

Antwoorden van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren aan de Europese Commissie over de invoering van de ISA's

(1) *Is de internationale aanvaarding van de ISA's voldoende aangetoond?*

De internationale aanvaarding van de *International Standards on Auditing* (ISA's) zoals uitgegeven door de *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) is voldoende aangetoond.

Het Belgisch Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) heeft, in afwachting van de omzetting van de ISA's in de Europese Unie (EU), de Belgische controlestandaarden in overeenstemming gebracht met de onderliggende beginselen van de ISA's zoals deze golden tot en met 2002, met het oog op de invoering van de ISA's in de EU overeenkomstig de mededeling van de Europese Commissie (EC) van 2003: "Modernisering van het vennootschapsrecht en verbetering van de corporate governance in de Europese Unie - Een actieplan"¹. Daarin beschrijft de Europese Commissie haar prioriteiten als volgt:

"...de versterking op nationaal en EU-niveau van de uitoefening van controle van buitenaf op accountants, de verplichte toepassing van de ISA's (...) en de oprichting van een communautair regelgevend comité voor accountantscontrole teneinde de herziene wetgeving aan te vullen en de snelle vaststelling van meer gedetailleerde bindende maatregelen mogelijk te maken".

Op 17 mei 2006 hebben het Europees Parlement en de Raad de Richtlijn aangenomen betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen (de "Auditrichtlijn")². De doelstelling van de Auditrichtlijn bestond erin de wettelijke controlefunctie doorheen de EU te versterken en te harmoniseren, ermee rekening houdende dat, om zo een hoge kwaliteit te verzekeren voor *alle*³ wettelijke controles die

¹ Press release Europa 21 mei 2003: Accountantscontrole van bedrijfsboekhoudingen: Commissie stelt tien prioriteiten vast ter verbetering van de kwaliteit en ter bescherming van de beleggers – IP/03/715

² Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de Raad.

³ Het verwijst eveneens naar gerelateerde normen zoals de Internationale Norm van Kwaliteitsbeoordeling, Wettelijk Besluit van het Europees Parlement betreffend een voorstel voor een richtlijn over wettelijke

vereist worden door het Gemeenschapsrecht, alle wettelijke controles dienen uitgevoerd te worden op basis van alle internationale controlestandaarden⁴.

Met deze Europese doelstelling voor ogen, en in overweging genomen dat de meeste organisaties van openbaar belang in België al onderworpen zijn aan een controle van de jaarrekening volgens de ISA's, heeft het Belgisch Instituut beslist om een openbare raadpleging⁵ te organiseren over het toepassen van de ISA's in België. Deze raadpleging werd gelanceerd op 6 juli 2009 en zal afgesloten worden op 15 september 2009. De openbare raadpleging is toegankelijk via volgende link: http://www.ibr-ire.be/ned/nieuws_nationaal.aspx?id=4081

Krachtens de artikelen 6,7 en 8 van de Auditrichtlijn, die in België uitgevoerd werden door de invoering van artikel 28 van de wet van 22 juli 1953 betreffende het oprichten van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren en de organisatie van het overheidstoezicht op het beroep van auditor⁶, kan iemand enkel en alleen auditor worden na het slagen voor een praktische proef en een examen inzake beroepsbekwaamheid. De vakken van theoretische kennis worden omschreven in artikel 13, §2 van het Koninklijk Besluit van 30 april 2007 over de toegang tot het beroep⁷. Een van deze vakken heeft betrekking op de ISA's.

Het Belgisch Instituut is sinds 2004 betrokken bij de vertaling van de ISA's naar het Frans en het Nederlands. Dit gebeurt in samenwerking met *La Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes* (CNCC, Frankrijk) en het NIVRA (Nederland). Dezelfde procedure wordt gevolgd voor de *clarified* ISA's. De vertalingen van de originele en *clarified* ISA's (ontwerpen) zijn vrij toegankelijk voor het publiek via volgende link: http://www.ibr-ire.be/ned/documentatie_vertalingen_ISA.aspx.

