uit te voeren bij het identificeren en inschatten van de risico's van een afwijking van materieel belang door middel van het verwerven van inzicht in de "kmo of kleine VZW" en haar omgeving;
- (ii) kan relevante en betrouwbare assurance-informatie verkrijgen bij het gebruik van gegevensgerichte cijferanalyses; en
- (iii) gaat over tot het opzetten en uitvoeren van cijferanalyses op het einde van de controle die hem helpen een algehele conclusie te trekken over de vraag of de financiële overzichten consistent zijn met zijn inzicht in de "kmo of kleine VZW".

3.2.5. Steekproeven

§115. De beroepsbeoefenaar dient bij het gebruiken van steekproeven een redelijke basis te leggen voor conclusies over de populatie waaruit de steekproef is getrokken. De beroepsbeoefenaar dient een steekproefomvang vast te stellen die voldoende is om het steekproefrisico tot een aanvaardbaar laag niveau terug te brengen.

§116. Het gebruiken van steekproeven bij een controle stelt de beroepsbeoefenaar in staat om assurance-informatie over bepaalde kenmerken van de geselecteerde elementen te verkrijgen en deze te evalueren, hetgeen hem in staat stelt of helpt een conclusie te trekken over de populatie waaruit de steekproef is getrokken. Wanneer steekproeven worden gebruikt, kan zowel een statistische als een niet-statistische benadering worden toegepast.

3.2.6. Boekhoudkundige schattingen

§117. De beroepsbeoefenaar dient voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen over de vraag of:

- (i) de in de financiële overzichten opgenomen dan wel toegelichte boekhoudkundige schattingen redelijk zijn; en
- (ii) de daarop betrekking hebbende toelichtingen in de financiële overzichten adequaat zijn, binnen de context van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving.

3.2.7. Verbonden partijen

§118. De beroepsbeoefenaar:

- verwerft voldoende inzicht in de relaties en de transacties met verbonden partijen, ongeacht of het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving al dan niet regels op dat vlak voorschrijft, om in staat te zijn om:
 - eventuele risicofactoren voor fraude te ontdekken die voortvloeien uit relaties en transacties met verbonden partijen, die relevant zijn voor het onderkennen en inschatten van de risico's van afwijkingen van materieel belang die voortkomen uit fraude en;
 - op basis van de verzamelde assurance-informatie te besluiten of de financiële verslagen, voor zover ze door die relaties en transacties worden beïnvloed;
 - getrouw worden weergegeven en;
- verzamelt bovendien, wanneer het van toepassing zijnde stelsel van financiële verslaggeving regels bevat over verbonden partijen, voldoende en geschikte assurance-informatie om vast te stellen of de relaties en transacties met de verbonden partijen

correct werden onderkend en geboekt in de financiële overzichten en of daarin relevante informatie hierover werd verstrekt.

3.3. Formulering van het oordeel en verslag

3.3.1. Basis voor het oordeel

§119. De beroepsbeoefenaar dient:

- (i) een oordeel te vormen over de financiële overzichten op basis van een evaluatie van de conclusies die uit de verkregen assurance-informatie zijn getrokken; en
- (ii) dat oordeel op duidelijke wijze tot uitdrukking te brengen door middel van een schriftelijke verklaring.

§120. Teneinde dit oordeel te vormen, dient de beroepsbeoefenaar te concluderen of hij een redelijke mate van zekerheid heeft verkregen over de vraag of de financiële overzichten als geheel geen afwijkingen van materieel belang bevatten die het gevolg zijn van fraude of van fouten. Deze conclusie dient rekening te houden met:

- (i) de conclusie of voldoende en geschikte assurance-informatie is verkregen;
- (ii) de conclusie of de niet-gecorrigeerde afwijkingen afzonderlijk of gezamenlijk van materieel belang zijn;
- (iii) of de financiële overzichten in alle van materieel belang zijnde opzichten zijn opgesteld in overeenstemming met de vereisten gesteld door het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, met inbegrip van:
 - a. het toepassen door de “kmo of kleine VZW” van de vereisten van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving;
 - b. het overwegen van de kwalitatieve aspecten van de praktijken inzake administratieve verwerking, met inbegrip van indicaties van een mogelijke tendentie in de oordeelsvormingen van het management of van de met governance belaste personen;

3.3.2. Aangepast oordeel

§121. De beroepsbeoefenaar formuleert duidelijk een passend gewijzigd oordeel (met voorbehoud, negatief of oordeelonthouding) betreffende de financiële overzichten:

- (i) als hij op basis van de verkregen assurance-informatie tot de conclusie komt dat de financiële overzichten als geheel een afwijking van materieel belang bevat; of
- (ii) als hij niet in staat is voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen om te concluderen dat de financiële overzichten als geheel geen afwijking van materieel belang bevat.

3.3.2.1. Financiële overzichten bevatten afwijkingen van materieel belang

§122. De beroepsbeoefenaar dient een oordeel met voorbehoud tot uitdrukking te brengen wanneer:

- a) hij, nadat hij voldoende en geschikte assurance-informatie heeft verkregen, tot de conclusie komt dat afwijkingen afzonderlijk of gezamenlijk van materieel belang zijn voor, maar geen diepgaande invloed hebben op, de financiële overzichten; of
- b) hij niet in staat is voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen om daarop zijn oordeel te baseren maar tot de conclusie komt dat de mogelijke gevolgen van eventuele niet-gedetectedeerde afwijkingen voor de financiële overzichten van materieel belang kunnen zijn maar geen diepgaande invloed kunnen hebben.

§123. De beroepsbeoefenaar dient een afkeurend oordeel tot uitdrukking te brengen als hij, nadat hij voldoende en geschikte assurance-informatie heeft verkregen, tot de conclusie komt dat afwijkingen afzonderlijk of gezamenlijk zowel van materieel belang zijn voor, als een diepgaande invloed hebben op de financiële overzichten.

3.3.2.2. Het niet in staat zijn om voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen

§124. De beroepsbeoefenaar dient een oordeelonthouding te formuleren als hij niet in staat is voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen om daarop zijn oordeel te baseren en de beroepsbeoefenaar tot de conclusie komt dat de mogelijke gevolgen van eventuele niet-gedetectedeerde afwijkingen voor de financiële overzichten zowel van materieel belang kunnen zijn als een diepgaande invloed zouden kunnen hebben.

3.3.3. Paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragraaf inzake overige aangelegenheden

3.3.3.1. Paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden

§125. Als de beroepsbeoefenaar het nodig acht de aandacht van de gebruikers te vestigen op een in de financiële overzichten voorgesteld of vermeld punt dat op grond van zijn oordeelsvorming zodanig belangrijk is dat het essentieel is voor hun begrip van de financiële overzichten, dan neemt hij in zijn controleverklaring een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden op. En dit op voorwaarde dat hij voldoende en geschikte assurance-informatie heeft verkregen betreffende het feit dat het in de financiële overzichten voorgestelde of vermelde punt geen afwijkingen van materieel belang omvat. Een dergelijke paragraaf moet telkens verwijzen naar informatie die voorgesteld of vermeld wordt in de financiële overzichten.

3.3.3.2. Paragraaf inzake overige aangelegenheden

§126. Indien de beroepsbeoefenaar het noodzakelijk acht een andere aangelegenheid te communiceren dan degenen die in de financiële overzichten of jaarrekening weergegeven of toegelicht zijn die, op grond van oordeelsvorming van de beroepsbeoefenaar, relevant zijn voor het begrip van gebruikers van de controle, de verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar of de controleverklaring. Indien dit niet is verboden door wet of regelgeving, dient de

beroepsbeoefenaar dit te doen in een paragraaf in de controleverklaring met de titel Overige aangelegenheden of een ander passende titel.

3.3.4. Verslag over de financiële overzichten

§127. De beroepsbeoefenaar moet een geschreven en gedateerd verslag uitbrengen, in overeenstemming met het model opgenomen in de huidige norm hetwelk de volgende elementen bevat:

- een titel;
- de duidelijke identificatie van de geadresseerde (zoals door de wet aangegeven of geïndividualiseerd in de opdrachtbrief) en, in voorkomend geval, de derde-gebruiker;
- de identificatie van het of de financie(ë)l(e) overzicht(en) dat of die werd(en) gecontroleerd;
- een korte beschrijving van de opdracht overgenomen uit de opdrachtbrief;
- een paragraaf ter herinnering van de verantwoordelijkheden van het management en de beroepsbeoefenaar;
- een beschrijving van de uitgevoerde procedures;
- een oordeel over het getrouw beeld van de financiële overzichten;
- een vermelding dat de verklaringen niet geschikt zijn voor andere doeleinden;
- de beperking van de verspreiding van dit verslag tot het beoogd gebruik en voormelde geadresseerde en/of derde-gebruiker; in voorkomend geval kan de wet- of regelgeving de publieke verspreiding van het verslag opleggen; alsook
- de plaats van de ondertekening en de naam van de beroepsbeoefenaar.

De opdrachtbrief kan mits akkoord tussen de partijen gehecht worden aan het verslag.

De beroepsbeoefenaar dient zijn verslag aan te passen in functie van de bijzonderheden van de opdracht, van de rechtsvorm van de “KMO of kleine VZW”, van het boekhoudkundig referentiestelsel en/of van de van toepassing zijnde wettelijke en reglementaire voorschriften.

3.3.5. Ter vergelijking opgenomen informatie (Overeenkomstige cijfers)

§128. De beroepsbeoefenaar dient te bepalen of de financiële overzichten de ter vergelijking opgenomen informatie (overeenkomstige cijfers) bevatten die het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving vereist, en of deze informatie op passende wijze is opgenomen. Daartoe dient hij te evalueren of:



- i. de ter vergelijking opgenomen informatie overeenkomt met de in de voorgaande verslagperiode gepresenteerde bedragen en andere toelichtingen of, indien nodig, is herzien; en
- ii. de grondslagen voor financiële verslaggeving die in de ter vergelijking opgenomen informatie zijn weerspiegeld, consistent zijn met die welke in de lopende verslagperiode zijn toegepast dan wel, indien zich veranderingen hebben voorgedaan in de grondslagen voor financiële verslaggeving, of deze veranderingen naar behoren administratief zijn verwerkt en op adequate wijze zijn gepresenteerd en toegelicht.

4. BEOORDELING VAN HISTORISCHE FINANCIËLE INFORMATIE (BEPERKTE MATE VAN ZEKERHEID)

4.1. Inleiding

§129. Een opdracht tot het uitvoeren van een beoordeling van historische financiële informatie heeft ten doel de beroepsbeoefenaar in staat te stellen een conclusie te formuleren op basis van de door hem uitgevoerde beoordeling waaruit volgt dat er geen aanpassingen van materieel belang zouden impliceren van de historische financiële informatie in overeenstemming met een van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving. De beroepsbeoefenaar verzoekt om inlichtingen en voert cijferanalyses en andere beoordelingswerkzaamheden uit teneinde het risico van het formuleren van een onjuiste conclusie, wanneer de historische financiële informatie een afwijking van materieel belang bevat, tot een aanvaardbaar niveau terug te brengen.

4.2. Het uitvoeren van de opdracht

4.2.1. Het inzicht van de beroepsbeoefenaar

§130. De beroepsbeoefenaar dient inzicht te verwerven in de “kmo of kleine VZW” en haar omgeving, met inbegrip van haar interne beheersing, en in het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, om elementen in de financiële overzichten te kunnen identificeren waar zich waarschijnlijk afwijkingen van materieel belang voor zullen doen. Daarmee verschaft hij zich een basis voor het opzetten van werkzaamheden om op die elementen in te spelen.

4.2.2. Het opzetten en uitvoeren van werkzaamheden

Materialiteit in een beoordeling van financiële overzichten

§131. De beroepsbeoefenaar dient de materialiteit voor de financiële overzichten als geheel te bepalen en deze materialiteit toe te passen bij het opzetten van de werkzaamheden en bij het evalueren van de resultaten die vanuit die werkzaamheden zijn verkregen.

§132. De beroepsbeoefenaar dient de materialiteit voor de financiële overzichten als geheel te herzien wanneer hij zich gedurende de uitvoering van de opdracht kennis krijgt van informatie die ertoe zou hebben geleid om aanvankelijk een ander bedrag te bepalen.

§133. Bij het verkrijgen van voldoende en geschikte assurance-informatie als basis voor een conclusie over de financiële overzichten als geheel, dient de beroepsbeoefenaar cijferanalyses op te zetten en uit te voeren en te verzoeken om inlichtingen:

- a. om in te spelen op alle elementen die van materieel belang zijn in de financiële overzichten, inclusief toelichtingen; en

- b. om zich te richten op het inspelen op elementen in de financiële overzichten waar het waarschijnlijk is dat afwijkingen van materieel belang zich voor zullen doen.

§134. De verzoeken om inlichtingen door de beroepsbeoefenaar bij het management en anderen binnen de “kmo of kleine VZW”, in voorkomend geval, dienen het volgende te omvatten:

- a. de wijze waarop het management significante schattingen maakt die onder het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving vereist zijn;
- b. het identificeren van verbonden partijen en transacties met verbonden partijen, inclusief het doel van die transacties;
- c. de vraag of er significante, ongebruikelijke of complexe transacties, gebeurtenissen of aangelegenheden zijn die de financiële overzichten van de “kmo of kleine VZW” hebben beïnvloed of kunnen beïnvloeden;
- d. het bestaan van feitelijke, vermoede of vermeende fraude of illegale handelingen die de “kmo of kleine VZW” beïnvloeden;
- e. of het management gebeurtenissen heeft geïdentificeerd en geadresseerd die zich voordoen tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van de beoordelingsverklaring waarvoor een aanpassing van of een toelichting in de financiële overzichten is vereist;
- f. de basis voor de inschatting van het management met betrekking tot de mogelijkheid van de “kmo of kleine VZW” om haar continuïteit te handhaven;
- g. of er gebeurtenissen of omstandigheden zijn die gerede twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de “kmo of kleine VZW” om haar continuïteit te handhaven;
- h. verbintenissen, contractuele verplichtingen of voorwaardelijke gebeurtenissen die van materieel belang zijn en die de financiële overzichten van de “kmo of kleine VZW” inclusief toelichtingen beïnvloeden of hebben beïnvloed; en
- i. niet-monetaire transacties of transacties zonder tegenprestatie die van materieel belang zijn gedurende de financiële verslaggevingsperiode.

§135. Bij het opzetten van cijferanalyses dient de beroepsbeoefenaar te overwegen of de gegevens uit de administratieve systemen en de administratie van de “kmo of kleine VZW” adequaat zijn voor het doel van het uitvoeren van cijferanalyses.

4.3. Werkzaamheden om op specifieke omstandigheden in te spelen

4.3.1. Verbonden partijen

§136. Tijdens de beoordeling dient de beroepsbeoefenaar alert te blijven op regelingen of informatie die zou kunnen wijzen op het bestaan van relaties of transacties met verbonden partijen die het management niet eerder heeft onderkend of aan de beroepsbeoefenaar heeft toegelicht.

§137. Indien de beroepsbeoefenaar gedurende het uitvoeren van de beoordeling significante transacties buiten het normale verloop van bedrijfsactiviteiten identificeert, dient de beroepsbeoefenaar bij het management te verzoeken om inlichtingen omtrent:

- a. de aard van die transacties;
- b. de vraag of verbonden partijen hierbij betrokken zouden kunnen zijn; en
- c. de zakelijke redenen (of het gebrek daaraan) van die transacties.

4.3.2. Gebruikmaken van de werkzaamheden die door anderen zijn uitgevoerd

§138. Bij het uitvoeren van de beoordeling kan het voor de beroepsbeoefenaar noodzakelijk zijn om gebruik te maken van werkzaamheden die door andere beroepsbeoefenaars zijn uitgevoerd, of van de werkzaamheden van een individu of organisatie dat/die over de deskundigheid beschikt in een ander kennisveld dan financiële verslaggeving of assurance. Indien de beroepsbeoefenaar tijdens het uitvoeren van de beoordeling gebruik maakt van de werkzaamheden die door een andere beroepsbeoefenaar of deskundige zijn uitgevoerd, dient de beroepsbeoefenaar passende maatregelen te nemen om zich ervan te vergewissen dat de werkzaamheden adequaat zijn uitgevoerd voor de doeleinden van de beroepsbeoefenaar.

4.3.3. Het aansluiten van de financiële overzichten op de onderliggende administratie

§139. De beroepsbeoefenaar dient assurance-informatie te verkrijgen dat de financiële overzichten overeenstemmen met of aansluiten op de onderliggende administratie van de “kmo of kleine VZW”.

4.3.4. Aanvullende werkzaamheden wanneer de beroepsbeoefenaar zich ervan bewust wordt dat de financiële overzichten een afwijking van materieel belang kunnen bevatten

§140. De beroepsbeoefenaar kan zich bewust worden van een aangelegenheid waardoor hij veronderstelt dat de financiële overzichten een afwijking van materieel belang kunnen bevatten. In dat geval zet de beroepsbeoefenaar aanvullende werkzaamheden op en voert deze uit, zodanig dat deze voldoende zijn om de beroepsbeoefenaar in staat te stellen om:

- a. te concluderen dat het onwaarschijnlijk is dat de aangelegenheid-/heden er toe zal/zullen leiden dat de financiële overzichten als geheel een afwijking van materieel belang bevatten; of
- b. te bepalen dat de aangelegenheid-/heden er toe zal/zullen leiden dat de financiële overzichten als geheel een afwijking van materieel belang bevatten.

