

Aanvullend advies van 2 juni 2025 op het advies van de Hoge Raad van 3 februari 2025
over een ITAA-ontwerp van “Norm inzake de Samenstellingsopdrachten”

Executive summary

Op 3 februari 2025 formuleerde de Hoge Raad een **GUNSTIG ADVIES** omtrent een ITAA-ontwerp van “Norm inzake de Samenstellingsopdrachten” **MITS tegemoet wordt gekomen aan de in dit advies opgesomde opmerkingen binnen de drie maanden.**

De Hoge Raad stelt vast dat het ITAA in zijn schrijven van 28 april 2025 met in bijlage een aangepaste versie van de ontwerpnorm – weliswaar zonder zichtbaar aangebrachte aanpassingen – **NIET tegemoet komt aan ALLE in het advies van de Hoge Raad van 3 februari 2025 geformuleerde opmerkingen ZODAT** voormeld voorwaardelijk geformuleerd gunstig advies van de Hoge Raad **GEEN GUNSTIG ADVIES is TOT ZOLANG** het ITAA niet de in voormeld advies gevraagde aanpassingen heeft overgemaakt.

Een van de gevraagde aanpassingen betreft een model van opdrachtbrief. De adviesaanvraag omtrent een ontwerp van aanbeveling maakt het voorwerp uit van een afzonderlijke procedure.

De Hoge Raad verzoekt het ITAA om de andere gevraagde aanpassingen vooralsnog binnen de maand na onderhavig advies aan de Hoge Raad, en uiterlijk tegen 2 juli 2025, over te maken.

Tenslotte wenst de Hoge Raad paragraaf 16 van het advies van 3 februari 2025 in herinnering te brengen volgens dewelke er bij het ITAA op wordt aangedrongen om binnen de drie maanden na de inwerkingtreding van de eigenlijke norm werk te maken van:

- het aanvullen van het normatief kader op het vlak van samenstellingsopdrachten inzake niet-financiële informatie/duurzaamheidsinformatie;
- het opnemen van een model van samenstellingsverslag bij duurzaamheidsinformatie in bijlage bij de norm; en
- het opstellen van een actieplan inzake de begeleidingsmaatregelen van de beroepsbeoefenaars en het toezicht op de naleving van de normatieve voorschriften omtrent de samenstellingsopdrachten inzake financiële en niet-financiële informatie.

A. Inleiding

1. Naar aanleiding van het overmaken van het [advies van de Hoge Raad van 3 februari 2025](#) over een door het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (hierna ITAA)¹ aan de Hoge Raad voorgelegd ontwerp van “*Norm inzake de Samenstellingsopdrachten*” aan het ITAA, heeft de Hoge Raad een schrijven van 28 april 2025 vanwege de Voorzitter en Ondervoorzitter van het ITAA ontvangen op 30 april 2025 via mail met in bijlagen een aangepaste versie van de ontwerpnorm – weliswaar zonder zichtbaar aangebrachte aanpassingen en evenmin in het begeleidend schrijven een samenvatting van de doorgevoerde aanpassingen – en een ontwerp van aanbeveling inzake een model van opdrachtbrief dat voor advies aan de Hoge Raad.

2. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft van de wetgever de opdracht gekregen bij te dragen tot de ontwikkeling van het wettelijk, reglementair en normatief kader dat van toepassing is op de economische beroepen, onder meer via het verstrekken van adviezen of aanbevelingen aan het Parlement, de regering of de instituten voor de economische beroepen.

Meer in het bijzonder moet de Hoge Raad verplicht worden geraadpleegd door het ITAA over elke beslissing met een algemene draagwijdte die de Raad van het instituut neemt met het oog op het uitvaardigen van een technische norm of aanbeveling, specifiek voor de uitoefening van het beroep (zoals bedoeld in artikel 72, eerste lid, 2°, van de wet van 17 maart 2019).

De wetgever heeft bepaald dat de Raad van het ITAA niet kan afwijken van een advies dat door de meerderheid van de leden van de Hoge Raad is goedgekeurd, indien het advies een aangelegenheid betreft die betrekking heeft op meer dan één beroep of hoedanigheid (artikel 80, tweede lid, tweede zin van de wet van 17 maart 2019). Daarnaast is voorgeschreven dat de Hoge Raad het hem gevraagde advies binnen de drie maanden moet uitbrengen; zo niet wordt hij geacht een gunstig advies uit te brengen (artikel 80, derde lid, van de wet van 17 maart 2019).