Het Belgisch Instituut heeft ook geantwoord op alle gepubliceerde discussie-ontwerpen van de *clarified* ISA's tijdens het "*Clarity project*", op stapel gezet in het kader van het *due process* van de IAASB.

Het Belgisch Instituut zou ook de aandacht van de EC willen vestigen op de andere internationale normen die van toepassing kunnen zijn op de wettelijke controle wanneer de auditor bij wet verplicht is een nazicht te doen van een tussentijdse financiële situatie, zoals de *International Standards on Review Engagement* (ISRE) 2400 "*Opdrachten van nazicht van de financiële staten*" en ISRE 2410 "*Nazicht van de tussentijdse financiële informatie uitgeoefend door de onafhankelijke auditor van de entiteit*".

controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen en het wijzigen van Richtlijnen van de Raad 78/660/EEC en 83/349/EEC, PE 357.947v01-00, 2 juni 2005, p.5.

⁴ Opsomming 13 van de Auditrichtlijn.

⁵ Bijlage: openbare raadpleging over het toepassen van de ISA's in België

⁶ *Belgisch Staatsblad*, 24 mei 2007.

⁷ *Belgisch Staatsblad*, 30 mei 2007.

(2) *Hoeveel belang hecht u aan het feit dat de Commissie de normen kan wijzigen?*

Het Belgisch Instituut is van mening dat de EC de normen niet hoeft te wijzigen vermits de ISA's voldoende beantwoorden aan de auditkwaliteit in de EU en omdat het niet-wijzigen van de ISA's er borg voor staat dat alle lidstaten dezelfde normen hanteren als deze die internationaal van toepassing zijn.

Bovendien is het Belgisch Instituut van mening dat de EC ISA's moet goedkeuren door middel van een verordening om zo te voorkomen dat lidstaten de ISA's op verschillende wijzen zouden toepassen.

(3) *In hoeverre zijn "add-ons" of "carve-outs" door lidstaten aanvaardbaar?*

Het Belgisch Instituut is van mening dat *carve-outs* de geloofwaardigheid van de financiële controles in de betrokken landen zouden ondermijnen en nadelig zouden zijn voor de harmonisatie binnen de EU.

Voor wat betreft mogelijke *add-ons* heeft het Belgisch Instituut momenteel geen enkele *add-on* vastgesteld die relevant zou zijn voor de inhoud van de ISA's.

In België is de naleving van de nationale wettelijke voorschriften in het raam van de wettelijke controle terug te vinden in het tweede deel van de controleverklaring onder de rubriek "Bijkomende vermeldingen en inlichtingen". Zij zijn duidelijk onderscheiden van het oordeel van de auditor over de financiële overzichten, weergegeven in het eerste deel van de verklaring. Deze voorschriften worden volgens nationale standaarden vastgelegd en zijn niet in strijd met de vereisten van de ISA's.

(4) *Heeft u enige opmerkingen over de algemene kosten/batenanalyse voorgesteld in de studie van de Universiteit van Duisburg-Essen?*

Het Belgisch Instituut gaat akkoord met de algemene conclusies van de studie. De invoering van de ISA's zal zeker bijdragen tot een betere kwaliteit van de controles in België en bijgevolg zal de betrouwbaarheid toenemen van aan controle onderworpen financiële overzichten.

België is zich als een internationaal open land bewust van het feit dat een controleverklaring volgens de ISA's grotere aanvaarding zal genieten binnen de EU en daarbuiten.

Het Belgisch Instituut betreurt dat de reikwijdte van de studie beperkt was tot de wettelijke controles vereist door de vierde en zevende Richtlijn, en "kleine ondernemingen", zoals beschreven in artikel 11 van de vierde Richtlijn, uitgesloten werden.

De studie hield geen rekening met het feit dat artikel 51, §2, van de vierde Richtlijn in een keuze voor de lidstaten voorziet om “kleine ondernemingen” de verplichting te besparen om een wettelijke controle te laten uitvoeren. Daarom hebben sommige lidstaten een verschillende definitie voor het begrip “kleine ondernemingen”.