4.3.5. Gebeurtenissen na einddatum van de verslagperiode

§141. De beroepsbeoefenaar dient aan het management de vraag te stellen of het alle gebeurtenissen tot aan de datum van de beoordelingsverklaring heeft onderkend die een aanpassing van of een toelichting op de historische financiële informatie kunnen vereisen.

4.3.6. De datum van en de verslagperiode(n) die gedekt wordt/worden door schriftelijke bevestigingen

§142. De datum van de schriftelijke bevestigingen dient zo dicht als mogelijk bij, maar niet na, de datum van de beoordelingsverklaring te liggen. De schriftelijke bevestigingen dienen te slaan op alle financiële overzichten en alle verslagperiodes die in de beoordelingsverklaring worden genoemd.

4.3.7. Het evalueren van assurance-informatie verkregen uit de uitgevoerde werkzaamheden

§143. De beroepsbeoefenaar dient te evalueren of er voldoende en geschikte assurance-informatie is verkregen uit de uitgevoerde werkzaamheden. Zo niet, dan dient de beroepsbeoefenaar andere werkzaamheden uit te voeren die de beroepsbeoefenaar in de omstandigheden noodzakelijk acht om over de financiële overzichten een conclusie te kunnen vormen.

§144. Het is mogelijk dat de beroepsbeoefenaar niet in staat is voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen om een conclusie te kunnen vormen. Dan dient de beroepsbeoefenaar de effecten die dergelijke beperkingen hebben op de reikwijdte van de beoordeling met het management en, in voorkomend geval, de met governance belaste personen te bespreken.

4.3.8. Het evalueren van het effect op de beoordelingsverklaring

§145. De beroepsbeoefenaar dient de assurance-informatie die is verkregen uit de uitgevoerde werkzaamheden te evalueren om het effect op de beoordelingsverklaring te bepalen.

4.4. Formulering van de conclusie en verslag

4.4.1. Het in overweging nemen van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving met betrekking tot de financiële overzichten

§146. Bij het vormen van de conclusie over de financiële overzichten dient de beroepsbeoefenaar:

- a) te evalueren of de financiële overzichten op adequate wijze verwijzen naar het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving of op adequate wijze hiervan een beschrijving geven;
- b) te overwegen of, in de context van de vereisten van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving en de resultaten van de uitgevoerde werkzaamheden:
 1. de terminologie die in de financiële overzichten wordt gehanteerd, inclusief de titel van elk financieel overzicht, geschikt is;
 2. de financiële overzichten op adequate wijze de belangrijke geselecteerde en toegepaste grondslagen voor financiële verslaggeving toelichten;
 3. de geselecteerde en toegepaste grondslagen voor financiële verslaggeving consistent zijn met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, en geschikt zijn;
 4. de door het management gemaakte schattingen redelijk lijken;
 5. de in de financiële overzichten gepresenteerde informatie relevant, betrouwbaar, vergelijkbaar en begrijpelijk lijkt; en
 6. de financiële overzichten adequate toelichtingen verschaffen om de beoogde gebruikers in staat te stellen de effecten van de van materieel belang zijnde transacties en gebeurtenissen op de informatie die bekend wordt gemaakt in de financiële overzichten, te begrijpen.

§147. De beroepsbeoefenaar dient de invloed te overwegen van:

- a) niet-gecorrigeerde afwijkingen die tijdens de beoordeling, en in de beoordeling van de financiële overzichten van de “kmo of kleine VZW” van het voorgaande jaar, zijn geïdentificeerd op de financiële overzichten als geheel; en
- b) de kwalitatieve aspecten van de praktijken inzake administratieve verwerking van de “kmo of kleine VZW”, inclusief indicatoren van mogelijke tendentie bij oordeelsvormingen van het management.

4.4.2. Aangepaste conclusie

§148. De beroepsbeoefenaar dient in de beoordelingsverklaring een aangepaste conclusie tot uitdrukking te brengen over de financiële overzichten als geheel wanneer:

- a) de beroepsbeoefenaar, op basis van de uitgevoerde werkzaamheden en de verkregen assurance-informatie, bepaalt dat de financiële overzichten een afwijking van materieel belang bevatten; of

- b) de beroepsbeoefenaar niet in staat is om voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen met betrekking tot één of meerdere elementen in de financiële overzichten die van materieel belang zijn met betrekking tot de financiële overzichten als geheel.

4.4.3. Financiële overzichten bevatten een afwijking van materieel belang

§149. Indien de beroepsbeoefenaar bepaalt dat de financiële overzichten een afwijking van materieel belang bevatten, dient de beroepsbeoefenaar het volgende tot uitdrukking te brengen:

- a. een conclusie met voorbehoud wanneer de beroepsbeoefenaar concludeert dat de effecten van de aangelegenheid (-heden) die aanleiding geven tot de aanpassing van materieel belang, maar niet van diepgaande invloed zijn op de financiële overzichten; of
- b. een afkeurende conclusie wanneer de effecten van de aangelegenheid (-heden) die aanleiding geven tot de aanpassing zowel van materieel belang als van diepgaande invloed zijn op de financiële overzichten.

4.4.4. Het niet in staat zijn om voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen

§150. Indien de beroepsbeoefenaar niet in staat is om een conclusie te vormen over de financiële overzichten als gevolg van het niet in staat zijn om voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen, dient de beroepsbeoefenaar:

- a. een conclusie met voorbehoud tot uitdrukking te brengen indien de beroepsbeoefenaar concludeert dat de mogelijke effecten van eventuele niet-ontdekte afwijkingen op de financiële overzichten van materieel belang zouden kunnen zijn maar niet van diepgaande invloed; of
- b. een onthouding van een conclusie te formuleren indien de beroepsbeoefenaar concludeert dat de mogelijke effecten van eventuele niet-ontdekte afwijkingen op de financiële overzichten zowel van materieel belang als van diepgaande invloed zouden kunnen zijn.

4.5. Paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragraaf inzake overige aangelegenheden in de beoordelingsverklaring

4.5.1. Paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden

§151. De beroepsbeoefenaar kan het nodig achten de aandacht van gebruikers te vestigen op een aangelegenheid die is weergegeven of toegelicht in de financiële overzichten die op grond van oordeelsvorming van de beroepsbeoefenaar van zodanig belang is dat deze van fundamenteel belang is voor het begrip van gebruikers van de financiële overzichten. In dergelijke gevallen dient de beroepsbeoefenaar een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden in de beoordelingsverklaring op te nemen. Dit op voorwaarde dat de beroepsbeoefenaar voldoende en geschikte assurance-informatie heeft verkregen om te concluderen dat het onwaarschijnlijk is dat de aangelegenheid een afwijking van materieel belang bevat zoals deze in de financiële overzichten is weergegeven. Een dergelijke paragraaf dient alleen te refereren aan informatie die in de financiële overzichten is weergegeven of toegelicht.

4.5.2. Paragrafen inzake overige aangelegenheden

§152. Indien de beroepsbeoefenaar het noodzakelijk acht een andere aangelegenheid te communiceren dan degenen die in de financiële overzichten weergegeven of toegelicht zijn die, op grond van oordeelsvorming van de beroepsbeoefenaar, relevant zijn voor het begrip van gebruikers van de beoordeling, de verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar of de beoordelingsverklaring. Indien dit niet is verboden door wet of regelgeving, dient de beroepsbeoefenaar dit te doen in een paragraaf in de beoordelingsverklaring met de titel Overige aangelegenheden of een ander passende titel.

4.6. Beoordelingsverslag

§153. De beroepsbeoefenaar moet een geschreven en gedateerd verslag uitbrengen, in overeenstemming met het voorbeeld opgenomen in de huidige norm hetwelk de volgende elementen bevat:

- een titel;
- de duidelijke identificatie van de geadresseerde (zoals door de wet aangegeven of geïndividualiseerd in de opdrachtbrief) en, in voorkomend geval, de derde-gebruiker;
- de identificatie van het of de financie(ë)l(e) overzicht(en) dat of die werd(en) gecontroleerd;
- een korte beschrijving van de opdracht overgenomen uit de opdrachtbrief;
- een paragraaf ter herinnering van de verantwoordelijkheden van het management en de beroepsbeoefenaar;
- een beschrijving van de uitgevoerde procedures;
- een conclusie;
- een vermelding dat de verklaringen niet geschikt zijn voor andere doeleinden;
- de beperking van de verspreiding van dit verslag tot het beoogd gebruik en voormelde geadresseerde en/of derde-gebruiker; in voorkomend geval kan de wet- of regelgeving de publieke verspreiding van het verslag opleggen; alsook
- de plaats van de ondertekening en de naam van de beroepsbeoefenaar.

De opdrachtbrief kan mits akkoord tussen de partijen gehecht worden aan het verslag.

De beroepsbeoefenaar dient zijn verslag aan te passen in functie van de bijzonderheden van de opdracht, van de rechtsvorm van de “KMO of kleine VZW”, van het boekhoudkundig referentiestelsel en/of van de van toepassing zijnde wettelijke en reglementaire voorschriften.

BIJLAGE 1 : DEFINITIES

*Aangepast oordeel*⁹: deze term wordt gehanteerd voor de toepassing van deze norm en hieronder wordt respectievelijk verstaan een oordeel met beperking¹⁰, een afkeurend oordeel of een oordeelonthouding.

Administratieve vastleggingen: de vastleggingen van initiële administratieve boekingen en onderbouwende vastleggingen, zoals cheques en vastleggingen van elektronische overboekingen; facturen; contracten; het grootboek en de subgrootboeken, journaalboekingen en andere aanpassingen in de financiële overzichten die niet in journaalboekingen zijn weerspiegeld; alsmede vastleggingen zoals werkbladen en spreadsheets die kostentoekeeringen, berekeningen, aansluitingen en in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen onderbouwen.

Afwijking: een verschil tussen het bedrag, de rubricering, de presentatie of de toelichting van een gerapporteerd item in een financieel overzicht en het bedrag, de rubricering, de presentatie of de toelichting dat/die wordt vereist om in overeenstemming te zijn met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving. Afwijkingen kunnen voortkomen uit fouten of uit fraude.

Inschattingsafwijkingen: zijn verschillen die ontstaan door oordeelsvormingen van het management of de met governance belaste personen met betrekking tot schattingen die de beroepsbeoefenaar onredelijk acht of met betrekking tot de keuze of toepassing van grondslagen voor financiële verslaggeving die de beroepsbeoefenaar als niet passend beschouwt.

Geprojecteerde afwijkingen: zijn de beste schatting die een beroepsbeoefenaar van afwijkingen in populaties kan maken, waarbij in steekproeven geïdentificeerde afwijkingen worden geprojecteerd op de populaties als geheel waaruit de steekproeven werden getrokken.

Assurance-informatie: Informatie die door de beroepsbeoefenaar wordt gebruikt om te komen tot de conclusies waarop hij zijn oordeel baseert. Assurance-informatie omvat zowel in de administratieve vastleggingen opgenomen informatie die ten grondslag ligt aan de financiële overzichten, als andere informatie:

De geschiktheid van de assurance-informatie: de maatstaf voor de kwaliteit van controle-informatie; dat wil zeggen de mate waarin die informatie relevant en betrouwbaar is voor het onderbouwen van de conclusies waarop de beroepsbeoefenaar zijn oordeel baseert.

Het voldoende zijn van de assurance-informatie: de maatstaf voor de kwantiteit van assurance-informatie. De kwantiteit van de benodigde assurance-informatie wordt beïnvloed door de

⁹ De term "oordeel" vervangt de term "verklaring" uit de voorgaande normen.

¹⁰ Of oordeel met voorbehoud.

inschatting die de beroepsbeoefenaar maakt van de risico's op afwijkingen van materieel belang en ook door de kwaliteit van de benodigde assurance-informatie.

Assuranceopdracht: Een opdracht zoals bedoeld in §3 van deze norm.

Bedrijfsrisico: een risico dat voortkomt uit significante voorwaarden, gebeurtenissen, omstandigheden, handelingen of het achterwege laten van handelingen die een nadelig effect kunnen hebben op de mogelijkheid van de “kmo of kleine VZW” om haar doelstellingen te bereiken en haar strategieën uit te voeren, of dat voortkomt uit het vaststellen van ongepaste doelstellingen en strategieën.

Beginsaldi: die rekeningsaldi die bestaan aan het begin van een verslagperiode. Beginsaldi zijn gebaseerd op de eindsaldi van de voorgaande verslagperiode en zijn een weergave van de gevolgen van transacties en gebeurtenissen in eerdere verslagperiodes en van de in de voorgaande verslagperiode toegepaste grondslagen voor financiële verslaggeving. Beginsaldi bevatten tevens toelichting vereisende aangelegenheden die aan het begin van de verslagperiode reeds bestonden, zoals voorwaardelijke gebeurtenissen en verbintenissen.

Beweringen: al dan niet expliciete uitspraken door het management of de met governance belaste personen die in de financiële overzichten zijn opgenomen en door de beroepsbeoefenaar worden gebruikt bij het in aanmerking nemen van de verschillende soorten afwijkingen die kunnen voorkomen. De beweringen die de beroepsbeoefenaar gebruikt bij het inschatten van de verschillende soorten afwijkingen die kunnen voorkomen, kunnen in de volgende drie categorieën worden ondergebracht en kunnen de volgende vormen aannemen:

- a) Beweringen over transactiestromen en gebeurtenissen tijdens de gecontroleerde periode:
 - i. Voorkomen: de vastgelegde transacties en gebeurtenissen hebben inderdaad plaatsgevonden en hebben betrekking op de “kmo of kleine VZW”.
 - ii. Volledigheid: alle transacties en gebeurtenissen die hadden moeten worden vastgelegd, zijn ook vastgelegd.
 - iii. Nauwkeurigheid: bedragen en andere gegevens die betrekking hebben op vastgelegde transacties en gebeurtenissen, zijn op de juiste wijze vastgelegd.
 - iv. Afgrenzing¹¹: transacties en gebeurtenissen zijn in de juiste verslagperiode vastgelegd.
 - v. Rubricering: transacties en gebeurtenissen zijn op de juiste rekeningen vastgelegd.

- b) Beweringen over rekeningsaldi aan het einde van de verslagperiode:
 - i. Bestaan: de activa, de passiva, rechten en verplichtingen bestaan.
 - ii. Rechten en verplichtingen: de “kmo of kleine VZW” bezit of heeft zeggenschap over de rechten, en de verplichtingen zijn de verplichtingen voor de “kmo of kleine VZW” zelf.
 - iii. Volledigheid: alle activa, passiva, rechten en verplichtingen die hadden moeten worden vastgelegd, zijn ook vastgelegd.

¹¹ Vertaling van “cut-off”.

- iv. Waardering en toerekening: de activa, passiva, rechten en verplichtingen zijn voor de juiste bedragen opgenomen in de financiële overzichten en de daaruit voortvloeiende waarderings- of toerekeningscorrecties zijn juist vastgelegd.
- c) Beweringen over de presentatie en toelichting:
- i. Voorkomen en rechten en verplichtingen: de toegelichte gebeurtenissen, transacties en overige aangelegenheden hebben inderdaad plaatsgevonden en hebben betrekking op de “kmo of kleine VZW”.
 - ii. Volledigheid: alle toelichtingen die in de financiële overzichten hadden moeten worden opgenomen, zijn ook opgenomen.
 - iii. Rubricering en begrijpelijkheid: de financiële informatie is juist gepresenteerd en beschreven, en de toelichtingen zijn duidelijk geformuleerd.
 - iv. Nauwkeurigheid en waardering: de financiële en overige informatie is getrouw en voor de juiste bedragen weergegeven.

Cijferanalyses: evaluaties van financiële informatie door analyse van aannemelijke verbanden tussen zowel financiële als niet-financiële gegevens. Voor zover noodzakelijk worden cijferanalyses tevens geïdentificeerde fluctuaties of relaties onderzocht die inconsistent zijn met andere relevante informatie of die significant verschillen van de verwachte waarden.

Continuïteitsveronderstelling : Uitgaande van de continuïteitsveronderstelling worden de financiële overzichten opgesteld onder de veronderstelling dat de continuïteit van de “kmo of kleine VZW” gehandhaafd blijft en zij haar activiteiten in de voorzienbare toekomst zal voortzetten. Financiële overzichten voor algemene doeleinden worden opgesteld op basis van de continuïteitsveronderstelling, tenzij het management voornemens is de “kmo of kleine VZW” te liquideren of de activiteiten te beëindigen dan wel hiervoor geen realistisch alternatief heeft. Bij het opstellen van financiële overzichten voor speciale doeleinden kan, gezien het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, de continuïteitsbasis al dan niet relevant zijn (bijv. in sommige rechtsgebieden is de continuïteitsveronderstelling niet van belang voor bepaalde financiële overzichten die zijn opgesteld op basis van een fiscale grondslag). Wanneer het hanteren van de continuïteitsveronderstelling passend is, worden activa en passiva opgenomen uitgaande van de veronderstelling dat de “kmo of kleine VZW” in staat zal zijn in het kader van de normale bedrijfsvoering haar activa te realiseren en haar verplichtingen na te komen.

Controledocumentatie: de vastlegging van de uitgevoerde controlewerkzaamheden, de verkregen relevante assurance-informatie en de conclusies die de beroepsbeoefenaar heeft getrokken¹².

Controledossier: een of meer mappen of andere fysieke of elektronische gegevensdragers die de vastleggingen bevatten die de controledocumentatie van een specifieke controleopdracht uitmaken.

¹² Soms wordt ook de term “werkdokumenten” gebruikt.

Controlerisico: het risico dat de beroepsbeoefenaar een onjuist controleoordeel tot uitdrukking brengt wanneer de financiële overzichten een afwijking van materieel belang bevatten. Het controlerisico staat in functie van de risico's op een afwijking van materieel belang en het ontdekkingsrisico.