B. Vooraf – historiek

3. Op 28 november 2024 hebben de Voorzitter en Ondervoorzitter van het Instituut van het ITAA, respectievelijk de heren Bart VAN COILE en Vincent DELVAUX, de Hoge Raad aangeschreven met het verzoek een advies uit te brengen over “*ontwerp van norm inzake de samenstellingsopdrachten*”.

Dit “ontwerp van norm” is door de Raad van het ITAA uitgewerkt in het kader van zijn bevoegdheid om technische normen en aanbevelingen, specifiek voor de uitoefening van het beroep van accountant en

¹ De verkorte benaming van het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants is “IBA”, maar in zijn communicatie mag het instituut ook de benaming “*Belgian Institute for tax advisors and accountants*” gebruiken, ofwel verkort “ITAA” (cf. artikel 61, 6^{de} lid, van de wet van 17 maart 2019).

belastingadviseur, uit te vaardigen en openbaar te maken. Deze bevoegdheid van de Raad van het instituut is gebaseerd op artikel 72, eerste lid, 2°, van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur (hierna: de wet van 17 maart 2019).

C. Conclusie van het éénsluitend advies van de Hoge Raad van 3 februari 2025

4. In zijn advies van 3 februari 2025 omtrent voormelde ITAA-ontwerpnorm heeft de Hoge Raad als volgt geoordeeld:

15. In navolging van de gedachtewisseling en de voormelde vaststellingen op basis van de door de vertegenwoordiging van het ITAA verstrekte toelichting, formuleert de Hoge Raad een **GUNSTIG ADVIES** omtrent het ITAA-ontwerp van "Norm inzake de Samenstellingsopdrachten", zoals voor advies aan de Hoge Raad voorgelegd door de Voorzitter en de Ondervoorzitter van het ITAA via hun schrijven van 28 november 2024, **MITS tegemoet wordt gekomen aan de volgende opmerkingen:**

- het aligneren van paragraaf 5 van het ontwerp van norm inzake het kwaliteitsmanagement op het toepassingsgebied van het ontwerp van norm;
- het weglaten van de vermelding van de notie objectiveringsopdracht in voetnoot 1 van het ontwerp van norm;
- het vermelden in het ontwerp van norm van de toepassingsmodaliteiten volgens dewelke het samenstellingsverslag aan derden kan worden meegedeeld;
- het toevoegen van een model van minimuminhoud van opdrachtbrief hetzij in het ontwerp van norm, hetzij minstens in een ontwerp van aanbeveling; en
- het opnemen in het ontwerp van norm van een inwerkingtredingsdatum die ingaat maximaal drie maanden na de datum van het advies van de Hoge Raad.

De Hoge Raad verzoekt het instituut dan ook om de aan voormelde opmerkingen aangepaste versie van het ontwerp van norm binnen de drie maanden na onderhavig advies ter informatie aan de Hoge Raad over te maken.

16. Bovendien dringt de Hoge Raad erop aan om binnen de drie maanden na de inwerkingtreding van de eigenlijke norm werk te maken van:

- het aanvullen van het normatief kader op het vlak van samenstellingsopdrachten inzake niet-financiële informatie/duurzaamheidsinformatie;
- het opnemen van een model van samenstellingsverslag bij duurzaamheidsinformatie in bijlage bij de norm; en
- het opstellen van een actieplan inzake de begeleidingsmaatregelen van de beroepsbeoefenaars en het toezicht op de naleving van de normatieve voorschriften omtrent de samenstellingsopdrachten inzake financiële en niet-financiële informatie.

Uittreksel uit het advies van de Hoge Raad van 3 februari 2025 (eigen accentuering)

D. Analyse van de reactie van 28 april 2025 vanwege het ITAA op het advies van de Hoge Raad

5. Middels hun schrijven van 28 april 2025 met bijlage heeft het ITAA gereageerd op de opmerkingen in paragraaf 15 van voormeld advies.

6. Hierna wordt een analyse gemaakt van de tegemoetkoming aan de opmerkingen in paragraaf 15 van het advies van de Hoge Raad van 3 februari 2025.

