



Wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren



Institut des Réviseurs d'Entreprises
Institut royal
Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Koninklijk Instituut

Inhoudstafel

I. Inleiding

1. [Preamble](#)
2. [*In a nutshell*](#)
3. [Gebruikte wetgevende techniek](#)

II. Publiek toezicht

1. [Algemeen schema](#)
2. [Het College](#)
3. [De Sanctiecommissie van de FSMA](#)
4. [Verhaalmiddelen](#)
5. [De HREB](#)
6. [Het IBR](#)



Inhoudstafel

III. Maatregelen ter versterking van de onafhankelijkheid van de commissaris

1. Vooreerst, de definitie van het begrip OOB
2. Benoemingsprocedure van de commissaris
Externe en interne rotatie
 - Bijlage 1: externe rotatie - praktische aspecten
3. De niet-controlediensten

IV. Bijkomende maatregelen

1. Deontologie
 - Bijlage 2: deontologie van de bedrijfsrevisoren
2. Het nieuw commissarisverslag
 - Bijlage 3: Overzicht van de impact van wet- of regelgeving op de vorm en de inhoud van de commissarisverslagen
3. De publicatie van de honoraria van de commissaris
4. De onderbreking van het commissarismandaat:
opzegging – ontslag
5. Impact op de Belgische wetgeving



I. Inleiding

1. Preamble
2. *In a nutshell*
3. Gebruikte wetgevende techniek



I. Inleiding

1. Preamble



Preamble

- De wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren werd in het Belgisch Staatsblad bekendgemaakt op 13 december 2016.
- Verschillende koninklijke besluiten zullen nog moeten worden aangenomen.
- Inwerkingtredingsdatum van de wet: 31 december 2016.



Preamble

- Allereerst bevat de noodwet van 29 juni 2016 “*houdende diverse bepalingen inzake Economie*” al meerdere bepalingen betreffende het beroep van bedrijfsrevisor, meer bepaald wat betreft de externe rotatie.
- Dit document heeft tot doel praktische commentaar te leveren bij het nieuw ontwerp van wettelijk kader van het beroep van auditor; daarbij vestigen we de aandacht op de belangrijkste nieuwigheden en aanpassingen zoals ingevoerd door de wet van 29 juni 2016 en de wet van 7 december 2016. Deze presentatie is geen juridische analyse, maar een loutere - onvermijdelijk onvolledige - samenvatting van de teksten waarvan we kennis hebben genomen.
- Er dient nog te worden opgemerkt dat dit document regelmatig aangepast zal worden in functie van de toekomstige wetgeving, onder andere m.b.t. de koninklijke besluiten.



I. Inleiding

1. Preamble

2. *In a nutshell*



In a nutshell

De wet van 7 december 2016 heeft drie doelstellingen:

- 1) Een herziening van het systeem van **publiek toezicht**
- 2) Nieuwe maatregelen gericht op het versterken van **de onafhankelijkheid van de commissaris** (bijv. externe rotatie, verboden niet-controlediensten)
- 3) **Andere bijkomende maatregelen** in het kader van de audithervorming



In a nutshell

1) De herziening van het systeem van publiek toezicht

Het College

Het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren (CTBR) wordt het bevoegd toezichtsorgaan voor alle bedrijfsrevisoren (OOB en niet-OOB dossiers). Het IBR komt derhalve niet meer tussen beide in de kwaliteitscontrole- en toezichtsdossiers.

De FSMA

Het College heeft zijn zetel in de kantoren van de FSMA. De kwaliteitscontroles zullen worden uitgevoerd door het personeel van de FSMA. Actieve bedrijfsrevisoren zullen evenwel de kwaliteitscontrole van de niet-OOB bedrijfsrevisoren kunnen blijven uitvoeren.

De sanctiecommissie van de FSMA

De tuchtrechtelijke bevoegdheid wordt toegekend aan de sanctiecommissie van de FSMA.



In a nutshell

1) De herziening van het systeem van publiek toezicht (vervolg)

Het IBR

Het beroep zal het publiek toezicht blijven financieren en het IBR blijft bevoegd voor het ontvangen van alle bijdragen (het deel bestemd voor het publiek toezicht wordt vervolgens afgestaan aan de FSMA).