De drie samenstellende gegevens van het risico zijn:

- inherent risico;
- intern beheersingsrisico ;
- ontdekkingsrisico.

Datum van de controleverklaring: De datum waarop de beroepsbeoefenaar de verklaring bij de financiële overzichten dateert.

Datum van de financiële overzichten: De einddatum van de laatste verslagperiode waarop de financiële overzichten betrekking hebben.

Derde gebruiker: een andere persoon (rechtspersoon of natuurlijke persoon) of een beperkt aantal personen die niet de opdrachtgever van de beroepsbeoefenaar is en die specifiek in de opdrachtbrief worden geïdentificeerd.

De met governance belaste personen: de persoon (personen) of organisatie(s), bijvoorbeeld een bestuurder van een vennootschap, die verantwoordelijk is (zijn) voor het uitoefenen van toezicht op de strategische aansturing van de “kmo of kleine VZW” en op de verplichtingen van de “kmo of kleine VZW” met betrekking tot het afleggen van verantwoording. Deze verantwoordelijkheid omvat het uitoefenen van toezicht op het proces van financiële verslaggeving. Voor bepaalde “kmo’s of kleine VZW’s” kan ook leidinggevend personeel tot het toezichthoudend orgaan behoren, bijvoorbeeld leidinggevende leden van een bestuursorgaan van een “kmo of kleine VZW” in de private of publieke sector dan wel een eigenaar-bestuurder.

Door het management ingeschakelde deskundige: een persoon of organisatie die deskundig is op een ander gebied dan financiële verslaggeving of controle, en van wie of waarvan het werk op dat gebied door de “kmo of kleine VZW” wordt gebruikt als hulpmiddel bij het opstellen van de financiële overzichten.

Ervaren beroepsbeoefenaar: een beroepsbeoefenaar (binnen of buiten het kantoor) die praktische controle-ervaring bezit en een redelijk begrip heeft van:

- a. de controleprocessen;
- b. normen, aanbevelingen en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde vereisten;
- c. de omgeving waarin de “kmo of kleine VZW” werkzaam is, en
- d. de controle- en financiële verslaggevingskwesties die relevant zijn voor de sector van de “kmo of kleine VZW”.

Externe bevestigingen: assurance-informatie die is verkregen in de vorm van een van een derde partij (de bevestigende partij) afkomstige rechtstreekse schriftelijke reactie op papier, op elektronische of op andere gegevensdragers aan de beroepsbeoefenaar.

Financiële overzichten: een gestructureerde weergave van historische financiële informatie, met inbegrip van de daarop betrekking hebbende toelichtingen, bedoeld om economische middelen of verplichtingen die een “kmo of kleine VZW” op een zeker tijdstip heeft, of de veranderingen die zich daarin over een tijdsperiode hebben voorgedaan, in overeenstemming met een stelsel inzake financiële verslaggeving te communiceren. De daarop betrekking hebbende toelichtingen omvatten gewoonlijk een overzicht van belangrijke gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en andere toelichtingen. De term ‘financiële overzichten’ verwijst gewoonlijk naar een complete set van financiële overzichten zoals vastgelegd door de vereisten van het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, maar kan ook verwijzen naar één enkel financieel overzicht of een tussentijds financieel overzicht.

Fout: een onopzettelijke handeling die leidt tot een afwijking in de financiële overzichten, inclusief het weglaten van een bedrag of een in de financiële overzichten op te nemen toelichting.

Fraude: een opzettelijke handeling door een of meer leden van het management, de met governance belaste personen, werknemers of derden, waarbij gebruik wordt gemaakt van misleiding teneinde een onrechtmatig of onwettig voordeel te verkrijgen.

Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode: gebeurtenissen die zich voordoen tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van de controleverklaring alsmede feiten die de beroepsbeoefenaar bekend worden na de datum van de controleverklaring.

*Gegevensgerichte werkzaamheden*¹³: controlewerkzaamheden die zijn opgezet om afwijkingen van materieel belang op het niveau van beweringen te ontdekken. Gegevensgerichte controles bestaan uit detailcontroles (van transactiestromen, rekeningsaldi en in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen) en gegevensgerichte cijferanalyses.

Goedkeuringsdatum van de financiële overzichten: De datum waarop alle overzichten die de financiële overzichten vormen, inclusief de daarbij horende toelichtingen, zijn opgesteld en de personen met de erkende bevoegdheid hebben verklaard dat zij de verantwoordelijkheid voor deze financiële overzichten op zich hebben genomen

Het gebruiken van steekproeven bij een controle: het verrichten van controlewerkzaamheden op minder dan 100% van de elementen binnen een voor de controle relevante populatie op zodanige wijze dat alle afzonderlijke elementen geselecteerd kunnen worden, zodat de beroepsbeoefenaar een redelijke basis krijgt voor conclusies over de populatie als geheel.

Historische financiële informatie : Informatie betreffende een specifieke “kmo of kleine VZW” die in financiële termen is uitgedrukt, in eerste instantie ontleend is aan het administratieve systeem van die

¹³ Ook bekend onder de term « substantieve testen ».

“kmo of kleine VZW” en betrekking heeft op economische gebeurtenissen die in verslagperioden in het verleden hebben plaatsgevonden of op economische situaties of omstandigheden die zich op bepaalde momenten in het verleden hebben voorgedaan.

Interne beheersing: het proces dat is opgezet, wordt geïmplementeerd en gesuperviseerd door het toezichthoudend orgaan, het management, de met governance belaste personen en andere personeelsleden met als doel een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat de doelstellingen van de “kmo of kleine VZW” met betrekking tot de betrouwbaarheid van de financiële verslaggeving, de effectiviteit en efficiëntie van de uitoefening van de activiteiten alsmede het naleven van de van toepassing zijnde wet- en regelgeving worden bereikt. De term "interne beheersing" kan slaan op alle aspecten van één of meer bestanddelen van de interne beheersing.

Initiële controleopdracht : Een opdracht waarbij hetzij:

- i. de financiële overzichten van de voorgaande verslagperiode niet zijn gecontroleerd; of
- ii. de financiële overzichten van de voorgaande verslagperiode door een voorgaande beroepsbeoefenaar zijn gecontroleerd.

ISA's: International Standards on Auditing (ISA's), zoals aangenomen door de *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* en zoals in de Franstalige en Nederlandstalige versie gepubliceerd op de website van het IBR, waarvan de toepassing aan de bedrijfsrevisoren 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.

ISRE's: International Standards on Review Engagements, zoals aangenomen door de *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*. De *International Standard on Review Engagement (ISRE) 2410* werd in de Franstalige en Nederlandstalige versie gepubliceerd op de website van het IBR en diens toepassing aan de bedrijfsrevisoren in België werd goedgekeurd door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en de federale minister van Economie, waarvoor een bericht in het Belgisch Staatsblad werd gepubliceerd.

Kantoor: de organisatorische eenheid waarbinnen een beroepsbeoefenaar werkzaam is of waaraan een beroepsbeoefenaar verbonden is.

Management: De persoon (personen) met de, met het dagelijks bestuur verband houdende, verantwoordelijkheid voor het uitvoeren van de activiteiten van de “kmo of kleine VZW”. Voor bepaalde “kmo's of kleine VZW's” behoren sommige of alle met governance belaste personen tot het management, bijvoorbeeld bij het dagelijks bestuur betrokken leden van een governance-orgaan of een eigenaar-bestuurder.

Materialiteit: Het begrip materialiteit wordt door de beroepsbeoefenaar toegepast zowel bij het plannen en uitvoeren van de controle als bij het evalueren van het effect dat geconstateerde afwijkingen op de controle hebben en dat eventuele ongecorrigeerde afwijkingen van materieel belang op de financiële overzichten hebben . Over het algemeen worden afwijkingen, met inbegrip van

weglatingen, afzonderlijk of gezamenlijk, van materieel belang geacht indien daarvan redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij een invloed hebben op de economische beslissingen die gebruikers op basis van de financiële overzichten nemen. Oordeelsvormingen met betrekking tot de materialiteit worden gemaakt in het licht van de gegeven omstandigheden en worden beïnvloed door de perceptie die de beroepsbeoefenaar heeft van de behoeften aan financiële informatie die de gebruikers van de financiële overzichten hebben, alsmede door de omvang en de aard van een afwijking, of door een combinatie van beide. Het oordeel van de beroepsbeoefenaar heeft betrekking op de financiële overzichten als geheel, en daarom is de beroepsbeoefenaar niet verantwoordelijk voor het detecteren van afwijkingen die niet van materieel belang zijn voor de financiële overzichten als geheel, maar kan ook verwijzen naar één enkel financieel overzicht.

Met een diepgaande invloed: een term die binnen de context van afwijkingen wordt gebruikt om de gevolgen te beschrijven van afwijkingen voor de financiële overzichten of de mogelijke gevolgen van afwijkingen voor de financiële overzichten, indien aanwezig, die niet geïdentificeerd zijn als gevolg van het niet in staat zijn om voldoende en geschikte controle- informatie te verkrijgen. Onder gevolgen voor de financiële overzichten met een diepgaande invloed vallen die gevolgen die, naar het oordeel van de beroepsbeoefenaar:

- a. zich niet beperken tot specifieke onderdelen, rekeningen of elementen van de financiële overzichten;
- b. indien ze zich daartoe wel beperken, een substantieel deel van de financiële overzichten vertegenwoordigen of zouden kunnen vertegenwoordigen; of
- c. met betrekking tot toelichtingen, van fundamenteel belang zijn voor het begrip van gebruikers van de financiële overzichten.

Netwerk: een netwerk zoals bedoeld in artikel 2, 13° van de wet van 17 maart 2019 en in artikel 3, 8° van de wet van 7 december 2016.

Niet-aangepast oordeel: deze term wordt gehanteerd voor de toepassing van deze norm en hieronder wordt verstaan het door de beroepsbeoefenaar tot uitdrukking gebrachte oordeel zonder voorbehoud in het geval de beroepsbeoefenaar tot de conclusie komt dat de financiële overzichten in alle van materieel belang zijnde opzichten zijn opgesteld in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving.

Niet-gecorrigeerde afwijkingen: afwijkingen die de beroepsbeoefenaar heeft verzameld tijdens de controle en die niet gecorrigeerd zijn.

Niet-naleving: handelingen of het nalaten van handelingen door de “kmo of kleine VZW” die, al dan niet opzettelijk, in strijd zijn met de geldende wet- of regelgeving. Dergelijke handelingen omvatten transacties door of uit naam van de “kmo of kleine VZW”, dan wel transacties in naam van de “kmo of kleine VZW” die door de met governance belaste personen, het management of werknemers worden verricht. Persoonlijke misdragingen (die geen verband houden met de bedrijfsactiviteiten van de “kmo

of kleine VZW”) door de met governance belaste personen, het management of werknemers van de “kmo of kleine VZW” vallen niet onder niet-naleving.

Ontdekkingsrisico: het risico dat de werkzaamheden die door de beroepsbeoefenaar zijn uitgevoerd om het controlerisico terug te brengen naar een aanvaardbaar laag niveau een afwijking, die afzonderlijk of gezamenlijk met andere afwijkingen van materieel belang zou kunnen zijn, niet zullen detecteren.

Opdrachtpartner: De partner of andere persoon binnen het kantoor die verantwoordelijk is voor de opdracht, voor de uitvoering daarvan en voor de controleverklaring die namens het kantoor wordt uitgebracht en aan wie, indien vereist, door een beroepsorganisatie of een wettelijke of regelgevende instantie passende bevoegdheden zijn toegekend.

Opdrachtteam: alle partners en personeelsleden die de opdracht uitvoeren, alsmede alle door het kantoor of een kantoor dat tot een netwerk behoort ingehuurde personen die werkzaamheden voor de opdracht uitvoeren. Uitgesloten zijn dus door het kantoor of een kantoor dat tot een netwerk behoort ingeschakelde externe deskundigen.

Overeenkomstige cijfers: Ter vergelijking opgenomen informatie waarbij bedragen en andere toelichtingen voor de voorgaande verslagperiode worden opgenomen als een integrerend deel van de financiële overzichten over de lopende verslagperiode en bedoeld zijn om alleen te worden gelezen in relatie tot de bedragen en andere toelichtingen met betrekking tot de lopende verslagperiode (“cijfers voor de lopende verslagperiode” genoemd). De mate van detaillering in de overeenkomstige bedragen en toelichtingen wordt hoofdzakelijk bepaald door de relevantie ervan voor de cijfers voor de lopende verslagperiode.

Paragraaf inzake overige aangelegenheden: een paragraaf die is opgenomen in de controleverklaring waarin wordt verwezen naar een andere aangelegenheid dan die is weergegeven of toegelicht in de financiële overzichten die, naar het oordeel van de beroepsbeoefenaar, relevant is voor het begrip van gebruikers van de controle, de verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar of de controleverklaring.

Paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden : een in de controleverklaring 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 beroepsbeoefenaar, dermate belangrijk is dat ze fundamenteel is voor het begrip van gebruikers van de financiële overzichten.

Partner: elke persoon die bevoegd is om namens het kantoor verbintenissen aan te gaan betreffende de uitvoering van een opdracht op het gebied van professionele dienstverlening.

Professioneel-kritische instelling: een houding die onder meer gekenmerkt wordt door een onderzoekende instelling, het alert zijn op omstandigheden die kunnen duiden op eventuele afwijkingen die het gevolg zijn van fouten of fraude, en een kritische evaluatie van controle- informatie.

Professionele oordeelsvorming: het toepassen van relevante training, kennis en ervaring in de context van beschikbare normen inzake controle, verslaggeving en ethiek, bij het maken van weloverwogen keuzes over de handelwijzen die passend zijn in de omstandigheden van de controleopdracht.

Randvoorwaarden voor een controle: het door het management of de met governance belaste personen gebruikmaken van een aanvaardbaar stelsel bij het opstellen van de financiële overzichten en de toestemming van het management of de met governance belaste personen over het veronderstellingen op basis waarvan de controle wordt uitgevoerd.

Risico op een afwijking van materieel belang: het risico dat de financiële overzichten, voorafgaand aan controle, een afwijking van materieel belang bevatten. Dit risico bestaat uit twee componenten, als volgt beschreven op het niveau van beweringen:

Inherent risico: de vatbaarheid van een bewering met betrekking tot een transactiestroom, rekeningsaldo of in de financiële overzichten opgenomen toelichting voor een afwijking die afzonderlijk of gezamenlijk met andere afwijkingen van materieel belang is, voordat er rekening wordt gehouden met de eventuele daarop betrekking hebbende interne beheersing.

Intern beheersing risico: het risico dat een afwijking die kan voorkomen in een bewering met betrekking tot een transactiestroom, rekeningsaldo of een in de financiële overzichten opgenomen toelichting die, afzonderlijk of gezamenlijk met andere afwijkingen van materieel belang is, niet wordt voorkomen of niet tijdig wordt gedetecteerd en hersteld door de interne beheersing van de “kmo of kleine VZW”.

Risico-inschattingswerkzaamheden: de controlewerkzaamheden die worden uitgevoerd met het oog op het verwerven van inzicht in de “kmo of kleine VZW” en haar omgeving, met inbegrip van haar interne beheersing, teneinde de risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van de financiële overzichten en beweringen als gevolg van fraude of van fouten te identificeren en in te schatten.

Schattingen: een benadering van een bedrag als het niet mogelijk is het bedrag nauwkeurig te bepalen. Deze term wordt gehanteerd voor een bedrag dat tegen realistische waarde wordt gewaardeerd als er een schattingsonzekerheid is alsmede voor andere bedragen die een schatting vereisen.

Schattingonzekerheid: de vatbaarheid van een schatting alsmede van de toelichtingen daarop voor een inherent gebrek aan nauwkeurigheid in de waardering ervan.

Schriftelijke bevestiging: een schriftelijke verklaring door het management die aan de beroepsbeoefenaar wordt verschaft met als doel bepaalde aangelegenheden te bevestigen of andere assurance-informatie te onderbouwen. Schriftelijke bevestigingen omvatten in dit verband noch de financiële overzichten, noch de daarin opgenomen beweringen, noch de onderliggende boekingen en vastleggingen.

Significant risico: een onderkend en ingeschat risico van een afwijking van materieel belang, waaraan, naar het oordeel van de beroepsbeoefenaar, tijdens de controle speciale aandacht moet worden besteed.

Steekproefrisico: het risico dat de conclusie van de beroepsbeoefenaar op basis van een steekproef kan verschillen van de conclusie die zou zijn bereikt als de populatie als geheel was onderworpen aan dezelfde controlemaatregel. Het steekproefrisico kan tot twee soorten foutieve conclusies leiden, namelijk:

- i. bij het toetsen van interne beheersing (procedure toetsingen), dat deze procedures effectiever zijn dan zij in werkelijkheid zijn, of bij het verrichten van een detailcontrole, dat er geen afwijking van materieel belang bestaat terwijl deze wel bestaat. De beroepsbeoefenaar is in eerste instantie alert op dit soort foutieve conclusies, omdat zij de effectiviteit van de controle beïnvloeden en de kans groter is dat zij tot een onjuist controleoordeel leiden;
- ii. bij het toetsen van interne beheersing (procedure toetsingen), dat deze procedures minder effectief zijn dan zij in werkelijkheid zijn, of bij het verrichten van een detailcontrole, dat er een afwijking van materieel belang bestaat terwijl deze niet bestaat. Dit soort foutieve conclusies beïnvloedt de efficiëntie van de controle, omdat zij doorgaans tot aanvullende werkzaamheden leiden om vast te stellen dat de aanvankelijke conclusies niet correct waren.