Het Belgisch Instituut is van mening dat overeenkomstig het principe “*an audit is an audit*”, alle audits in de EU krachtens Europese of nationale wetten, conform de ISA’s zouden moeten verlopen.

De meeste Belgische auditkantoren met een internationaal klantenbestand voldoen al aan de ISA’s zodat de marginale kost voor die ondernemingen, wanneer zij de *clarified* ISA’s invoeren, relatief beperkt zal zijn.

Het Belgisch Instituut is van mening dat de kost voor het invoeren van de ISA’s in KMO’s en eenmanszaken niet buitensporig zal zijn vermits alle Belgische auditkantoren momenteel verplicht zijn te voldoen aan de nationale controlestandaarden die dezelfde beginselen huldigen als deze van de onderliggende ISA’s.

Op dezelfde manier is het Belgische Instituut van mening dat de kostprijs voor het toepassen van de ISA’s in KMO’s en andere entiteiten, ook niet onredelijk zal zijn, er rekening mee houdend dat de kost van het toepassen van de ISA’s gecompenseerd zal worden door een verhoogde auditkwaliteit.

Het Belgisch Instituut zou de aandacht van de EC willen vestigen op de ondersteuning die moet worden overwogen om een efficiënte omzetting van de ISA’s te waarborgen voor KMO’s, zoals uiteengezet in de IAASB documenten getiteld “*Guide to Using ISAs in the Audit of Small- and Medium-sized Entities* (december 2007)” en “*Applying ISAs Proportionately with the Size and Complexity of an Entity* (augustus 2009)”. Het Belgisch Instituut is van mening dat de EC maatregelen zou moeten nemen om te verzekeren dat de lidstaten dezelfde *tools* (softwarepakketten, vertaal, training en opleidingsprogramma’s) ontwikkelen om de beroepsuitoefening van auditor bij te staan en in het bijzonder KMO’s en eenmanspraktijken te helpen om ISA’s te implementeren.

Bijgevolg pleit het Belgisch Instituut bij de EC om de ISA’s te laten toepassen door alle ondernemingen die wettelijke controles uitvoeren en tevens voor alle controles, zonder een onderscheid te maken op basis van de omvang en aard van de entiteit.

- (5) *Zou de toepassingsgerichte informatie deel moeten uitmaken van de invoeringsprocedure en worden opgenomen als “best practice”?*

Het Belgisch Instituut is van mening dat toepassingsgerichte informatie deel zou moeten uitmaken van de invoeringsprocedure en worden erkend als “best practice”, omdat in het kader van het IAASB’s “Clarity Project” ISA’s geherstructureerd werden met het oog op het verenigen van een doelstelling, een eisenonderdeel en een onderdeel van toepassingsgerichte informatie te verenigen. Alle onderdelen tezamen vormen een ISA. Bijgevolg zou het Belgisch Instituut de aandacht van de EC willen vestigen op het bijzonder gezag van de toepassingsgerichte informatie die niet gewijzigd mag worden tengevolge van het invoeringsproces. Dit gezag staat beschreven als een vereiste in paragraaf 19 van ISA 200 “Algemene doelstellingen van de onafhankelijke auditor, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de internationale controlestandaarden”:

“De auditor dient inzicht te verwerven in de gehele tekst van een ISA met inbegrip van de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten, teneinde de doelstellingen te begrijpen en de vereisten van deze ISA’s op een passende wijze toe te passen.”
(Ref: Para. A58-A66)

Daarom zou het niet passend zijn voor een auditor om ISA’s toe te passen zonder de toepassingsgerichte informatie te hebben gelezen en begrepen. Maar het zou eveneens ongepast zijn om er van uit te gaan dat het onderdeel van de toepassingsgerichte informatie deel moet uitmaken van de EU-Verordening die de ISA’s in het wettelijke EU-kader invoert.

- (6) *Zou ISQC-1 over interne kwaliteitsbeheersing deel moeten uitmaken van de goedkeuringsprocedure?*

Ja.