Het advies van de Hoge Raad luidt als volgt:

- *“het aligneren van paragraaf 5 van het ontwerp van norm inzake het kwaliteitsmanagement op het toepassingsgebied van het ontwerp van norm;”*

7. De Hoge Raad stelt vast dat paragraaf 5 **niet** werd aangepast, terwijl de beroepsbeoefenaar-niet stagiair in het ontwerp van norm wordt gedefinieerd als *“De beroepsbeoefenaar zoals bedoeld in artikel 2, 3° van de wet van 17 maart 2019, met uitzondering van de stagiairs.”* (paragraaf 18 (m))

Paragraaf 5 vermeldt echter nog steeds een kwaliteitsmanagementsysteem dat van toepassing is op de door de norm beoogde opdracht die door bedrijfsrevisoren kan worden toegepast en bevat de verwijzing naar de norm inzake een kwaliteitsmanagementsysteem voor de bedrijfsrevisoren, *in casu* ISQM:

“5. De beroepsbeoefenaar – niet stagiair dient te beschikken over een kwaliteitsmanagementsysteem dat van toepassing is op de door deze norm beoogde opdracht, die door zowel beroepsbeoefenaars – niet stagiair van het IBA als door leden van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren kan worden uitgevoerd.

Dit kwaliteitsmanagementsysteem wordt opgezet in overeenstemming met de respectieve normen die van toepassing zijn binnen elk instituut en die zijn goedgekeurd volgens de wettelijk voorziene procedure.”

Het ITAA licht in de begeleidende brief niet toe waarom paragraaf 5 niet werd aangepast.

Het advies van de Hoge Raad luidt als volgt:

- *“het weglaten van de vermelding van de notie objectiveringsopdracht in voetnoot 1 van het ontwerp van norm;”*

8. De Hoge Raad merkt op dat het ITAA de weglating heeft doorgevoerd in voetnoot 1 van de aangepaste versie, maar in voetnoot 1 is men vergeten aan te passen dat paragraaf 18 – niet paragraaf 19 – de definities bevat.

Het advies van de Hoge Raad luidt als volgt:

- *“het vermelden in het ontwerp van norm van de toepassingsmodaliteiten volgens dewelke het samenstellingsverslag aan derden kan worden meegedeeld;”*

9. De Hoge Raad stelt vast dat er **geen** vermelding van deze toepassingsmodaliteiten werd gedaan. In de nieuwe paragraaf A11 van de aangepaste versie van het ontwerp van norm werd eenvoudigweg dezelfde tekst als deze die reeds voorkomt in de paragrafen A59 tot A61 van het ontwerp van norm gekopieerd.

Het advies van de Hoge Raad luidt als volgt:

- *“het toevoegen van een model van minimuminhoud van opdrachtbrief hetzij in het ontwerp van norm, hetzij minstens in een ontwerp van aanbeveling;”*

10. In bijlage bij het schrijven vanwege het ITAA van 28 april 2025 werd een ontwerp van aanbeveling *“Model met minimuminhoud van opdrachtbrief – Toepassing Norm inzake de Samenstellingsopdrachten ISRS 4410”* voor advies aan de Hoge Raad overgemaakt.

Deze adviesaanvraag is een apart dossier die een afzonderlijke procedure doet lopen.

Het advies van de Hoge Raad luidt als volgt:

- *“het opnemen in het ontwerp van norm van een inwerkingtredingsdatum die ingaat maximaal drie maanden na de datum van het advies van de Hoge Raad.”*

11. De Hoge Raad merkt op dat de paragraaf van de ontwerpnorm inzake de inwerkingtreding (paragraaf 16) **niet** werd aangepast, aangezien de tekst ervan nog steeds luidt: *“Deze norm is van toepassing op verslagen over samenstellingsopdrachten die gedateerd zijn vanaf één maand na de datum van de publicatie op de website van het IBA.”*

E. Eénsluidend advies van de Hoge Raad

12. De leden van de Hoge Raad hebben de door het ITAA in zijn schrijven van 28 april 2025 met bijlagen geformuleerde reactie op de opmerkingen in paragraaf 15 van het advies van de Hoge Raad van 3 februari 2025 aandachtig geanalyseerd.

In het algemeen dringen de leden van de Hoge Raad erop aan dat in het kader van een coherent en efficiënt verloop van de adviesprocedure de aangepaste versie van de ontwerpnorm, die door het ITAA

aan de Hoge Raad wordt overgemaakt, steeds een versie met revisies is en het begeleidend schrijven een samenvatting van de doorgevoerde aanpassingen bevat.

Op basis van alle elementen van het dossier, komt de Hoge Raad tot de volgende beoordeling:

13. De Hoge Raad stelt vast dat *paragraaf 5 van het ontwerp van norm inzake het kwaliteitsmanagement* **niet** werd gealigneerd op het (personeel) toepassingsgebied van het ontwerp van norm dat niet de bedrijfsrevisor omvat.

Paragraaf 5 vermeldt echter nog steeds een kwaliteitsmanagementsysteem dat van toepassing is op de door de norm beoogde opdracht die door bedrijfsrevisoren kan worden toegepast en bevat de verwijzing naar de norm inzake een kwaliteitsmanagementsysteem voor de bedrijfsrevisoren, *in casu* ISQM.