Toetsing van interne beheersing (procedure toetsingen): een controlemaatregel die is opgezet om de werking te evalueren van interne beheersing gericht op het voorkomen of het ontdekken en corrigeren van een afwijking van materieel belang op het niveau van beweringen.

Uitgangspunt met betrekking tot de verantwoordelijkheden van het management en, in voorkomend geval, van de met governance belaste personen, op basis waarvan een controle wordt uitgevoerd: dat het management en, in voorkomend geval, de met governance belaste personen hebben erkend en begrepen dat zij de volgende verantwoordelijkheden dragen die essentieel zijn voor het uitvoeren van een controle. Het betreft de verantwoordelijkheid:

- (i) voor het opstellen van de financiële overzichten in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, met inbegrip van de getrouwe weergave ervan, indien relevant;
- (ii) voor de interne beheersing die het management en, in voorkomend geval, de met governance belaste personen, noodzakelijk achten om het opstellen mogelijk te maken van financiële overzichten die vrij zijn van een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude of van fouten; en
- (iii) om de beroepsbeoefenaar te voorzien van:
 - a) toegang tot alle informatie waarvan het management en, in voorkomend geval, de met governance belaste personen kennis hebben en die relevant is voor het

opstellen van de financiële overzichten, zoals vastleggingen, documentatie en andere aangelegenheden;

- b) aanvullende informatie die de beroepsbeoefenaar aan het management en, in voorkomend geval aan de met governance belaste personen kan vragen voor het doel van de controle; en
- c) onbeperkte toegang tot de personen binnen de “kmo of kleine VZW” van wie de beroepsbeoefenaar vaststelt dat het noodzakelijk is dat van hen assurance-informatie wordt verkregen.

Uitvoeringsmaterialiteit: het bedrag of de bedragen die door de beroepsbeoefenaar op een lager materialiteitsniveau dan voor de financiële overzichten als geheel is (zijn) vastgesteld om de waarschijnlijkheid dat het totaal van niet-gecorrigeerde en niet-gedetectedeerde afwijkingen het materialiteitsniveau voor de financiële overzichten als geheel overschrijdt, tot een passend laag niveau terug te brengen. Indien van toepassing wordt met uitvoeringsmaterialiteit tevens het bedrag of de bedragen bedoeld die door de beroepsbeoefenaar voor bijzondere transactiestromen, rekeningsaldi of in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen op een lager niveau of op lagere niveaus dan het materialiteitsniveau of de materialiteitsniveaus zijn vastgesteld.

Uitzondering: een reactie waaruit een verschil blijkt tussen informatie waarvan bevestiging is gevraagd of informatie die in de vastleggingen van de “kmo of kleine VZW” is opgenomen, en informatie die door de bevestigende partij wordt verstrekt.

Van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving: het stelsel inzake financiële verslaggeving dat door het management of de met governance belaste personen wordt gehanteerd bij het opstellen van de financiële overzichten, dat aanvaardbaar is in het licht van de aard van de “kmo of kleine VZW” en de doelstelling van die financiële overzichten, dan wel dat op grond van wet- of regelgeving is vereist. Het stelsel inzake financiële verslaggeving kan een getrouw-beeld-stelsel zijn, dan wel een compliance-stelsel.

De term “getrouw-beeld-stelsel” wordt gebruikt om te verwijzen naar een stelsel inzake financiële verslaggeving dat de naleving van de door het stelsel gestelde vereisten voorschrijft, en dat:

- i. expliciet of impliciet erkent dat, opdat de financiële overzichten een getrouwe weergave vormen, het nodig kan zijn dat het management of de met governance belaste personen toelichtingen verstrekt die verder gaan dan de toelichtingen die specifiek door het stelsel vereist zijn; of
- ii. expliciet erkent dat het noodzakelijk kan zijn dat het management of de met governance belaste personen van een door het stelsel gesteld vereiste afwijkt opdat de financiële overzichten een getrouwe weergave vormen. Dergelijke

afwijkingen worden uitsluitend in buitengewoon zeldzame omstandigheden noodzakelijke geacht

De term “compliance-stelsel” wordt gebruikt om te verwijzen naar een stelsel inzake financiële verslaggeving dat de naleving van de door het stelsel gestelde vereisten voorschrijft, maar de hierboven onder (i) of (ii) genoemde erkenningen niet bevat.

Verbonden partij: een partij die:

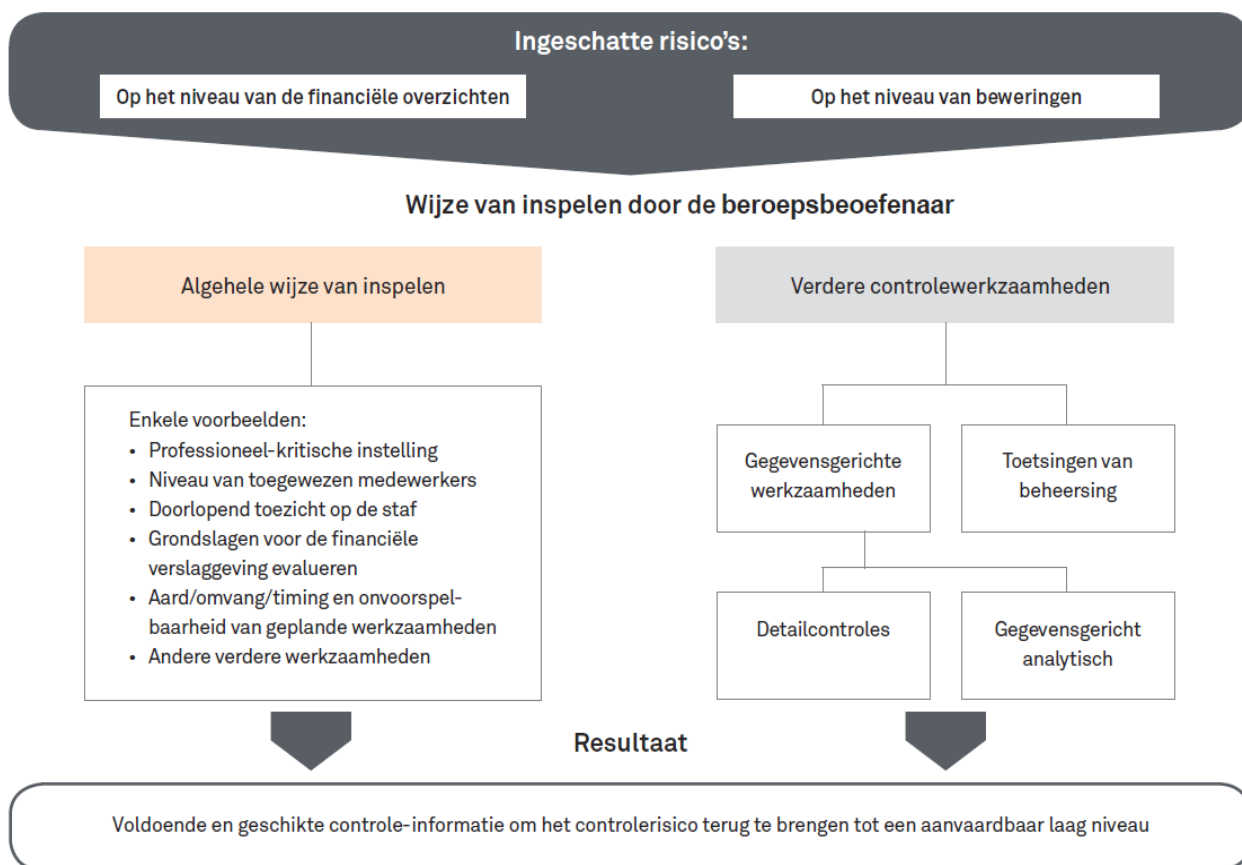
- a) een verbonden partij is zoals omschreven in het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving; of
- b) waar het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving minimale of geen eisen inzake verbonden partijen stelt:
 - i. een persoon of een andere “kmo of kleine VZW” is die direct of indirect overheersende zeggenschap heeft over, dan wel een significante invloed uitoefent, door één of meerdere tussenpersonen, op de rapporterende “kmo of kleine VZW”;
 - ii. een andere “kmo of kleine VZW” is waarover de rapporterende “kmo of kleine VZW” overheersende zeggenschap heeft of significante invloed, direct of indirect door één of meerdere tussenpersonen;
 - iii. een andere “kmo of kleine VZW” die onder gemeenschappelijke zeggenschap valt samen met de rapporterende “kmo of kleine VZW”, door het hebben van:
 - a. gemeenschappelijke eigendom met zeggenschap;
 - b. eigenaren die naaste familieleden zijn; of
 - c. een gemeenschappelijk management.

“Kmo’s of kleine VZW’s” die echter onder de gemeenschappelijke zeggenschap vallen van een overheidsinstantie (dat wil zeggen een nationale, regionale of lokale overheid) worden niet als verbonden beschouwd tenzij zij significante transacties aangaan of op significante wijze onderling middelen delen.

Vooringenomenheid bij het management of de met governance belaste personen: het ontbreken van neutraliteit bij het management of de met governance belaste personen bij het opstellen van informatie.



BIJLAGE 2 : Schematisch overzicht van de wijze van inspelen op de risico's



BIJLAGE 3 : Modelverslag (assurance met een redelijke mate van zekerheid)

VERSLAG [VAN DE GECERTIFICEERD ACCOUNTANT of DE BEDRIJFSREVISOR] AAN HET BESTUURSORGAAN¹⁴ VAN (BENAMING VAN DE KMO OF KLEINE VZW) OVER DE CONTRACTUELE¹⁵ CONTROLE VAN DE FINANCIËLE OVERZICHTEN¹⁶ VAN DE [VENNOOTSCHAP _____] VAN HET BOEKJAAR AFGESLOTEN OP _____ 20__

Overeenkomstig onze opdracht zoals hierna omschreven en die werd bevestigd door de opdrachtbrief van __/__/__ [gehecht aan dit verslag], brengen wij u verslag uit over de controle van de financiële overzichten van het boekjaar afgesloten op __ __ 20__. Onze opdracht bestaat uit _____. [Zoals overeengekomen in de opdrachtbrief, is de derde-gebruiker _____¹⁷].

Wij hebben de controle uitgevoerd van de financiële overzichten van de [vennootschap _____] over het boekjaar afgesloten op _____ 20__, opgesteld op grond van [het toegepaste stelsel inzake financiële verslaggeving vermelden], met een balanstotaal van € _____ en waarvan de resultatenrekening afsluit met een winst [verlies] van het boekjaar van € _____.

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor het opstellen van financiële overzichten [die een getrouw beeld geven in overeenstemming met de in België van toepassing zijnde boekhoudkundige wetgeving/die opgesteld zijn in overeenstemming met _____], alsook voor het implementeren van de interne beheersing die het bestuursorgaan noodzakelijk acht voor het opstellen van financiële overzichten die geen afwijking van materieel belang bevatten.

Overeenkomstig onze opdrachtbrief, is het onze verantwoordelijkheid een oordeel over deze financiële overzichten tot uitdrukking te brengen op basis van onze controle. Wij hebben onze controle volgens 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 uitgevoerd. Deze norm vereist dat wij de controle plannen en uitvoeren teneinde ervoor te zorgen dat de financiële overzichten geen afwijkingen van materieel belang bevatten. Wij hebben alle deontologische vereisten die relevant zijn voor de contractuele controle van de financiële overzichten in België nageleefd, met inbegrip van deze met betrekking tot de onafhankelijkheid zoals voorzien door voormelde norm.

¹⁴ Duidelijke identificatie van de geadresseerde (zoals door de wet aangegeven of geïndividualiseerd in de opdrachtbrief), zie § 127 van deze norm.

¹⁵ Aan te passen in functie van de opdracht, met name indien het gaat om een gedeelde wettelijk voorbehouden opdracht.

¹⁶ Het gaat over financiële overzichten of over de jaarrekening in functie van de opdracht: indien nodig in het verslag aan te passen door duidelijk het financieel overzicht dat werd of de financiële overzichten die werden gecontroleerd aan te geven.

¹⁷ Identificatie van de derde-gebruiker, zo er een is. Zie § 127 van deze norm en definities.

Onze controle omvat werkzaamheden zoals voorzien 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 ter verkrijging van controle-informatie over de in de financiële overzichten opgenomen bedragen en toelichtingen. De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de professionele beoordeling door de gecertificeerd accountant / bedrijfsrevisor, met inbegrip van een beperkte inschatting van de risico's van een afwijking van materieel belang in de financiële overzichten die het gevolg is van fraude of van fouten. We hebben controlewerkzaamheden opgezet 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 [Benaming van de KMO of de kleine VZW].

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

Naar ons oordeel, overeenkomstig de bepalingen van 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, geven de in bijlage gevoegde financiële overzichten 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 toegepaste stelsel inzake financiële verslaggeving vermelden].

Dit verslag is niet geschikt voor andere doeleinden en de verspreiding ervan is beperkt tot de geadresseerde¹⁸ [en/of derde-gebruiker¹⁹] en tot het beoogd gebruik zoals voorzien in de [hierbij gevoegde] opdrachtbrief.

Plaats, datum en handtekening

Naam

Gecertificeerd accountant / Bedrijfsrevisor

¹⁸ Zoals door de wet aangegeven of geïndividualiseerd in de opdrachtbrief (zie § 127 van deze norm).

¹⁹ Zoals vermeld in de opdrachtbrief (zie § 127 van deze norm en definities).

BIJLAGE 4 : Modelverslag (beoordeling)

VERSLAG [VAN DE GECERTIFICEERD ACCOUNTANT of DE BEDRIJFSREVISOR] AAN HET BESTUURSORGaan²⁰ VAN (BENAMING VAN DE KMO OF KLEINE VZW) OVER DE CONTRACTUELE²¹ BEOORDELING VAN FINANCIËLE OVERZICHTEN²² VAN DE [VENNOOTSCHAP _____] VAN HET BOEKJAAR AFGESLOTEN OP _____ 20__

Overeenkomstig onze opdracht zoals hierna omschreven en die werd bevestigd door de opdrachtbrief van ___/___/___ [gehecht aan dit verslag], hebben wij de beoordeling van de financiële overzichten van de [vennootschap_____] uitgevoerd, voor de periode afgesloten op _____ 20__, opgesteld op grond van [het toegepaste stelsel inzake financiële verslaggeving vermelden, met een balanstotaal van € _____ en waarvan de resultatenrekening afsluit met een winst (verlies) van € _____ over het boekjaar. Onze opdracht bestaat uit _____. [Zoals overeengekomen in de opdrachtbrief, is de derde-gebruiker ____²³].

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor het opstellen en de getrouwe weergave van deze financiële overzichten in overeenstemming met [het toegepaste stelsel inzake financiële verslaggeving vermelden]. Onze verantwoordelijkheid bestaat erin een conclusie over de financiële overzichten te formuleren op basis van de door ons uitgevoerde beoordeling.

We hebben onze beoordeling uitgevoerd overeenkomstig 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. Een beoordeling van financiële overzichten bestaat uit het verzoeken om inlichtingen, in hoofdzaak bij de personen die verantwoordelijk zijn voor financiële en boekhoudkundige aangelegenheden, alsmede uit het uitvoeren van cijferanalyses en andere beoordelingswerkzaamheden. De reikwijdte van een beoordeling is aanzienlijk geringer dan die van een controle met het oog op een redelijke zekerheid. Om die reden stelt de beoordeling ons niet in staat de zekerheid te verkrijgen dat wij kennis zullen krijgen van alle aangelegenheden van materieel belang die naar aanleiding van een controle mogelijk worden onderkend.

Gebaseerd op de door ons uitgevoerde beoordeling, overeenkomstig de bepalingen van 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, hebben we geen elementen geïdentificeerd die belangrijke aanpassingen van de in bijlage gevoegde financiële

²⁰ Duidelijke identificatie van de geadresseerde (zoals door de wet aangegeven of geïndividualiseerd in de opdrachtbrief), zie § 153 van deze norm.

²¹ Aan te passen in functie van de opdracht, met name indien het gaat om een gedeelde wettelijk voorbehouden opdracht.

²² Het gaat over financiële overzichten of over de jaarrekening in functie van de opdracht: indien nodig in het verslag aan te passen door duidelijk het financieel overzicht dat werd of de financiële overzichten die werden gecontroleerd aan te geven.

²³ Identificatie van de derde-gebruiker, zo er een is. Zie § 153 van deze norm en in de definities.

overzichten met zich meebrengen, opgesteld in overeenstemming met [het toegepaste stelsel inzake financiële verslaggeving vermelden].

Dit verslag is niet geschikt voor andere doeleinden en de verspreiding ervan is beperkt tot de geadresseerde²⁴ [en/of derde-gebruiker²⁵] en tot het beoogd gebruik zoals voorzien in de [hierbij gevoegde] opdrachtbrief.

Plaats, datum en handtekening

Naam

Gecertificeerd accountant / Bedrijfsrevisor

²⁴ Zoals door de wet aangegeven of geïndividualiseerd in de opdrachtbrief (zie § 153 van deze norm).

²⁵ Zoals vermeld in de opdrachtbrief (zie § 153 van deze norm en definities).

BIJLAGE 5 : Lijst van opdrachten met een redelijke mate van zekerheid in de zin van deze norm (zie §5 van deze norm) bij “KMO’s of kleine VZW’s”²⁶

1. Opdrachten bedoeld in §5, a), i. van deze norm

- Art. 7 van het koninklijk besluit van 29 mei 2018 betreffende de bescherming tegen insolventie bij de verkoop van pakketreizen, gekoppelde reisarrangementen en reisdiensten (BS 11 juni 2018).