De toekenning en de intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, het houden van het openbaar register en de permanente vorming worden aan het IBR gedelegeerd, onder de eindverantwoordelijkheid van het College.



In a nutshell

2) Nieuwe maatregelen gericht op het versterken van de onafhankelijkheid van de commissaris

Externe rotatie

De duur van het commissarismandaat wordt gehandhaafd op 3 jaar, maar beperkt tot 3 opeenvolgende mandaten, hetzij maximum 9 jaar.

Deze termijn kan evenwel worden verlengd:

- tot 18 jaar in geval van openbare aanbesteding na het verstrijken van het derde mandaat;
- tot 24 jaar in geval van een college van commissarissen.

De cooling-off periode voor de externe rotatie bedraagt voortaan 4 jaar (3 jaar voor de interne rotatie).

Verboden niet-controlediensten

De lijst van 7 verboden diensten wordt gehandhaafd voor de commissarissen van OOB's en niet-OOB's. Bepaalde bijkomende diensten zijn verboden voor de commissarissen van OOB's (meer specifiek bepaalde belastingdiensten, juridische diensten, loonadministratie, diensten die verband houden met de investeringsstrategie, het aanbevelen van, handelen in of inschrijven op aandelen). Voor wat de belasting- en waarderingdiensten betreft, kunnen echter uitzonderingen worden gemaakt voor de commissarissen van OOB's, mits naleving van bepaalde voorwaarden.



In a nutshell

Toegelaten niet-controlediensten

Een niet verboden niet-controledienst is niet automatisch toegelaten. Het verlenen van een dergelijke niet-controledienst mag de onafhankelijkheid van de commissaris van een OOB of niet-OOB niet in het gedrang brengen.

Verder werden er ook kwantitatieve beperkingen ingevoerd:

- behoud van de “one-to-one”-regel voor de commissarissen van niet-OOB’s;
- nieuwe 70%-regel voor de commissarissen van OOB’s.

3) Andere bijkomende maatregelen in het kader van de audithervorming

De wet van 7 december 2016 voorziet ook in andere maatregelen, zoals een aantal wijzigingen aangebracht in het controleverslag, een herziening van de teksten in verband met de deontologie van de bedrijfsrevisor, een kleine uitbreiding van het begrip OOB, enz.



I. Inleiding

1. Preamble
2. *In a nutshell*
3. **Gebruikte wetgevende techniek**



Voor de audithervorming gebruikte wetgevende techniek

Europese verordening
nr. 537/2014



Enkel toepasselijk op de
OOB's



Rechtstreekse toepassing
(ook bij gebrek aan
omzetting in nationaal recht)



Mogelijke opties



Inwerkingtreding
16 juni 2014
Maar van toepassing vanaf
17 juni 2016

Europese richtlijn
nr. 2014/56
tot wijziging van richtlijn 2006/43



Toepasselijk op alle audits



Omzetting in het nationaal
recht noodzakelijk



De omzetting laat de
lidstaten ook toe bepaalde
keuzes te maken



Inwerkingtreding
16 juni 2014
Omzetting vereist ten laatste
tegen 17 juni 2016



Voor de audithervorming gebruikte wetgevende techniek

- Voor de organisaties van openbaar belang (OOB) is de Europese verordening reeds van toepassing in het Belgisch recht sinds 17 juni 2016 (zelfs in afwezigheid van omzetting in het Belgisch recht).
- De omzetting van de richtlijn, die van toepassing is op alle audits, werd niet binnen de vereiste termijn uitgevoerd. De implementatie gebeurde uiteraard met enige vertraging via de noodwet van 29 juni 2016 en de wet van 7 december 2016.
- De wetgever heeft ervoor gekozen om de wet van 22 juli 1953 op te heffen en te vervangen door een nieuwe wet.
- Het Wetboek van vennootschappen wordt op meerdere plaatsen aangepast.
- In de toekomst zullen meerdere koninklijke besluiten nog moeten worden aangepast om rekening te houden met de nieuwe wetgevende context.
Cf. lijst in bijlage