Bovendien licht het ITAA in het schrijven van 28 april 2025 niet toe waarom paragraaf 5 niet werd aangepast.

14. Verder merkt de Hoge Raad op dat het ITAA de *weglating van de vermelding van de notie objectiveringsopdracht in voetnoot 1 van het ontwerp van norm* heeft doorgevoerd in voetnoot 1 van de aangepaste versie, maar in voetnoot 1 is vergeten aan te passen dat paragraaf 18 – niet paragraaf 19 – de definities bevat.

15. De Hoge Raad stelt ook vast dat er **geen** *vermelding in het ontwerp van norm van de toepassingsmodaliteiten volgens dewelke het samenstellingsverslag aan derden kan worden meegedeeld* werd gedaan.

De Hoge Raad vindt het opmerkelijk dat in de nieuwe paragraaf A11 van de aangepaste versie van het ontwerp van norm eenvoudigweg dezelfde tekst als deze die reeds voorkomt in de paragrafen A59 tot A61 van het ontwerp van norm werd gekopieerd.

16. *Wat het toevoegen van een model van minimuminhoud van opdrachtbrief hetzij in het ontwerp van norm, hetzij minstens in een ontwerp van aanbeveling betreft*, heeft de Hoge Raad intussen kennis genomen van het ontwerp van aanbeveling “*Model met minimuminhoud van opdrachtbrief – Toepassing Norm inzake de Samenstellingsopdrachten ISRS 4410*” – in bijlage bij het schrijven van 28 april 2025 – dat door het ITAA voor advies aan de Hoge Raad is overgemaakt.

Het onderzoek van de adviesaanvraag van dit ontwerp van aanbeveling vormt een apart dossier. Deze adviesaanvraag maakt het voorwerp uit van een nieuwe procedure.

17. *Inzake de inwerkingtredingsdatum* van het voor advies voorgelegd ontwerp van norm merkt de Hoge Raad nog op dat de formulering van paragraaf 16 van de ontwerpnorm **niet** werd aangepast in een datum die maximaal ingaat drie maanden na de datum van het advies van de Hoge Raad.

18. Gelet op het voorgaande stelt de Hoge Raad bij wijze van conclusie vast dat het ITAA in zijn schrijven van 28 april 2025 met in bijlage een aangepaste versie van de ontwerpnorm – weliswaar zonder zichtbaar aangebrachte aanpassingen en zonder enige toelichting in het schrijven zelf – NIET tegemoet komt aan ALLE in het advies van de Hoge Raad van 3 februari 2025 geformuleerde opmerkingen ZODAT voormeld voorwaardelijk geformuleerd gunstig advies van de Hoge Raad GEEN GUNSTIG ADVIES is TOT ZOLANG het ITAA niet de in voormeld advies gevraagde aanpassingen heeft overgemaakt.

Een van de gevraagde aanpassingen betreft het toevoegen van een model van minimuminhoud van opdrachtbrief hetzij in het ontwerp van norm, hetzij minstens in een ontwerp van aanbeveling. In dit verband heeft het ITAA via een mail van 30 april 2025 een ontwerp van aanbeveling *“Model met minimuminhoud van opdrachtbrief – Toepassing Norm inzake de Samenstellingsopdrachten ISRS 4410”* voor advies aan de Hoge Raad overgemaakt. Het onderzoek van de adviesaanvraag van dit ontwerp van aanbeveling vormt een apart dossier. Deze adviesaanvraag maakt het voorwerp uit van een afzonderlijke procedure.

De Hoge Raad verzoekt het ITAA om de andere gevraagde aanpassingen vooralsnog binnen de maand na onderhavig advies aan de Hoge Raad, en uiterlijk tegen 2 juli 2025, over te maken.

19. Tenslotte wenst de Hoge Raad paragraaf 16 van het advies van 3 februari 2025 in herinnering te brengen volgens dewelke er bij het ITAA op wordt aangedrongen om binnen de drie maanden na de inwerkingtreding van de eigenlijke norm werk te maken van:

- het aanvullen van het normatief kader op het vlak van samenstellingsopdrachten inzake niet-financiële informatie/duurzaamheidsinformatie;
- het opnemen van een model van samenstellingsverslag bij duurzaamheidsinformatie in bijlage bij de norm; en
- het opstellen van een actieplan inzake de begeleidingsmaatregelen van de beroepsbeoefenaars en het toezicht op de naleving van de normatieve voorschriften omtrent de samenstellingsopdrachten inzake financiële en niet-financiële informatie.