2. Opdrachten bedoeld in §5, a), iv. van deze norm

Wanneer de wettelijke of reglementaire bepaling met betrekking tot onderstaande opdrachten verwijst naar “de jaarrekening” zonder dat de term “controle” uitdrukkelijk wordt vermeld (meer bepaald indien de termen “geviseerd” of “voor juist/echt verklaard” / “gecertificeerd” gepaard gaan met de term “jaarrekening(en)”), wordt de opdracht beschouwd als een opdracht met een redelijke mate van zekerheid in de zin van deze norm:

- Art. 34, 2° van het besluit van het Verenigd College (Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest) van 9 december 2004 betreffende de erkenning en de subsidiëringwijze van de centra voor algemeen welzijnswerk (BS 4 februari 2005);
- Art. 38 van het besluit van het Verenigd College (Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest) van 25 oktober 2007 betreffende de erkenning en de subsidiëringwijze van de diensten voor thuiszorg (BS 1 februari 2008);
- Art. 37 van het besluit van 25 oktober 2007 van het Verenigd College (Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest) betreffende de erkenning en de subsidiëringwijze van de centra en diensten voor personen met een handicap (BS 1 februari 2008);
- Art. 12 van het besluit van de Regering van de Franse Gemeenschap van 30 april 2009 houdende algemene regeling en tot vaststelling van de nadere regels voor de subsidiëring van de opvangmilieus georganiseerd door de “Dienst” en van de gespecialiseerde opvangdiensten voor het jonge kind (BS 15 oktober 2009);
- Art. 58, § 2, 1°, c) van het besluit van de Regering van de Franse Gemeenschap van 24 april 2014 tot uitvoering van het decreet van 21 november 2013 betreffende de culturele centra

²⁶ Er zijn aanzienlijke inspanningen geleverd om deze lijst te vervolledigen. Zij kan echter niet als exhaustief worden beschouwd.



(BS 14 oktober 2014);

- Art. 27, § 1 van het besluit van de Regering van de Franse Gemeenschap van 5 december 2018 betreffende de algemene voorwaarden voor de erkenning en de subsidiëring van de diensten bedoeld in artikel 139 van het decreet van 18 januari 2018 houdende het wetboek van preventie, hulpverlening aan de jeugd en jeugdbescherming (BS 11 januari 2019);
- Art. 9, § 1 van het besluit van de Regering van de Franse Gemeenschap van 13 februari 2019 tot vaststelling van de voorwaarden voor de erkenning en de toekenning van subsidies voor de vormings- en vervolmakingsdiensten bedoeld in artikel 145 van het decreet van 18 januari 2018 houdende het wetboek van preventie, hulpverlening aan de jeugd en jeugdbescherming (BS 26 maart 2019);
- Art. 29, 2° gelezen in samenhang met art. 133 van het besluit van het Verenigd College (Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest) van 9 mei 2019 betreffende de erkenning en de subsidiëringwijze van de centra voor noodhulp en inschakeling (BS 31 juli 2019);
- Art. 17, § 2, 1^{ste} lid, van het koninklijk besluit van 3 juni 2024 tot vaststelling van de concurrerende inschrijvingsprocedure, de voorwaarden en de procedure tot toekenning van de domeinconcessies en de algemene voorwaarden voor het gebruik van de kavels voor de bouw en exploitatie van een installatie voor de productie van elektriciteit uit hernieuwbare energiebronnen in de zeegebieden onder de rechtsbevoegdheid van België (BS 1 juli 2024);
- Art. 58 § 1, van het besluit van het Verenigd College van de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie van 4 juli 2024 tot uitvoering van de ordonnantie van 22 juli 2021 betreffende de erkenning en subsidiëring van de diensten die actief zijn op het vlak van de beperking van de aan druggebruik verbonden risico's (BS 19 juli 2024).

3. Opdrachten waarvoor het verslag van de beroepsbeoefenaar zal worden aangevuld met de door de wettelijke of reglementaire bepaling vereiste toelichtingen

- Art. 4 en 16, § 2 van het besluit van de Regering van de Franse Gemeenschap van 15 mei 2014 tot uitvoering van de artikelen 23, 25, 26, 28, 30, 33 en 35 van het decreet van 21 november 2013 tot organisatie van een gemeenschappelijk beleid inzake leerplichtonderwijs en hulpverlening aan de jeugd ter bevordering van het welzijn van jongeren op school, schoolherinschakeling, preventie van geweld op school en begeleiding van de studieoriëntatie (BS 27 november 2014): *in het kader van deze opdracht zal het bedoelde verslag worden aangevuld met de toelichtingen vereist door de punten a) tot e) van art. 16, § 2 van het besluit van de Regering van de Franse Gemeenschap van 15 mei 2014.*

4. Opdrachten bij de Fondsen voor bestaanszekerheid:

Deze opdrachten maken deel uit van de controleopdracht omschreven in de artikelen 12-13bis van de wet van 7 januari 1958 betreffende de Fondsen voor bestaanszekerheid, gelezen juncto de artikelen 20-22 van het koninklijk besluit van 15 januari 1999 betreffende de boekhouding en de jaarrekening met betrekking tot de Fondsen voor bestaanszekerheid.

Deze opdrachten verwijzen allemaal naar de wet van 7 januari 1958 betreffende de Fondsen voor bestaanszekerheid. De overgrote meerderheid van de bepalingen betreffende de opdrachten van de beroepsbeoefenaar vermelden uitdrukkelijk artikel 12 van deze wet. Deze opdrachten worden derhalve beschouwd als controleopdrachten in de zin van deze norm. In het kader van het geregeld mededelen aan het beheersorgaan van het Fonds van de uitslag van zijn onderzoek en van de aanbevelingen die hij nuttig acht, zal de beroepsbeoefenaar op nuttige wijze verwijzen naar punt 2.2.9 van deze norm ("Communicatie met het management of de met governance belaste personen").

- Art. 24 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 24 mei 1995 en 15 oktober 1997, gesloten in het Paritair Comité voor het ceramiekbedrijf, tot oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 25 mei 1999 (*BS* 19 november 1999) ;
- Art. 12 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 9 juni 1997, gesloten in het Paritair Comité voor de apotheken en tarificatiediensten, betreffende de oprichting van een Paritair Fonds ten voordele van de risicogroepen voor de apotheken en de tarificatiediensten en de vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 22 januari 2002 (*BS* 4 april 2002);
- Art. 20 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 28 april 1999, gesloten in het Paritair Comité voor het wasserij-, ververij- en ontvettingsbedrijf, betreffende de coördinatie van de statuten van het "Gemeenschappelijk Fonds van de Textielverzorging", algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 4 september 2002 (*BS* 1 november 2002);
- Art. 12 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 10 december 1999, gesloten in het Paritair Comité voor de beursvennootschappen, tot oprichting van een Paritair Fonds ten voordele van de risicogroepen voor de beursvennootschappen, en vaststelling van de statuten, algemeen verbindend verklaard bij KB van 23 november 2000 (*BS* 28 februari 2001);
- Art. 13 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 20 maart 2000, gesloten in het Paritair Comité voor de makelarij en verzekeringsagentschappen, betreffende de oprichting van een Paritair Fonds ter bevordering van de werkgelegenheid en de opleiding in de makelarij en de verzekeringsagentschappen, algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 27 september 2001 (*BS* 19 december 2001);
- Art. 21 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 17 januari 2002, gesloten in het Paritair Comité voor de voedingsnijverheid, tot wijziging van de statuten van het "Waarborg- en Sociaal Fonds voor de bakkerij, banketbakkerij en verbruikszalen bij een banketbakkerij",



algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 11 september 2003 (*BS 17 oktober 2003, 2^{de} editie*);

- Art. 20 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 12 april 2002, gesloten in het Paritair Subcomité voor het vervaardigen van en de handel in zakken in jute of in vervangingsmaterialen, betreffende de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 28 augustus 2002 (*BS 9 oktober 2002*);
- Art. 16 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 5 september 2002, gesloten in het Paritair Comité voor de beschutte werkplaatsen en de sociale werkplaatsen, tot oprichting van een "Sectoraal Vormingsfonds voor de beschutte werkplaatsen" erkend door het "Vlaams Fonds voor de Sociale Integratie van Personen met een Handicap" en vaststelling van de statuten, algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 24 augustus 2005 (*BS 20 september 2005*);
- Art. 21 et 22 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 1 oktober 2003, gesloten in het Paritair Subcomité voor de vlasbereiding, tot coördinatie van de statuten van het "Fonds voor bestaanszekerheid voor de vlasbereiding", algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 1 september 2004 (*BS 8 november 2004*);
- Art. 18 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 18 oktober 2004, gesloten in het Paritair Comité voor de koopvaardij, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het "Bedrijfsfonds voor de koopvaardij", algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 7 april 2005 (*BS 22 april 2005*);
- Art. 17 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 2 februari 2005, gesloten in het Paritair Comité voor de koopvaardij, betreffende de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en de vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 30 december 2005 (*BS 17 maart 2006*);
- Art. 17 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 2 februari 2005, gesloten in het Paritair Subcomité voor de beschutte werkplaatsen gesubsidieerd door de Vlaamse Gemeenschap of door de Vlaamse Gemeenschapscommissie en de sociale werkplaatsen erkend en/of gesubsidieerd door de Vlaamse Gemeenschap, houdende oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid genaamd "Vlaams Fonds voor bestaanszekerheid voor de ondernemingen voor beschutte tewerkstelling" en vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij KB van 19 april 2006 (*BS 15 juni 2006*);
- Art. 16 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 2 februari 2005, gesloten in het Paritair Subcomité voor de beschutte werkplaatsen gesubsidieerd door de Vlaamse Gemeenschap of door de Vlaamse Gemeenschapscommissie en de sociale werkplaatsen erkend en/of gesubsidieerd door de Vlaamse Gemeenschap, tot oprichting van een "Sectoraal Vormingsfonds voor de sociale werkplaatsen van de Vlaamse Gemeenschap" en vaststelling van de statuten, algemeen verbindend verklaard bij KB van 24 oktober 2006 (*BS 14 december 2006*);
- Art. 28 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 14 april 2005, gesloten in het Paritair



Comité voor het gas- en elektriciteitsbedrijf, betreffende de oprichting van het fonds voor bestaanszekerheid voor het gas- en elektriciteitsbedrijf en de vaststelling van de statuten, algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 15 juli 2005 (*BS 9 augustus 2005*);

- Art. 19 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 10 oktober 2006, gesloten in het Paritair Subcomité voor de beschutte werkplaatsen gesubsidieerd door de Franse Gemeenschapscommissie, betreffende de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid, genaamd "Fonds voor bestaanszekerheid voor de beschutte werkplaatsen gesubsidieerd door de Franse Gemeenschapscommissie", algemeen verbindend verklaard bij KB van 7 december 2008 (*BS 18 maart 2009*);
- Art 36 en 37 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 13 september 2007, gesloten in het Paritair Comité voor het bouwbedrijf, betreffende de wijziging en de coördinatie van de statuten van het "Fonds voor bestaanszekerheid van de werklieden uit het bouwbedrijf", algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 2 juni 2008 (*BS 13 augustus 2008*);
- Art. 23 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 16 oktober 2007, gesloten in het Paritair Comité voor het vervoer en de logistiek, tot vaststelling van de statuten van het "Sociaal Fonds voor de werklieden van de ondernemingen der openbare en speciale autobusdiensten en autocardiendiensten", algemeen verbindend verklaard bij KB van 18 mei 2008 (*BS 9 juli 2008*);
- Art. 14 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 7 januari 2009, gesloten in het Paritair Comité voor de voedingsnijverheid, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het "Waarborg- en Sociaal Fonds van de voedingsnijverheid", algemeen verbindend verklaard bij KB van 16 december 2010 (*BS 20 januari 2011*);
- Art. 16 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 23 februari 2009, gesloten in het Paritair Comité voor de bedienden uit de voedingsnijverheid, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het "Waarborg- en Sociaal Fonds van de bedienden van de voedingsnijverheid", algemeen verbindend verklaard bij KB van 2 juni 2010 (*BS 9 augustus 2010*);
- Art. 18 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 2 april 2009, gesloten in het Paritair Comité voor het beheer van gebouwen, de vastgoedmakelaars en de dienstboden, tot wijziging en coördinatie van de collectieve arbeidsovereenkomst van 19 januari 2000 tot oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij KB van 21 februari 2010 (*BS 7 juni 2010*);
- Art. 18 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 7 september 2009, gesloten in het Paritair Comité voor de bedienden uit de internationale handel, het vervoer en de logistiek, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het "Sociaal Fonds van het Paritair Comité voor de bedienden uit de internationale handel, het vervoer en de logistiek", algemeen verbindend verklaard bij KB van 13 juni 2010 (*BS 8 september 2010*);
- Art. 16 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 9 juni 2011, gesloten in het Paritair Comité voor de zeevisserij, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het "Zeevissersfonds", algemeen verbindend verklaard bij KB van 20 februari 2013 (*BS 23 mei 2013*);
- Art. 24 tot 26 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 16 februari 2012, gesloten in het



Paritair Comité voor het vervoer en de logistiek, betreffende de wijziging van de statuten van het fonds voor bestaanszekerheid "Sociaal Fonds Transport en Logistiek" genaamd, algemeen verbindend verklaard bij KB van 1 maart 2013 (BS 12 juni 2013);

- Art. 13 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 12 mei 2014, gesloten in het Paritair Comité voor de gezondheidsinrichtingen en -diensten, betreffende de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid genaamd "Sociaal Fonds voor de dentaaltechniek" en de vaststelling van de statuten ervan, algemeen verbindend verklaard bij KB van 24 maart 2015 (BS 9 april 2015);
- Art. 22 tot 24 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 19 juni 2014, gesloten in het Paritair Comité voor het vervoer en de logistiek, tot wijziging van de statuten van het fonds voor bestaanszekerheid "Sociaal Fonds voor de afhandeling op luchthavens" genaamd, algemeen verbindend verklaard bij KB van 10 april 2015 (BS 20 mei 2015);
- Art. 36 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 17 maart 2015, gesloten in het Paritair Comité voor de voedingsnijverheid, ter vervanging, met het oog op coördinatie, van de collectieve arbeidsovereenkomst van 8 oktober 2003 tot instelling van het "Sectoraal Fonds voor de tweede pijler voor arbeiders van de voedingsindustrie", algemeen verbindend verklaard bij KB van 16 oktober 2015 (BS 9 november 2015);
- Art. 17 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 1 april 2015, gesloten in het Aanvullend Paritair Comité voor de bedienden, tot oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en tot vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 15 juli 2016 (BS 21 september 2016);
- Art. 41 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 2 april 2015, gesloten in het Paritair Comité voor de bewakings- en/of toezichtsdiensten, betreffende de oprichting en de vaststelling van de statuten van het "Fonds voor bestaanszekerheid solidariteit 2e pijler voor de bewakingsdiensten", algemeen verbindend verklaard bij KB van 23 augustus 2015 (BS 8 oktober 2015);
- Art. 20 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 9 juli 2015, gesloten in het Paritair Comité voor de bemiddeling in bank- en beleggingsdiensten, betreffende de statuten van het "Sociaal Fonds voor de werknemers PC 341 - Fonds voor bestaanszekerheid" - SOFUBA, algemeen verbindend verklaard bij KB van 1 april 2016 (BS 22 april 2016);
- Art. 26 en 27 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 26 november 2015, gesloten in het Paritair Subcomité voor de textielnijverheid uit het administratief arrondissement Verviers, betreffende de wijziging en de coördinatie van de statuten van het sociaal fonds genaamd "Fonds de sécurité d'existence de l'industrie textile de l'arrondissement administratif de Verviers" de dato 1 augustus 2015, algemeen verbindend verklaard bij KB van 11 december 2016 (BS 5 januari 2017);
- Art. 35 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 26 februari 2016, gesloten in het Paritair Subcomité voor de textielnijverheid uit het administratief arrondissement Verviers, betreffende de wijziging en de coördinatie van de statuten van het sociaal fonds genaamd "Fonds d'assurance complémentaire de l'industrie textile de Verviers" de dato 1 augustus



2015;

- Art. 62 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 15 september 2016, gesloten in het Paritair Comité voor de bewakings- en/of toezichtsdiensten, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het "Fonds voor bestaanszekerheid van de bewakingsdiensten", algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 30 augustus 2017 (BS 12 oktober 2017);
- Art. 17 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 24 januari 2019, gesloten in het Paritair Comité voor de steenbakkerij, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het "Sociaal Fonds voor de baksteenindustrie", algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 16 juni 2019 (BS 28 juni 2019);
- Art. 17 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 13 mei 2019, gesloten in het Paritair Comité voor de gezondheidsinrichtingen en -diensten, tot wijziging van de collectieve arbeidsovereenkomst van 11 december 2008 tot oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid genaamd: "Sectoraal Spaarfonds van de federale sectoren" en tot vaststelling van zijn statuten (...), algemeen verbindend verklaard bij KB van 9 januari 2019 (BS 24 januari 2020);
- Art. 13 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 21 mei 2019, gesloten in het Paritair Subcomité voor de exploitatie van bioscoopzalen, tot oprichting van een "Sociaal Fonds voor de exploitatie van bioscoopzalen" en tot vaststelling van de statuten ervan, algemeen verbindend verklaard bij KB van 24 november 2019 (BS 16 december 2019);
- Art. 20 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 18 juni 2019, gesloten in het Paritair Comité voor de textielverzorging, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het "Gemeenschappelijk Fonds van de textielverzorging", algemeen verbindend verklaard bij KB van 29 september 2019 (BS 14 oktober 2019);
- Art. 18 en 19 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 4 november 2019, gesloten in het Paritair Subcomité voor de havens van Zeebrugge-Brugge, Oostende en Nieuwpoort, tot oprichting van een "Compensatiefonds voor bestaanszekerheid voor de havens van Zeebrugge-Brugge, Oostende en Nieuwpoort" en tot vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 6 september 2020 (BS 22 september 2020);
- Art. 19 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 21 januari 2020, gesloten in het Paritair Subcomité voor de beschutte werkplaatsen gesubsidieerd door de Franse Gemeenschapscommissie, tot vervanging van de collectieve arbeidsovereenkomst van 18 april 2016 betreffende de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid genaamd "Fonds voor bestaanszekerheid voor de beschutte werkplaatsen gesubsidieerd door de Franse Gemeenschapscommissie", algemeen verbindend verklaard bij KB van 19 november 2020 (BS 8 januari 2021);
- Art. 21 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 5 februari 2020, gesloten in het Paritair Subcomité voor de diensten voor gezins- en bejaardenhulp van de Franse Gemeenschap, het Waalse Gewest en de Duitstalige Gemeenschap, betreffende de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en vaststelling van de statuten ervan voor de diensten die worden gesubsidieerd door het Waalse Gewest, de Duitstalige Gemeenschap, de Franse