II. Publiek toezicht

1. Algemeen schema
2. Het College
3. De sanctiecommissie van de FSMA
4. Verhaalmiddelen
5. De HREB
6. Het IBR



II. Publiek toezicht

1. Algemeen schema



Nieuw algemeen schema van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren

College

C.T.B.R. = College van toezicht op de bedrijfsrevisoren

Het College

- Is de bevoegde autoriteit (in de zin van de Europese wetgeving) voor het toezicht op de bedrijfsrevisoren
- Is volkomen onafhankelijk van het beroep
- Is rechtstreeks belast met de kwaliteitscontrole en het toezicht op alle bedrijfsrevisoren van OOB's en niet-OOB's
- Verzekert het toezicht op de opdrachten die de wet delegeert aan het IBR

Sanctiecommissie
(FSMA)

HREB

Hoge Raad voor de Economische Beroepen
(normgevende aspecten)

Opheffing

- van de KVI
- van het Accom

En opheffing, op termijn, van de tuchtinstanties (na uitdoving van de lopende procedures en beroepsmogelijkheden)

IBR

Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren

- Organiseert de toegang tot het beroep (stage - toekenning en intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor)
- Houdt het openbaar register bij
- Is belast met de organisatie van de permanente vorming van de bedrijfsrevisoren
- Geniet een initiatiefrecht inzake normen (onder de verantwoordelijkheid van de HREB)

Raadgevende vergadering
voor het publiek toezicht
op het beroep van
bedrijfsrevisor
CTBR
HREB
IBR
FOD Economie



II. Publiek toezicht

1. Algemeen schema
- 2. Het College**



Het College

Het College

- Is een autonome instelling met rechtspersoonlijkheid.
- Is volkomen onafhankelijk van het beroep van bedrijfsrevisor teneinde te voldoen aan de eisen van de richtlijn 2014/56 en verordening 537/2014.
- Heeft als opdracht toe te zien op de naleving van de bepalingen van de wet en haar uitvoeringsbesluiten.
- Organiseert het toezicht op de bedrijfsrevisoren en voert zijn opdrachten uitsluitend uit in het algemeen belang.



Het College

Het College (vervolg)

- Onderwerpt alle bedrijfsrevisoren (van OOB's en niet-OOB's):
 - Aan een systeem van kwaliteitscontrole.
 - Aan een systeem van toezicht (meer bepaald onderzoek van klachten).
Details *cf.* infra
 - Kan in circulaire, na raadpleging van de HREB, alle maatregelen vaststellen met betrekking tot de toepassing van de bepalingen van de wet en de uitvoeringsbesluiten. Deze circulaire worden gepubliceerd op internet.
- Beslist de sanctiecommissie te adieren.



Het College

Het College (vervolg)

- Draagt de eindverantwoordelijkheid voor de opdrachten die de wet delegeert aan het IBR, i.e.:
 - De toekenning en de intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor
 - Bijhouden van het register
 - De permanente vorming
- Publiceert jaarlijks zijn werkprogramma en een activiteitenverslag over zijn opdrachten

Bijgevolg,

⇒ komt de Raad van het IBR, vanaf de oprichting van het College en alleszins vanaf 31 december 2016, niet meer tussen in de kwaliteitscontrole- en toezichtsdossiers op de bedrijfsrevisoren (van OOB's en niet-OOB's)

=> De Commissie Kwaliteitscontrole en de Commissie van Toezicht worden opgeheven



Het College

Het Comité

- Is het beslissingsorgaan van het College
- Is samengesteld uit 6 leden:
 - 2 leden benoemd door de NBB voor een periode van 6 jaar – Hernieuwbaar
 - 2 leden benoemd door de FSMA voor een periode van 6 jaar – Hernieuwbaar
 - 1 deskundige die geen bedrijfsrevisor is geweest, benoemd bij KB voor een periode van 6 jaar – Hernieuwbaar
 - **1 persoon die bedrijfsrevisor is geweest** (en het beroep sinds ten minste 3 jaar heeft verlaten), bij KB benoemd voor een periode van 6 jaar - Niet hernieuwbaar



Het College

Het Comité (vervolg)

- Vergadert minstens 10 maal per jaar + telkens wanneer de voorzitter en een lid daartoe een verzoek formuleren.
- Kan geldig beslissen indien 4 van haar leden aanwezig zijn.
- Beslist bij eenparigheid
Indien geen eenparigheid kan worden bereikt, worden de beslissingen genomen bij meerderheid van de stemmen. Bij staking van stemmen wordt het voorstel van beslissing verworpen.
- Duidt de Voorzitter van het Comité aan, die geen vertegenwoordiger van de NBB of de FSMA mag zijn.