ISA’s en ISQC-1 zijn met elkaar verbonden. De ISA 220 “Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten” vereist dat de betrokken partner bij een audit zekerheid verschaft te handelen overeenkomstig het interne systeem van kwaliteitscontrole van de auditfirma.

Zoals aangegeven in de studie van de Universiteit van Duisburg-Essen, zou de invoering van ISQC-1 de voordelen van het invoeren van ISA’s op EU-niveau doen toenemen. Zij zou eveneens bijdragen tot de harmonisatie van interne kwaliteitsbeheersingssystemen die thans worden gebruikt in de auditondernemingen in Europa. Ook zou de invoering bijdragen tot de harmonisatie en transparantie van het auditaanbod in de EU en tot het verder ontwikkelen van een interne markt voor auditdiensten.

Omdat binnen de reikwijdte van de kwaliteitsborgingsevaluatie onder meer de beoordeling van de naleving van de toepasselijke controlestandaarden en eisen inzake onafhankelijkheid besloten ligt (art. 29 van de Auditrichtlijn), en tevens de beoordeling

van de vormgeving van het interne kwaliteitsbeheersingssysteem van de auditonderneming (art. 17 van de Aanbeveling van de Commissie van 6 mei 2008), zou het invoeren van ISQC-1 de harmonisatie van de methodologie van externe kwaliteitsbeoordelingen voor auditondernemingen versterken en zou het risicomangement vanuit het perspectief van een auditonderneming vergemakkelijkt worden. Bovendien zouden samenwerking, uitwisseling van middelen en ervaringen tussen lidstaten mogelijk worden. Dit zou in het voordeel zijn van zowel de auditondernemingen als van de interne markt voor auditdiensten.

(7) *In het geval dat de ISA's zouden worden ingevoerd op EU-niveau, zou een algemene verwijzing naar "de ISA's zoals ingevoerd in de EU" in alle controleverklaringen van de EU voldoende zijn? Of is een verdere harmonisatie van controleverklaringen noodzakelijk?*

Ja, het Belgisch Instituut is van mening dat de toepassing van de ISA's en in het bijzonder ISA 700 "*Het vormen van een oordeel en het rapporteren over de financiële overzichten*", ISA 705 "*Aanpassingen van het oordeel in de verklaring van de onafhankelijke auditor*" en ISA 706 "*Toelichtende paragrafen en paragrafen inzake overige aangelegenheden, toegevoegd in de verklaring van de onafhankelijke auditor*", voldoende bijdragen aan de harmonisatie van controleverklaringen in de EU.

Bovendien is het Belgisch Instituut er een groot voorstander van dat de EC de ISA's invoert zonder *add-ons* of *carve-outs*, zodoende dat er geen behoefte is om in de controleverklaring te verwijzen naar "ISA zoals toegepast in de EU" of om bijkomende inspanningen te leveren om de controleverklaringen in de EU te harmoniseren.

(8) *Steunt u het invoeren van de ISA's op EU-niveau?*

Ja.

(9) *Indien ja, welke van de volgende opties steunt u?*

Optie 1 – ISA's zouden moeten worden ingevoerd voor de controle van geconsolideerde jaarrekeningen van beursgenoteerde ondernemingen (IFRS rekeningen);

Optie 2 – ISA's zouden moeten worden ingevoerd voor wettelijke controles van alle ondernemingen behalve voor de controles van kleine ondernemingen waar lidstaten vrij zouden zijn te kiezen welke controlestandaard toe te passen;

Optie 3 – ISA's zouden moeten worden ingevoerd voor de wettelijke controle van alle ondernemingen met inbegrip van kleine ondernemingen waarvoor een controle vereist is.

Het Belgisch Instituut steunt optie 3. Volgens het principe "*an audit is an audit*" zijn verschillende controlekaders voor hetzelfde niveau van zekerheid zijn niet geschikt.

ISA's zijn "*scalable*" en kunnen worden toegepast voor entiteiten van elke omvang, met inbegrip van KMO's en eenmanszaken.