Gemeenschapscommissie en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie van het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest, algemeen verbindend verklaard bij KB van 24 november 2020 (BS 18 januari 2021);

- Art. 12 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 9 maart 2020, gesloten in het Paritair Subcomité voor de elektriciens: installatie en distributie, betreffende de wijziging en coördinatie van de statuten van het fonds voor bestaanszekerheid voor de solidariteitstoezegging van het sociaal sectoraal pensioenstelsel (Volta FBZ-SSPE), algemeen verbindend verklaard bij KB van 1 juli 2021 (BS 11 augustus 2021);
- Art. 23 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 29 september 2020, gesloten in het Paritair Comité voor het beheer van gebouwen, de vastgoedmakelaars en de dienstboden, tot oprichting van het "Fonds tweede pijler PC323" en vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij KB van 18 april 2021 (BS 3 juni 2021);
- Art. 16 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 22 oktober 2020, gesloten in het Paritair Comité voor de binnenscheepvaart, inzake de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en vaststelling van de statuten ervan, algemeen verbindend verklaard bij KB van 20 april 2021 (BS 18 mei 2021);
- Art. 18 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 1 oktober 2021, gesloten in het Paritair Subcomité voor de erkende maatschappijen voor sociale huisvesting van het Vlaamse Gewest, betreffende de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij KB van 23 december 2021 (BS 9 februari 2022);
- Art. 20 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 14 oktober 2021, gesloten in het Paritair Subcomité voor de beschutte werkplaatsen van het Waalse Gewest en van de Duitstalige Gemeenschap, tot wijziging en coördinatie van de collectieve arbeidsovereenkomst van 20 september 2018 tot wijziging van de collectieve arbeidsovereenkomst van 17 september 2013 tot wijziging en coördinatie van de collectieve arbeidsovereenkomst van 29 maart 2010 betreffende de oprichting van het "Fonds voor bestaanszekerheid voor de beschutte werkplaatsen van het Waalse Gewest en van de Duitstalige Gemeenschap", FFSEW genoemd, en de vaststelling van de statuten ervan, algemeen verbindend verklaard bij KB van 29 januari 2022 (BS 6 april 2022);
- Art. 20 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 17 februari 2022, gesloten in het Paritair Comité voor het kappersbedrijf en de schoonheidszorgen, betreffende het fonds voor bestaanszekerheid en de vaststelling van de statuten ervan, algemeen verbindend verklaard bij KB van 19 januari 2023 (BS 27 maart 2023);
- Art. 25 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 9 juni 2022 tot oprichting van een "Fonds voor bestaanszekerheid voor de uitzendkrachten" en vaststelling van de statuten ervan, algemeen verbindend verklaard bij KB van 17 februari 2023 (BS 25 april 2023);
- Art. 27 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 3 oktober 2022, gesloten in het Paritair Comité voor de diamantnijverheid en -handel, houdende coördinatie van de collectieve arbeidsovereenkomst van 17 december 1971 tot oprichting van een "Fonds voor de diamantnijverheid" en tot vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij KB



van 18 april 2023 (*BS* 30 mei 2023);

- Art. 18 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 12 september 2023, gesloten in het Paritair Comité voor het gemakelijkheidsbedrijf, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het "Sociaal Fonds voor de podiumkunsten van de Vlaamse Gemeenschap", algemeen verbindend verklaard bij KB van 4 februari 2024 (*BS* 21 februari 2024);
- Art. 32 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 16 oktober 2023, gesloten in het Paritair Subcomité voor de terugwinning van lopen, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het sociaal fonds, algemeen verbindend verklaard bij KB van 25 maart 2024 (*BS* 22 april 2024);
- Art. 30 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 16 oktober 2023, gesloten in het Paritair Subcomité voor de elektriciens: installatie en distributie, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het fonds voor bestaanszekerheid, algemeen verbindend verklaard bij KB van 12 augustus 2024 (*BS* 30 augustus 2024);
- Art. 19 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 19 oktober 2023, gesloten in het Paritair Comité voor het drukkerij-, grafische kunst- en dagbladbedrijf, betreffende de wijziging en coördinatie van de statuten van het fonds voor bestaanszekerheid, "Bijzonder Fonds voor het grafische en dagbladbedrijf", in het kader van de integratie van de sectorfondsen, algemeen verbindend verklaard bij KB van 24 oktober 2024 (*BS* 9 december 2024);
- Art. 18 en 19 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 26 oktober 2023, gesloten in het Paritair Comité voor de papier- en kartonbewerking, tot aanduiding van het overnemend fonds voor bestaanszekerheid als gemeenschappelijk fonds voor bestaanszekerheid en tot vaststelling van de statuten in het kader van de integratie van de sectorfondsen, algemeen verbindend verklaard bij KB van 26 maart 2024 (*BS* 8 mei 2024);
- Art. 18 en 19 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 26 oktober 2023, gesloten in het Paritair Comité voor de bedienden van de papier- en kartonbewerking, tot ontbinding van het "Sociaal Fonds voor de bedienden van de papier- en kartonbewerking" en tot aanduiding van het overnemend fonds voor bestaanszekerheid als gemeenschappelijk fonds voor bestaanszekerheid en tot vaststelling van de statuten in het kader van de integratie van de sectorfondsen, algemeen verbindend verklaard bij KB van 30 mei 2024 (*BS* 12 juli 2024);
- Art. 19 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 10 november 2023, gesloten in het Paritair Comité voor het tuinbouwbedrijf, tot wijziging van de collectieve arbeidsovereenkomst van 7 juni 1991 tot oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en tot vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij KB van 5 december 2024 (*BS* 9 januari 2025);
- Art. 21 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 10 november 2023, gesloten in het Paritair Comité voor het tuinbouwbedrijf, tot wijziging van de collectieve arbeidsovereenkomst van 23 juni 1976 tot oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en tot vaststelling van zijn statuten, algemeen verbindend verklaard bij KB van 10 april 2025 (*BS* 30 april 2025);
- Art. 19 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 10 november 2023, gesloten in het Paritair Comité voor de landbouw, tot wijziging van de collectieve arbeidsovereenkomst van 18 mei 1995 tot oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en tot vaststelling van zijn statuten,



algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 24 november 2024 (BS 19 december 2024);

- Art. 25 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 28 november 2023, gesloten in het Paritair Comité voor het tabaksbedrijf, tot vervanging van de collectieve arbeidsovereenkomst van 3 juli 2019 betreffende de vaststelling van de gecoördineerde teksten van de statuten van het "Sociaal Fonds van de tabaksindustrie", algemeen verbindend verklaard bij KB van 1 september 2024 (BS 9 oktober 2024);
- Art. 17 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 15 december 2023, gesloten in het Paritair Subcomité voor de terugwinning van allerlei producten, tot wijziging en coördinatie van de collectieve arbeidsovereenkomst betreffende de instelling van een sociaal fonds, algemeen verbindend verklaard bij KB van 12 september 2024 (BS 7 oktober 2024);
- Art. 15 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 15 februari 2024, gesloten in het Paritair Comité voor het vervoer en de logistiek, betreffende de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid genaamd "FONDS TWEEDE PIJLER TAXI+ (FBZ P2P Taxi+)" en tot vaststelling van zijn statuten en tot omvorming van het fonds voor bestaanszekerheid "FONDS TWEEDE PIJLER TAXI+ (FBZ P2P Taxi+)" tot multi-sectorale inrichter van de sectorale aanvullende pensioenstelsels voor de arbeiders en voor de bedienden in de Ondernemingsactiviteit Taxi en VVB en tot vaststelling van de statuten van de multi-sectorale inrichter, algemeen verbindend verklaard bij KB van 11 november 2024 (BS 13 december 2024);
- Art. 35 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 22 februari 2024, gesloten in het Paritair Subcomité voor de terugwinning van papier, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het "Sociaal Fonds voor de terugwinning van papier", algemeen verbindend verklaard bij KB van 29 november 2024 (BS 30 december 2024);
- Art. 39 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 30 mei 2024, gesloten in het Paritair Subcomité voor het koetswerk, betreffende de wijziging en coördinatie van de statuten van het sociaal fonds, algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 29 november 2024 (BS 19 december 2024);
- Art. 20 en 21 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 18 december 2024, gesloten in het Paritair Comité voor de textielnijverheid, betreffende de wijziging en coördinatie van de statuten van het "Fonds voor bestaanszekerheid voor de textielnijverheid", algemeen verbindend verklaard bij koninklijk besluit van 13 mei 2025 (BS 13 juni 2025).

BIJLAGE 6 : Lijst van opdrachten met een beperkte mate van zekerheid in de zin van deze norm (zie §5 van deze norm) bij “KMO’s of kleine VZW’s”²⁷

1. Opdrachten bedoeld in §5, b), iii. van deze norm

Wanneer de wettelijke of reglementaire bepaling met betrekking tot onderstaande opdrachten bepaalt dat het verslag van de beroepsbeoefenaar “wordt ingediend samen met een financieel verslag” of betrekking heeft op “rekeningen” of wanneer de wettelijke of reglementaire bepaling geen preciseringen bevat ten aanzien van de assuranceopdracht (meer bepaald indien enkel een “verslag” wordt gevraagd), wordt de opdracht beschouwd als een opdracht met een beperkte mate van zekerheid in de zin van deze norm:

- Art. 12 en 13 van het koninklijk besluit van 10 januari 2002 betreffende het beheer van de door een notaris ontvangen sommen, effecten en geldswaardige papieren aan toonder en betreffende het toezicht op de boekhouding van de notarissen (BS 12 januari 2002);
- Art. 17 van het besluit van de Vlaamse Regering van 13 januari 2006 betreffende de boekhouding en het financieel verslag voor de voorzieningen in bepaalde sectoren van het beleidsdomein Welzijn, Volksgezondheid en Gezin (BS 16 mei 2006);
- Art. 14 en 33 van het besluit van de Vlaamse Regering van 18 juli 2008 betreffende de uitvoering van het decreet van 18 januari 2008 houdende flankerende en stimulerende maatregelen ter bevordering van de participatie in cultuur, jeugdwerk en sport (BS 19 augustus 2008);
- Art. 41, § 1, 2° van het besluit van de Regering van de Franse Gemeenschap van 30 april 2014 betreffende de ontwikkeling van de actie inzake permanente opvoeding in het kader van het verenigingsleven (BS 10 oktober 2014);
- Art. 23, § 2, 3° van het decreet van de Vlaamse Regering van 1 maart 2019 houdende een circusbeleid (BS 2 april 2019);
- Art. 15 van het besluit van de Vlaamse Regering van 28 juni 2019 betreffende de uitvoering van het Circusdecreet van 1 maart 2019 (BS 8 oktober 2019);
- *art. 4.78bis, §1^{er} du règlement du 15 juin 2020 de l'Ordre des barreaux francophones et germanophone modifiant le chapitre 8 du titre 4 du code de déontologie de l'avocat (BS 9 juli 2020);*
- Art. 73 van het besluit van de Vlaamse Regering van 16 juli 2021 tot uitvoering van het

²⁷ Er zijn aanzienlijke inspanningen geleverd om deze lijst te vervolledigen. Zij kan echter niet als exhaustief worden beschouwd.



Kunstendecreet van 23 april 2021 (*BS 27 september 2021*);

- Art. 7, § 1 van het besluit van de Vlaamse Regering van 20 mei 2022 tot uitvoering van het decreet van 11 februari 2022 tot vaststelling van de regels voor de subsidiëring van jeugdverblijven, hostels, ondersteuningsstructuren en de VZW Algemene Dienst voor Jeugdtoerisme (*BS 31 mei 2022*);
- Art. 60 van het besluit van de Vlaamse Regering van 8 juli 2022 tot uitvoering van het Cultureelerfgoeddecreet van 23 december 2021 (*BS 28 oktober 2022*);
- Art. 11 van het besluit van de Vlaamse Regering van 27 januari 2023 over de vastlegging van een tijdspad en quota voor het toegankelijk maken van omroepprogramma's en over het verstrekken van subsidies ter uitvoering van artikel 151 van het decreet van 27 maart 2009 betreffende radio-omroep en televisie (*BS 24 april 2023*);
- Art. 8 van Programmadecreet van 30 juni 2023 houdende bepalingen tot begeleiding van de begrotingsaanpassing 2023 (*BS 29 augustus 2023*);
- Art. 9 van het besluit van de Vlaamse Regering van 8 september 2023 tot uitvoering van het decreet van 23 juni 2023 over het gecoördineerd Vlaams vrijwilligersbeleid (*BS 19 oktober 2023*);
- Art. 23, lid 4 van het decreet van 23 november 2023 over het jeugd- en kinderrechtenbeleid en de ondersteuning van het jeugdwerk (*BS 10 januari 2024*);
- Art. 9 van het besluit van de Waalse Regering van 1 februari 2024 betreffende de koolstofovereenkomsten (*BS 6 mei 2024*);
- Art. 14, § 1 van het besluit van de Vlaamse Regering van 9 februari 2024 tot uitvoering van het Jeugddecreeet van 23 november 2023 (*BS 22 maart 2024*);
- Art. 43 van het besluit van de Vlaamse Regering van 26 april 2024 over het Bovenlokaalcultuurdecreet van 8 maart 2024 (*BS 10 juli 2024*);
- Art. 29 van het besluit van de Vlaamse Regering van 26 april 2024 tot uitvoering van het Amateurkunstendecreeet van 8 maart 2024 (*BS 29 juli 2024*).

BIJLAGE 7.1 : Voorbeeld van opdrachtbrief, te verkrijgen door de bedrijfsrevisor, in het kader van een contractuele controle (redelijke mate van zekerheid)²⁸ van de financiële overzichten²⁹ van een kmo of kleine VZW³⁰

Dit voorbeeld houdt rekening met de minimale inhoud zoals voorzien in punt 2.2.2 van deze norm. Het wordt aanbevolen om dit voorbeeld aan te vullen met bijzonderheden eigen aan de opdracht.

Het gebruik van dit voorbeeld is niet verplicht.

Aan de [leden van het management of de met governance belaste personen]³¹

Geachte mevrouw, Geachte heer,

²⁸ Aan te passen afhankelijk van de opdracht, in het bijzonder wanneer het gaat om een gedeelde wettelijk voorbehouden opdracht in de zin van de norm van [XXX] 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 (herziene versie 2026).

Onverminderd de toepasselijke wettelijke bepalingen, en hoewel dit niet in het voorbeeld is opgenomen, moet een clause inzake beperking van aansprakelijkheid worden opgenomen in de opdrachtbrief. Elke beperking van aansprakelijkheid geldt uitsluitend tussen de contracterende partijen.

²⁹ Het betreft de financiële overzichten of de jaarrekeningen, afhankelijk van de opdracht: eventueel aan te passen in het verslag door duidelijk te vermelden welk financieel overzicht / welke financiële overzichten gecontroleerd is/zijn.

³⁰ Het begrip 'kmo of kleine VZW' moet worden geïnterpreteerd overeenkomstig de voormelde norm van [XXX] (herziene versie 2026), namelijk: ondernemingen zoals gedefinieerd in artikel I.1, 1°, eerste en tweede lid van het Wetboek van Economisch recht:

- a) die als kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) worden aangemerkt doordat zij niet meer dan één van de in artikel 1:24 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen vastgelegde criteria overschrijden, met uitzondering van de ondernemingen die deel uitmaken van een groep die verplicht is een geconsolideerde jaarrekening op te stellen en openbaar te maken; of
- b) die kleine VZW's en IVZW's (in de zin van artikel 1:28 WVV) en kleine stichtingen (in de zin van artikel 1:30 WVV) zijn;

die geen commissaris hebben benoemd of er wettelijk geen hadden moeten benoemen, of die de beroepsbeoefenaar verzoeken om een contractuele assuranceopdracht uit te voeren, wanneer deze opdracht niet gepaard gaat met de bekendmaking van het verslag zoals beoogd door de artikelen 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, en 3:99, §1, 2° WVV (deze artikelen hebben betrekking op het commissarisverslag in het kader van de wettelijke controle van de jaarrekening).

De opdrachtbrief moet geval per geval worden aangepast, afhankelijk van de specificiteiten van de entiteit waarvoor ze wordt opgesteld.

³¹ Duidelijke identificatie van de geadresseerde geïndividualiseerd in de opdrachtbrief (of in het geval van een gedeelde wettelijk voorbehouden opdracht de geadresseerde zoals door de wet aangegeven). Zie § 127 van deze norm.