Het College

De Secretaris-generaal

- Is belast met de operationele leiding van het College.
- Bereidt de beslissingen van het Comité voor en voert ze uit.
- Is aanwezig bij de beraadslagingen van het Comité zonder raadgevende stem.
- Stelt de notulen van de beraadslagingen op.
- Wordt door het directiecomité van de FSMA benoemd onder haar directieleden.
- Kan door het College worden gemachtigd om bepaalde beslissingen te nemen.

Het is mogelijk dat een Adjunct-Secretaris-Generaal wordt benoemd (onder de personeelsleden van de FSMA) om de Secretaris-Generaal bij te staan in zijn functies en hem te vervangen wanneer hij afwezig is.



Het College

De FSMA

- Stelt haar kantoren en haar infrastructuur ter beschikking van het College.
- Verzekert het secretariaat van het College en stelt daartoe de nodige middelen ter beschikking.
- Bepaalt in een protocol met het College de modaliteiten van de administratieve, operationele en logistieke ondersteuning die ze biedt, wetende dat de controles door het personeel van de FSMA uitgevoerd zullen worden en dat er beroep zal kunnen worden gedaan op actieve revisoren voor de controle van niet-OOB revisoren.
- Neemt de werkingskosten van het College op zich (met uitsluiting van de uitzonderlijke kosten).
- Vordert van het IBR de werkingskosten van het College en van de sanctiecommissie binnen de bij het KB van 25 december 2016 vastgestelde budgettaire grenzen.



Het College

Beroepsgeheim

- De leden van het College, de leden van de sanctiecommissie en de personeelsleden van de FSMA evenals de inspecteurs en externe deskundigen zijn gebonden door het beroepsgeheim.
- Bij afwijking
 - Deze bepaling is niet van toepassing op bovenvermelde personen voor de verstrekking van vertrouwelijke informatie aan de FSMA.
 - Deze bepaling is ook niet van toepassing op de verstrekking van vertrouwelijke informatie door de vertegenwoordigers van de NBB aan hun instelling.

Zowel de FSMA als de NBB mogen de aldus verzamelde informatie echter enkel met het akkoord van het College gebruiken bij de uitoefening van hun andere opdrachten dan de opdrachten met betrekking tot het toezicht op de bedrijfsrevisoren



Het College

Beroepsgeheim (vervolg)

- Bij afwijking
 - Het College mag vertrouwelijke informatie meedelen
 - Indien de mededeling van dergelijke informatie is voorzien / toegelaten door de wet
 - Tijdens een getuigenis in rechte in strafzaken
 - Om bij de gerechtelijke overheden aangifte te doen van strafrechtelijke misdrijven
 - In het kader van beroepsprocedures tegen de handelingen / beslissingen van het College / de FSMA
 - In beknopte vorm zodat natuurlijke personen of rechtspersonen niet kunnen worden geïdentificeerd
 - Aan de bevoegde autoriteiten van de andere lidstaten en van derde landen (indien samenwerkingsovereenkomst)
 - Aan de NBB en de FSMA in het kader van hun wettelijke opdrachten
 - Aan het IBR in het kader van zijn gedelegeerde opdrachten
 - Aan het CEAOB (Comité van Europese auditorstoezichthouders, bedoeld in artikel 30 Europese verordening)