Daarom voorziet het voorstel om de ISA's in te voeren in België dat alle entiteiten onderhevig zullen zijn aan een controle conform de ISA's. Het enige onderscheid bestaat er in dat de invoering van de ISA's voor organisaties van openbaar belang 2 jaar eerder zou worden doorgevoerd dan voor andere entiteiten.

Bovendien analyseert het Belgisch Instituut momenteel de maatregelen die genomen moeten worden om de beroepsbeoefenaars die werkzaam zijn in het raam van een KMO of als eenmansbedrijf, bij te staan om de ISA's toe te passen.

Daartoe werd het ISA opleidingsprogramma, dat sinds 2004 georganiseerd wordt door het Belgisch Instituut, herzien met de bedoeling meer praktijkvriendelijker te worden en zich te concentreren op de behoeften van de auditors. Het Belgisch Instituut is van plan verscheidene publicaties uit te geven over het toepassen van de ISA's en de ISQC-1. Een helpdesk is ter beschikking voor auditors met specifieke vragen daaromtrent.

Op 26 mei 2009 organiseerde het Belgisch Instituut een forum voor het beroep van auditor over ISA's. Tijdens dit forum werden verschillende controle softwarepakketten voorgesteld om de auditor te helpen met de uitvoering van controleopdrachten conform de ISA's.

(10) *Heeft u opmerkingen over de timing in geval van het invoeren van de ISA's?*

Het Belgisch Instituut heeft in zijn voorstel over het invoeren van de ISA's ervoor geopteerd om een onderscheid te maken tussen organisaties van openbaar belang, waarbij de norm in werking treedt voor de controle van financiële overzichten met betrekking tot boekjaren afgesloten ten laatste vanaf 15 december 2012, en andere entiteiten waarbij de norm in werking treedt voor de controle van financiële overzichten met betrekking tot boekjaren afgesloten ten laatste vanaf 15 december 2014.

In overeenstemming met dit voorstel kan de minister van Economische Zaken de timing wijzigen om de resultaten van een evaluatie van de Europese en de nationale toestand vóór 15 december 2011 te verwerken, met behoud van een overgangperiode van maximum twee jaar tussen de voorziene timing voor de organisaties van openbaar belang en de timing voor de andere entiteiten, en na het advies van de Hoge raad voor de Economische Beroepen (orgaan van publiek toezicht) en het Belgisch Instituut te hebben ingewonnen.

Het Belgisch Instituut dringt er bij het auditberoep niettemin proactief op aan om de ISA's toe te passen zoals vermeld in het antwoord op vraag 9.

Daarom moedigt het Belgisch Instituut de EC aan om zo spoedig mogelijk een beslissing te nemen.

Bijlage

6 juli 2009

De Raad van het IBR lanceert een openbare raadpleging over het ontwerp van Norm inzake de toepassing van de ISA's in België (termijn: 15 september 2009)

De Raad van het IBR lanceert een openbare raadpleging over het ontwerp van Norm inzake de toepassing van de ISA's in België (termijn: 15 september 2009).

Overeenkomstig artikel 30 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en tot organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, gecoördineerd op 30 april 2007, legt de Raad van het IBR zijn ontwerp van Norm inzake de invoering van de ISA's in België voor openbare raadpleging voor, dat in bijlage te vinden is.

U kan uw commentaren tot 15 september 2009 sturen naar het volgende emailadres: tech@ibr-ire.be of per post verzenden naar het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (Arenbergstraat 13, 1000 Brussel) of per telefax sturen naar 02/512.78.86.

Behalve tegenverzoek uwentwege zullen uw commentaren na afloop van de openbare raadplegingsperiode op de website van het IBR worden gepubliceerd.

Bovendien lichten we u in dat de Europese Commissie eveneens een openbare raadpleging betreffende de goedkeuring van de ISA's heeft georganiseerd, die kan worden geraadpleegd op volgend adres:

http://ec.europa.eu/internal_market/consultations/2009/isa_en.htm.