Na onze vergadering van [xx xx 20XX] delen we u de reikwijdte en voorwaarden mee van onze voorziene prestaties.

Doelstellingen en reikwijdte van de opdracht:

U hebt ons gevraagd over te gaan tot de controle van de financiële overzichten van [benaming kmo of kleine VZW], bestaande uit de balans, alsook de resultatenrekening en de toelichting, voor het boekjaar afgesloten op [xx xx 20XX]. Hierbij hebben wij het genoeg u te bevestigen dat wij de opdracht aanvaarden en de inhoud en de voorwaarden hiervan te verduidelijken. Onze opdracht wordt uitgevoerd in het kader van [beschrijving van de opdracht]. [De derde-gebruiker van ons verslag is ____³²].

Het doel van onze opdracht bestaat erin een oordeel te geven over het getrouw beeld van de financiële overzichten van het boekjaar afgesloten op [xx xx 20XX] van [benaming kmo of kleine VZW] vergeleken met de financiële situatie van [benaming kmo of kleine VZW] op [xx xx 20XX], en met de resultaten voor het op die datum afgesloten boekjaar, in overeenstemming met [toepasselijke Belgische boekhoudkundige voorschriften].

[De algemene voorwaarden worden vastgelegd in [het toepasselijke algemene contractueel kader voor prestaties vermelden], versie van [maand/jaar], [opgenomen in bijlage/gepubliceerd op onze website op volgend adres [webpagina]], dat een nadere omschrijving van de contractuele relatie in het kader van onze huidige opdracht geeft³³. Deze opdrachtbrief en de algemene voorwaarden vormen de volledige overeenkomst tussen ons en [benaming kmo of kleine VZW] met betrekking tot deze opdracht. Door deze opdrachtbrief te ondertekenen, worden deze algemene voorwaarden uitdrukkelijk door [benaming kmo of kleine VZW] aanvaard. In geval van verschil tussen deze opdrachtbrief en de algemene voorwaarden zullen deze laatste prevaleren, behoudens indien deze in de opdrachtbrief worden gewijzigd door een specifieke verwijzing naar de relevante clause van de algemene voorwaarden.]

Verantwoordelijkheden van [het management of de met governance belaste personen]:

[Het management of de met governance belaste personen] [is/zijn] verantwoordelijk:

- voor het opstellen van de financiële overzichten die een getrouw beeld geven in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving;
- voor het accuraat zijn en de volledigheid van de vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het management of de met governance belaste personen worden verschaft voor de opdracht, met inbegrip van de verslagen van het management of de met governance belaste personen;

³² Identificatie van de derde-gebruiker, zo er een is. Zie § 127 van deze norm en definities.

³³ Indien de algemene voorwaarden geen paragraaf over witwaspreventie bevatten, dient deze paragraaf in de inhoud van deze opdrachtbrief te worden opgenomen.

- [voor de interne beheersing die het management of de met governance belaste personen noodzakelijk acht om het opstellen mogelijk te maken van de financiële overzichten die vrij zijn van een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude of van fouten;] en
- om de bedrijfsrevisor:
 - toegang te verschaffen tot alle informatie waarvan het management of de met governance belaste personen kennis heeft en die relevant is voor het opstellen van de financiële overzichten, zoals de vastleggingen, documentatie en andere aangelegenheden;
 - aanvullende informatie te verschaffen die de bedrijfsrevisor van het management of de met governance belaste personen voor het doel van de controle kan vragen; en
 - onbeperkte toegang te verschaffen tot personen binnen de [benaming kmo of kleine VZW] van wie de bedrijfsrevisor vaststelt dat het noodzakelijk is controle-informatie te verkrijgen.

De primaire verantwoordelijkheid tot voorkoming en opsporing van fraude en fouten komt toe aan het management van [benaming kmo of kleine VZW].

Wij mogen stukken en documenten als authentiek aanvaarden, tenzij wij aanwijzingen hebben om het tegendeel te vermoeden. Als de tijdens de controle vastgestelde omstandigheden ons ertoe brengen te veronderstellen dat een document niet authentiek is of dat de in een document vastgelegde voorwaarden vervalst kunnen zijn zonder dat ons dat ter kennis is gebracht, kunnen wij overgaan tot nadere onderzoeksactiviteiten en in voorkomend geval de opdracht beëindigen.

De verklaringen die een invloed van materieel belang hebben op de financiële overzichten moeten schriftelijk aan ons worden bevestigd via een 'bevestigingsbrief'.

Verantwoordelijkheden van de bedrijfsrevisor:

Het is onze verantwoordelijkheid een oordeel over deze financiële overzichten tot uitdrukking te brengen op basis van onze controle. Wij zullen de controle uitvoeren volgens de norm [XXX] 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 (herziene versie 2026). We zullen alle deontologische vereisten naleven die van toepassing zijn op de contractuele controle van financiële overzichten in België, met inbegrip van de vereisten inzake onafhankelijkheid van de voormelde norm.

Onze controle omvat de implementatie van procedures voorzien door de voormelde norm om diverse controle-informatie te verkrijgen betreffende de in de financiële overzichten opgegeven bedragen en informatie.

De doelstellingen van onze controle zijn het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid over de vraag of de financiële overzichten als geheel geen afwijking van materieel belang bevatten die het

gevolg is van fraude of van fouten. De uitvoering van de opdracht is niet specifiek gericht op het ontdekken van fraude. 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 beheersing.

Verslag van de bedrijfsrevisor:

Ons verslag zal worden opgesteld na afloop van de opdracht. Het zal de doelstellingen en de reikwijdte van onze controle omvatten en voldoende gedetailleerd zijn om u inzicht te verschaffen in de aard en de omvang van de uitgevoerde opdracht. Het is mogelijk dat de vorm en de inhoud van ons verslag aangepast moeten worden in functie van het resultaat van onze controle.

Ons verslag zal uitsluitend in dat kader worden opgesteld en voor gebruik in overeenstemming met de bepalingen van deze brief. Ons verslag is niet geschikt voor andere doeleinden en de verspreiding ervan is beperkt tot de geadresseerde³⁴ [en/of derde gebruiker³⁵]. Ons verslag mag in geen geval worden gereproduceerd of bekendgemaakt zoals beoogd door de artikelen 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, en 3:99, §1, 2° WVV³⁶.

Honoraria:

[De bedrijfsrevisor beschrijft hier de bepaling en de betalingsvoorwaarden van de honoraria].

Bevestiging en aanvaarding:

Gelieve ons te bevestigen dat u de voorwaarden van deze opdrachtbrief aanvaardt door één van de exemplaren naar behoren ter goedkeuring medeondertekend aan ons terug te zenden. Indien u vooraf aanvullende informatie wenst over bepaalde onderdelen van deze opdrachtbrief, dan zouden wij het op prijs stellen als u ons dat zo spoedig mogelijk laat weten.

Zolang de opdrachtbrief niet getekend is door de klant, behouden wij het recht voor om de opdracht te weigeren.

Met de meeste hoogachting,

³⁴ Duidelijke identificatie van de geadresseerde geïndividualiseerd in de opdrachtbrief (of in het geval van een gedeelde wettelijk voorbehouden opdracht de geadresseerde zoals door de wet aangegeven). Zie § 127 van deze norm.

³⁵ Zoals vermeld in het deel 'Doelstellingen en reikwijdte van de opdracht' van deze opdrachtbrief. Zie § 127 van deze norm en definities.

³⁶ Deze artikelen hebben betrekking op het commissarisverslag in het kader van de wettelijke controle van de jaarrekening.

[Plaats], [Datum]
VZW]

[Handtekening bestuurder(s) van Benaming kmo of kleine

Benaming van het bedrijfsrevisorenkantoor XYZ

Vertegenwoordigd door:

[Naam]

Bedrijfsrevisor



BIJLAGE 7.2 : Voorbeeld van opdrachtbrief voor de gecertificeerd accountant – in het kader van een contractuele controle (redelijke mate van zekerheid) van de financiële overzichten van een kmo of kleine VZW

Dit voorbeeld bevat alleen de minimale inhoud zoals voorzien in paragraaf 43 van deze norm. Het wordt aanbevolen om rekening te houden met de bijzonderheden eigen aan de opdracht.

Het gebruik van dit voorbeeld niet verplicht.

Tussen ondergetekenden:

Ofwel, een natuurlijk persoon (ITAA),

Naam en voornaam:	
ITAA-nr.:	Ondernemingsnummer:
Kantoor gelegen te [straat + nr., PC + Gemeente]:	
Tel. :	
Professioneel e-mailadres:	

In deze overeenkomst 'de beroepsbeoefenaar' genoemd,

Ofwel, een rechtspersoon (ITAA),

Benaming en rechtsvorm:	
ITAA-nr.:	Ondernemingsnummer:
	RPR:
waarvan de zetel gevestigd is te [straat + nr., PC + Gemeente]:	
Waarvan de kantoren gelegen zijn te [straat + nr., PC + Gemeente]: (indien ander adres dan maatschappelijke zetel)	
Tel. :	
Professioneel e-mailadres:	



Vertegenwoordigd voor zijn handtekening door ... (natuurlijk persoon gecertificeerd accountant die op grond van het WVV of een volmacht bevoegd is om namens de vennootschap te tekenen)
[naam, voornaam]

Bestuurder of aandeelhouder (Indien verschillend van eerste ondertekenaar)
[naam, voornaam, ITAA-nummer]

In deze overeenkomst 'de beroepsbeoefenaar' genoemd,

En

Benaming en rechtsvorm

Ondernemingsnummer:

RPR:

Zetel [straat + nr., PC + gemeente]:

Met als mandataris [naam, voornaam,]:

Tel.:

Professioneel e-mailadres:

In deze overeenkomst 'de cliënt' genoemd,

De beroepsbeoefenaar en de cliënt worden hierna samen ook 'de Partijen' genoemd.

Voorwerp van de overeenkomst:

De cliënt verklaart hierbij dat hij de beroepsbeoefenaar, die aanvaardt, de hieronder beschreven opdracht betreffende het opstellen van een beoordelingsverslag met betrekking tot de contractuele controle van KMO's en kleine (l)VZW's en stichtingen en de gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten bij KMO's en kleine (l)VZW's en stichtingen toevertrouwt, die dient begrepen te worden met uitsluiting van elke inmenging van de beroepsbeoefenaar in de beslissingen van beheer door de cliënt, die als enige verantwoordelijk is voor zijn strategische keuzes en de resultaten die daaruit zullen voortvloeien.

De datum van aanvaarding door de beroepsbeoefenaar doet zijn aansprakelijkheid voor deze opdracht ingaan.

Aanvang van de opdracht

De opdracht gaat in op [...].

1. Context en toevertrouwde opdracht

De cliënt heeft de beroepsbeoefenaar, in zijn hoedanigheid van gecertificeerd accountant, aangewezen om een beoordelingsverslag op te stellen overeenkomstig [beschrijving van de opdracht].

2. Doel en reikwijdte van de opdracht

De controle zal worden uitgevoerd overeenkomstig de norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de contractuele controle van KMO's en kleine (l)VZW's en stichtingen en de gedeelde wettelijke voorbehouden opdrachten bij KMO's en kleine (l)VZW's en stichtingen.

Een controle heeft als doel om:

[beschrijving van doel en reikwijdte van de opdracht]

3. Verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor:

- Het opstellen van de financiële overzichten die een getrouw beeld geven in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving;
- Het accuraat zijn en de volledigheid van de vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het management of de met governance belaste personen worden verschaft voor de opdracht, met inbegrip van de verslagen van het management of de met governance belaste personen;
- [voor de interne beheersing die het management of de met governance belaste personen noodzakelijk acht om het opstellen mogelijk te maken van de financiële overzichten die vrij zijn van een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude of van fouten,]
- Het ter beschikking stellen van alle vastleggingen, documenten en informatie die nodig zijn voor onze opdracht;
- Het verschaffen van vrije toegang tot personen binnen de entiteit van wie controle-informatie moet worden verkregen.

4. Verantwoordelijkheden van de gecertificeerd accountant

De beroepsbeoefenaar verbindt zich ertoe om:

- een oordeel over deze financiële overzichten tot uitdrukking te brengen op basis van de controle;
- alle deontologische vereisten naleven die van toepassing zijn op de contractuele controle van financiële overzichten in België, met inbegrip van de vereisten inzake onafhankelijkheid van de voormelde norm;

- de procedures, voorzien door de voormelde norm, te implementeren om diverse controle-informatie te verkrijgen betreffende de in de financiële overzichten opgegeven bedragen en informatie.

Specifieke opmerking

- 1) De doelstellingen van onze controle zijn het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid over de vraag of de financiële overzichten als geheel geen afwijking van materieel belang bevatten die het gevolg is van fraude of van fouten. De uitvoering van de opdracht is niet specifiek gericht op het ontdekken van fraude. 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 beheersing.

5. Vertrouwelijkheid en gebruik van het verslag

Het verslag van de beroepsbeoefenaar is uitsluitend bestemd voor gebruik door de cliënt in het kader van de beschreven verrichting. Het mag niet voor ander doeleinden gebruikt worden.

Dit verslag kan niet worden gebruikt indien er een wijziging wordt aangebracht in de voorgenomen verrichting of indien één of meer gebeurtenissen na de datum van ondertekening van het verslag de voorwaarden van de verrichting fundamenteel wijzigen, alsook indien de authentieke akte niet binnen een termijn van drie maanden wordt verleden.

6. Erelonen

De erelonen van de beroepsbeoefenaar worden vastgesteld in functie van de aard, het belang, de complexiteit, het volume (in het bijzonder het aantal te verwerken documenten) en de reikwijdte van de opdracht, maar ook in functie van de moeilijkheidsgraad van het dossier, de aard van de activiteiten van de cliënt en de geraamde tijd en de vereiste competenties van de medewerkers van de beroepsbeoefenaar om de opdracht uit te voeren, rekening houdend met de door de beroepsbeoefenaar opgenomen verantwoordelijkheid.

Het geraamde forfait voor de uitvoering van de opdracht bedraagt exclusief btw. Bij de berekening ervan is rekening gehouden met het feit dat alle informatie die nodig is voor de uitvoering van de opdracht tijdig door de cliënt wordt verstrekt en dat deze informatie volledig, nauwkeurig en gestructureerd is.

De erelonen worden gefactureerd bij ondertekening van deze opdrachtbrief en zijn onmiddellijk betaalbaar.

[7. Volledigheid van het akkoord

De bijgevoegde algemene voorwaarden en het privacybeleid, de bijlagen en de eventuele aanhangsels van deze opdrachtbrief en alle andere documenten waarnaar hierin wordt verwezen, vormen een integraal onderdeel van deze opdrachtbrief. Door ondertekening van deze opdrachtbrief bevestigen de partijen kennis te hebben genomen van deze algemene voorwaarden en deze zonder voorbehouden te aanvaarden.

In geval van tegenstrijdigheid tussen deze opdrachtbrief en de algemene voorwaarden, prevaleren de algemene voorwaarden, tenzij uitdrukkelijk anders vermeld.

De algemene voorwaarden bevatten minstens:

- Eventuele overdracht van de overeenkomst
- Beëindiging van de overeenkomst
- Rechten en verplichtingen van de beroepsbeoefenaar
- Rechten en verplichtingen van de cliënt
- Betalingsvoorwaarden
- Aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar
- Bewaring van de stukken
- Beroepsgeheim en witwassen
- Privacy – gegevensverwerking
- Toepasselijk recht en geschillenregeling]

8. Bevestiging en akkoord

Door het ondertekenen van de opdrachtbrief erkennen Partijen dat ze er vóór de ondertekening naar behoren kennis van hebben genomen en bevestigen ze uitdrukkelijk hun instemming met alle in deze opdrachtbrief opgenomen voorwaarden, alsook met de algemene voorwaarden en het privacybeleid die als bijlage aan deze opdrachtbrief zijn gevoegd en die geacht worden één geheel uit te maken.

Opgemaakt te....., op ___/___/___ in twee exemplaren,

waarbij elke partij verklaart één exemplaar te hebben ontvangen.

(Gelezen en goedgekeurd)

(Gelezen en goedgekeurd)

De beroepsbeoefenaar

De cliënt

BIJLAGE 8.1 : Voorbeeld van opdrachtbrief, te verkrijgen door de bedrijfsrevisor, in het kader van een contractuele controle (beoordeling)³⁷ van de financiële overzichten³⁸ van een kmo of kleine VZW³⁹

Dit voorbeeld houdt rekening met de minimale inhoud zoals voorzien in punt 2.2.2 van deze norm. Het wordt aanbevolen om dit voorbeeld aan te vullen met bijzonderheden eigen aan de opdracht.

Het gebruik van dit voorbeeld is niet verplicht.

Aan de [leden van het management of de met governance belaste personen]⁴⁰

Geachte mevrouw, Geachte heer,

³⁷ Aan te passen afhankelijk van de opdracht, in het bijzonder wanneer het gaat om een gedeelde wettelijk voorbehouden opdracht in de zin van de norm [XXX] 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 (herziene versie 2026).

Onverminderd de toepasselijke wettelijke bepalingen, en hoewel dit niet in het voorbeeld is opgenomen, moet een clause inzake beperking van aansprakelijkheid worden opgenomen in de opdrachtbrief. Elke beperking van aansprakelijkheid geldt uitsluitend tussen de contracterende partijen.

³⁸ Het betreft de financiële overzichten of de jaarrekeningen, afhankelijk van de opdracht: eventueel aan te passen in het verslag door duidelijk te vermelden welk financieel overzicht / welke financiële overzichten gecontroleerd is/zijn.

³⁹ Het begrip 'kmo of kleine VZW' moet worden geïnterpreteerd overeenkomstig de voormelde norm van [XXX] (herziene versie 2026), namelijk: ondernemingen zoals gedefinieerd in artikel I.1, 1°, eerste en tweede lid van het Wetboek van Economisch recht:

- a) die als kleine en middelgrote ondernemingen (kmo's) worden aangemerkt doordat zij niet meer dan één van de in artikel 1:24 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen vastgelegde criteria overschrijden, met uitzondering van de ondernemingen die deel uitmaken van een groep die verplicht is een geconsolideerde jaarrekening op te stellen en openbaar te maken; of
- b) die kleine VZW's en IVZW's (in de zin van artikel 1:28 WVV) en kleine stichtingen (in de zin van artikel 1:30 WVV) zijn;

die geen commissaris hebben benoemd of er wettelijk geen hadden moeten benoemen, of die de beroepsbeoefenaar verzoeken om een contractuele assuranceopdracht uit te voeren, wanneer deze opdracht niet gepaard gaat met de bekendmaking van het verslag zoals beoogd door de artikelen 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, en 3:99, §1, 2° WVV (deze artikelen hebben betrekking op het commissarisverslag in het kader van de wettelijke controle van de jaarrekening).

De opdrachtbrief dient dan ook geval per geval aangepast te worden, rekening houdend met de bijzonderheden van de entiteit waarvoor de opdrachtbrief wordt opgesteld.

⁴⁰ Duidelijke identificatie van de geadresseerde geïndividualiseerd in de opdrachtbrief (of in het geval van een gedeelde wettelijk voorbehouden opdracht de geadresseerde zoals door de wet aangegeven). Zie § 153 van deze norm.

Na onze vergadering van [xx xx 20XX] delen we u de reikwijdte en voorwaarden mee van onze voorziene prestaties.

Doelstellingen en reikwijdte van de opdracht:

U hebt ons gevraagd over te gaan tot een beoordeling van de financiële overzichten van [benaming kmo of kleine VZW] voor de periode afgesloten op [xx xx 20XX], opgesteld op basis van de toepasselijke Belgische boekhoudkundige voorschriften, bestaande uit de balans en de resultatenrekening. Hierbij hebben wij het genoegen u te bevestigen dat wij de opdracht aanvaarden en de inhoud en de voorwaarden hiervan te verduidelijken. Onze opdracht wordt uitgevoerd in het kader van [beschrijving van de opdracht]. [De derde-gebruiker van ons verslag is ___⁴¹].

Het doel van onze opdracht bestaat erin om op basis van een beoordeling over te gaan tot de eventuele identificatie van elementen die correcties van materiële aard zouden vergen in de financiële overzichten bedoeld in de voorgaande paragraaf, opgesteld in overeenstemming met de toepasselijke Belgische boekhoudkundige voorschriften.

[De algemene voorwaarden worden vastgelegd in [het toepasselijke algemene contractueel kader voor prestaties vermelden], versie van [maand/jaar], [opgenomen in bijlage/gepubliceerd op onze website op volgend adres [webpagina]], dat een nadere omschrijving van de contractuele relatie in het kader van onze huidige opdracht geeft⁴². Deze opdrachtbrief en de algemene voorwaarden vormen de volledige overeenkomst tussen ons en [benaming kmo of kleine VZW] met betrekking tot deze opdracht. Door deze opdrachtbrief te ondertekenen, worden deze algemene voorwaarden uitdrukkelijk door [benaming kmo of kleine VZW] aanvaard. In geval van verschil tussen deze opdrachtbrief en de algemene voorwaarden zullen deze laatste prevaleren, behoudens indien deze in de opdrachtbrief worden gewijzigd door een specifieke verwijzing naar de relevante clause van de algemene voorwaarden.] **Verantwoordelijkheden van [het management of de met governance belaste personen]:**

[Het management of de met governance belaste personen] is verantwoordelijk:

- voor het opstellen van de financiële overzichten die een getrouw beeld geven in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving;
- voor het accuraat zijn en de volledigheid van de vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het management of de met governance belaste personen worden verschaft voor de opdracht, met inbegrip van de verslagen van het management of de met governance belaste personen;

⁴¹ Identificatie van de derde-gebruiker, zo er een is. Zie § 153 van deze norm en in de definities.

⁴² Indien de algemene voorwaarden geen paragraaf over witwaspreventie bevatten, dient deze paragraaf in de inhoud van deze opdrachtbrief te worden opgenomen.

- [voor de interne beheersing die het management of de met governance belaste personen noodzakelijk acht om het opstellen mogelijk te maken van de financiële overzichten die vrij zijn van een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude of van fouten;] en
- om de bedrijfsrevisor:
 - toegang te verschaffen tot alle informatie waarvan het management of de met governance belaste personen kennis heeft en die relevant is voor het opstellen van de financiële overzichten, zoals de vastleggingen, documentatie en andere aangelegenheden;
 - aanvullende informatie te verschaffen die de bedrijfsrevisor van het management of de met governance belaste personen voor het doel van de controle kan vragen; en
 - onbeperkte toegang te verschaffen tot personen binnen de [benaming kmo of kleine VZW] van wie de bedrijfsrevisor vaststelt dat het noodzakelijk is controle-informatie te verkrijgen.

De primaire verantwoordelijkheid tot voorkoming en opsporing van fraude en fouten komt toe aan het management van [benaming kmo of kleine VZW].

De verklaringen die een invloed van materieel belang hebben op de financiële overzichten moeten schriftelijk aan ons worden bevestigd via een 'bevestigingsbrief'.

Verantwoordelijkheden van de bedrijfsrevisor:

Het is onze verantwoordelijkheid een conclusie over deze financiële overzichten tot uitdrukking te brengen op basis van onze beoordeling. Wij zullen een beoordeling uitvoeren volgens de norm [XXX] 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 (herziene versie 2026). We zullen alle deontologische vereisten naleven die van toepassing zijn op het beperkte contractuele onderzoek van financiële overzichten in België, met inbegrip van de vereisten inzake onafhankelijkheid van de onderhavige norm.

Onze beoordeling van de financiële overzichten zal bestaan uit verzoeken om inlichtingen, hoofdzakelijk bij personen die verantwoordelijk zijn voor financiële en boekhoudkundige kwesties, het uitvoeren van cijferanalyses en andere beoordelingswerkzaamheden. De reikwijdte van een beoordeling is aanzienlijk geringer dan die van een controle bedoeld om een redelijke mate van zekerheid te verstrekken. Bijgevolg kunnen we niet de zekerheid verstrekken dat we alle afwijkingen van materieel belang zullen ontdekken die een controle ons zou toelaten te identificeren.

Verslag van de bedrijfsrevisor:

Ons verslag zal worden opgesteld na afloop van de opdracht. Het zal de doelstellingen en de reikwijdte van onze contractuele beoordeling omvatten en voldoende gedetailleerd zijn om u inzicht te

verschaffen in de aard en de omvang van de uitgevoerde opdracht. Het is mogelijk dat de vorm en de inhoud van ons verslag aangepast moeten worden in functie van het resultaat van onze beoordeling.

Ons verslag zal uitsluitend in dat kader worden opgesteld en voor gebruik in overeenstemming met de bepalingen van deze brief. Ons verslag is niet geschikt voor andere doeleinden en de verspreiding ervan is beperkt tot de geadresseerde⁴³ [en/of derde gebruiker⁴⁴]. Ons verslag mag in geen geval worden gereproduceerd of bekendgemaakt zoals beoogd door de artikelen 3:55, 3°, 3:98, §1, 2°, en 3:99, §1, 2° WVV⁴⁵.

Honoraria:

[De bedrijfsrevisor beschrijft hier de bepaling en de betalingsvoorwaarden van de honoraria].

Bevestiging en aanvaarding:

Gelieve ons te bevestigen dat u de voorwaarden van deze opdrachtbrief aanvaardt door één van de exemplaren naar behoren ter goedkeuring medeondertekend aan ons terug te zenden. Indien u vooraf aanvullende informatie wenst over bepaalde onderdelen van deze opdrachtbrief, dan zouden wij het op prijs stellen als u ons dat zo spoedig mogelijk laat weten.

Zolang de opdrachtbrief niet getekend is door de klant, behouden wij het recht voor om de opdracht te weigeren.

Met de meeste hoogachting,

[Plaats], [Datum]
VZW]

[Handtekening bestuurder(s) van Benaming kmo of kleine

Benaming van het bedrijfsrevisorenkantoor XYZ

Vertegenwoordigd door:

Naam

Bedrijfsrevisor

⁴³ Duidelijke identificatie van de geadresseerde geïndividualiseerd in de opdrachtbrief (of in het geval van een gedeelde wettelijk voorbehouden opdracht de geadresseerde zoals door de wet aangegeven). Zie § 153 van deze norm.

⁴⁴ Zoals vermeld in het deel 'Doelstellingen en reikwijdte van de opdracht' van deze opdrachtbrief. Zie § 153 van deze norm en definities.

⁴⁵ Deze artikelen hebben betrekking op het commissarisverslag in het kader van de wettelijke controle van de jaarrekening.

BIJLAGE 8.2 : Voorbeeld van opdrachtbrief voor de gecertificeerd accountant – in het kader van een contractuele controle (beoordeling) van de financiële overzichten van een kmo of kleine VZW

Dit voorbeeld bevat alleen de minimale inhoud zoals voorzien in paragraaf 43 van deze norm. Het wordt aanbevolen om rekening te houden met de bijzonderheden eigen aan de opdracht.

Het gebruik van dit voorbeeld niet verplicht.

Tussen ondergetekenden:

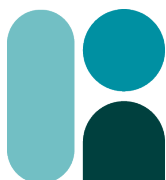
Ofwel, een natuurlijk persoon (ITAA),

Naam en voornaam:	
ITAA-nr.:	Ondernemingsnummer:
Kantoor gelegen te [straat + nr., PC + Gemeente]:	
Tel. :	
Professioneel e-mailadres:	

In deze overeenkomst 'de beroepsbeoefenaar' genoemd,

Ofwel, een rechtspersoon (ITAA),

Benaming en rechtsvorm:	
ITAA-nr.:	Ondernemingsnummer: RPR:
waarvan de zetel gevestigd is te [straat + nr., PC + Gemeente]:	
Waarvan de kantoren gelegen zijn te [straat + nr., PC + Gemeente]: (indien ander adres dan maatschappelijke zetel)	
Tel. :	
Professioneel e-mailadres:	



Vertegenwoordigd voor zijn handtekening door ... (natuurlijk persoon gecertificeerd accountant die op grond van het WVV of een volmacht bevoegd is om namens de vennootschap te tekenen)
[naam, voornaam]

Bestuurder of aandeelhouder (Indien verschillend van eerste ondertekenaar)
[naam, voornaam, ITAA-nummer]

In deze overeenkomst 'de beroepsbeoefenaar' genoemd,

En

Benaming en rechtsvorm

Ondernemingsnummer:

RPR:

Zetel [straat + nr., PC + gemeente]:

Met als mandataris [naam, voornaam,]:

Tel.:

Professioneel e-mailadres:

In deze overeenkomst 'de cliënt' genoemd,

De beroepsbeoefenaar en de cliënt worden hierna samen ook 'de Partijen' genoemd.

Voorwerp van de overeenkomst:

De cliënt verklaart hierbij dat hij de beroepsbeoefenaar, die aanvaardt, de hieronder beschreven opdracht betreffende het opstellen van een beoordelingsverslag met betrekking tot de contractuele controle van KMO's en kleine (l)VZW's en stichtingen en de gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten bij KMO's en kleine (l)VZW's en stichtingen toevertrouwt, die dient begrepen te worden met uitsluiting van elke inmenging van de beroepsbeoefenaar in de beslissingen van beheer door de cliënt, die als enige verantwoordelijk is voor zijn strategische keuzes en de resultaten die daaruit zullen voortvloeien.

De datum van aanvaarding door de beroepsbeoefenaar doet zijn aansprakelijkheid voor deze opdracht ingaan.

Aanvang van de opdracht

De opdracht gaat in op [...].

1. Context en toevertrouwde opdracht

De cliënt heeft de beroepsbeoefenaar, in zijn hoedanigheid van gecertificeerd accountant, aangewezen om een beoordelingsverslag op te stellen overeenkomstig [beschrijving van de opdracht].

2. Doel en reikwijdte van de opdracht

De beoordeling zal worden uitgevoerd overeenkomstig de norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de contractuele controle van KMO's en kleine (l)VZW's en stichtingen en de gedeelde wettelijke voorbehouden opdrachten bij KMO's en kleine (l)VZW's en stichtingen.

Een beperkte beoordeling heeft als doel om:

[beschrijving van doel en reikwijdte van de opdracht]

3. Verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor:

- Het opstellen van de financiële overzichten die een getrouw beeld geven in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving;
- Het accuraat zijn en de volledigheid van de vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het management of de met governance belaste personen worden verschaft voor de opdracht, met inbegrip van de verslagen van het management of de met governance belaste personen;
- [voor de interne beheersing die het management of de met governance belaste personen noodzakelijk acht om het opstellen mogelijk te maken van de financiële overzichten die vrij zijn van een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude of van fouten;]
- Het ter beschikking stellen van alle vastleggingen, documenten en informatie die nodig zijn voor onze opdracht;
- Het verschaffen van vrije toegang tot personen binnen de entiteit van wie controle-informatie moet worden verkregen;

4. Verantwoordelijkheden van de gecertificeerd accountant

De beroepsbeoefenaar verbindt zich ertoe om:

- een oordeel over deze financiële overzichten tot uitdrukking te brengen op basis van de beoordeling;
- alle deontologische vereisten naleven die van toepassing zijn op het beperkte contractuele onderzoek van financiële overzichten in België, met inbegrip van de vereisten inzake onafhankelijkheid van de onderhavige norm;

- inlichtingen te verzoeken, hoofdzakelijk bij personen die verantwoordelijk zijn voor financiële en boekhoudkundige kwesties, en het uitvoeren van cijferanalyses en andere beoordelingswerkzaamheden.

Specifieke opmerking

1) De reikwijdte van een beoordeling is aanzienlijk geringer dan die van een controle bedoeld om een redelijke mate van zekerheid te verstrekken. Bijgevolg kunnen we niet de zekerheid verstrekken dat we alle afwijkingen van materieel belang zullen ontdekken die een controle ons zou toelaten te identificeren.

5. Vertrouwelijkheid en gebruik van het verslag

Het verslag van de beroepsbeoefenaar is uitsluitend bestemd voor gebruik door de cliënt in het kader van de beschreven verrichting. Het mag niet voor ander doeleinden gebruikt worden.

Dit verslag kan niet worden gebruikt indien er een wijziging wordt aangebracht in de voorgenomen verrichting of indien één of meer gebeurtenissen na de datum van ondertekening van het verslag de voorwaarden van de verrichting fundamenteel wijzigen, alsook indien de authentieke akte niet binnen een termijn van drie maanden wordt verleden.

6. Erelonen

De erelonen van de beroepsbeoefenaar worden vastgesteld in functie van de aard, het belang, de complexiteit, het volume (in het bijzonder het aantal te verwerken documenten) en de reikwijdte van de opdracht, maar ook in functie van de moeilijkheidsgraad van het dossier, de aard van de activiteiten van de cliënt en de geraamde tijd en de vereiste competenties van de medewerkers van de beroepsbeoefenaar om de opdracht uit te voeren, rekening houdend met de door de beroepsbeoefenaar opgenomen verantwoordelijkheid.

Het geraamde forfait voor de uitvoering van de opdracht bedraagt exclusief btw. Bij de berekening ervan is rekening gehouden met het feit dat alle informatie die nodig is voor de uitvoering van de opdracht tijdig door de cliënt wordt verstrekt en dat deze informatie volledig, nauwkeurig en gestructureerd is.

De erelonen worden gefactureerd bij ondertekening van deze opdrachtbrief en zijn onmiddellijk betaalbaar.

[7. Volledigheid van het akkoord

De bijgevoegde algemene voorwaarden en het privacybeleid, de bijlagen en de eventuele aanhangsels van deze opdrachtbrief en alle andere documenten waarnaar hierin wordt verwezen, vormen een integraal onderdeel van deze opdrachtbrief. Door ondertekening van deze opdrachtbrief bevestigen de

partijen kennis te hebben genomen van deze algemene voorwaarden en deze zonder voorbehouden te aanvaarden.

In geval van tegenstrijdigheid tussen deze opdrachtbrief en de algemene voorwaarden, prevaleren de algemene voorwaarden, tenzij uitdrukkelijk anders vermeld.

De algemene voorwaarden bevatten minstens:

- Eventuele overdracht van de overeenkomst
- Beëindiging van de overeenkomst
- Rechten en verplichtingen van de beroepsbeoefenaar
- Rechten en verplichtingen van de cliënt
- Betalingsvoorwaarden
- Aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar
- Bewaring van de stukken
- Beroepsgeheim en witwassen
- Privacy – gegevensverwerking
- Toepasselijk recht en geschillenregeling]

8. Bevestiging en akkoord

Door het ondertekenen van de opdrachtbrief erkennen Partijen dat ze er vóór de ondertekening naar behoren kennis van hebben genomen en bevestigen ze uitdrukkelijk hun instemming met alle in deze opdrachtbrief opgenomen voorwaarden, alsook met de algemene voorwaarden en het privacybeleid die als bijlage aan deze opdrachtbrief zijn gevoegd en die geacht worden één geheel uit te maken.

Opgemaakt te....., op ___/___/___ in twee exemplaren,

waarbij elke partij verklaart één exemplaar te hebben ontvangen.

(Gelezen en goedgekeurd)

(Gelezen en goedgekeurd)

De beroepsbeoefenaar

De cliënt