Het College

Nationale, Europese en internationale samenwerking

- Het College kan met het IBR een protocol sluiten om de modaliteiten te bepalen voor hun samenwerking.
- Het College is het contactorgaan in de relatie met het CEAOB. De voorwaarden voor samenwerking tussen de HREB en het College worden bij KB bepaald om de vertegenwoordiging in het CEAOB te verzekeren wanneer het CEAOB normgevende aspecten behandelt.
- Het College is het contactorgaan voor de samenwerking met de controleautoriteiten van de andere lidstaten evenals met de ESMA, de EBA en de EIOPA.
- Het College kan samenwerkingsovereenkomsten sluiten met de controleautoriteiten van derde landen (bv. de PCAOB)



Het College

Kwaliteitscontrole & Toezicht

Het College onderwerpt alle bedrijfsrevisoren (van OOB's en niet–OOB's):

- Aan een systeem van kwaliteitscontrole en neemt de besluiten van de kwaliteitscontroles

Het College

- Organiseert de kwaliteitscontroles en het verloop ervan op basis van een risicoanalyse en dit ten minste om de 6 jaar (3 jaar voor OOB-dossiers)
 - Definieert de te volgen methodologie die in evenredige verhouding moet staan tot de omvang en de complexiteit van de te controleren activiteiten
 - Stelt de controleleidraad voor de kwaliteitscontrole vast
 - Maakt jaarlijks het resultaat van alle kwaliteitscontroles openbaar op geaggregeerde wijze.
- Aan een systeem van toezicht
Het onderzoekt de klachten en organiseert het toezicht volgens een methodologie die het College bepaalt.



Het College

Indien het gaat om:

- **OOB-dossiers**, moet het College een beroep doen op inspecteurs extern aan het beroep.
Een externe inspecteur is “niet-beroepsbeoefenaar”, i.e. een persoon die eventueel revisor kan zijn geweest, maar die in dit geval, het beroep al ten minste 3 jaar heeft verlaten, of ook personeelsleden van de FSMA.
- **Niet-OOB-dossiers**, kan het College een beroep doen op actieve revisoren. Volgens de verkregen informatie zal dit effectief het geval zijn, tenminste tijdens de eerste jaren.

Beiden moeten een passende beroepskwalificatie hebben genoten en over relevante ervaring beschikken om kwaliteitscontroles uit te voeren



Het College

Verloop van een kwaliteitscontrole



Het College

Bevoegdheden van het College

Het College kan:

- Toegang krijgen tot het dossier van de wettelijke controle van de jaarrekening en tot andere documenten die de bedrijfsrevisoren en de auditkantoren in hun bezit hebben (met inbegrip van hun werkprogramma's en -documenten)
- Van iedere persoon (cf. volgende slide) informatie verkrijgen in verband met de wettelijke controle van de jaarrekening
- Ter plaatse inspecties uitvoeren bij bedrijfsrevisoren (ter plaatse kennis nemen en een kopie maken van elk document)

Het College moet zijn onderzoeken uitvoeren op passende wijze en in evenredige verhouding tot de omvang en de complexiteit van de activiteit van de gecontroleerde revisor



Het College

Bevoegdheden van het College (vervolg)

Het College mag zijn onderzoeksbevoegdheden alleen uitoefenen ten aanzien van:

- Bedrijfsrevisoren en auditkantoren
- Personen die betrokken zijn bij de activiteiten van de bedrijfsrevisoren
- De gecontroleerde OOB's, de met hen verbonden entiteiten en de met die entiteiten verbonden derden
- Derden waaraan de bedrijfsrevisoren bepaalde activiteiten hebben uitbesteed
- Personen die op een andere wijze gelieerd aan of verbonden zijn met de bedrijfsrevisoren

Het College mag:

- Elke bedrijfsrevisor een termijn opleggen waarbinnen deze zich dient te conformeren aan sommige bepalingen van de wet of haar uitvoeringsbesluiten.



Het College

Bevoegdheden van het College (vervolg)

- Bij hoogdringendheid mag het College
 - Alle of een deel van de activiteiten van de bedrijfsrevisor verbieden
 - De inschrijving in het register schorsen
- Blijft de persoon in gebreke, dan mag het College:
 - Zijn standpunt openbaar maken
 - De betaling opleggen van een dwangsom (van maximum 50.000 € per kalenderdag en van maximum 2.500.000 € in totaal)
 - De bedrijfsrevisor gelasten zich voorlopig te onthouden van iedere beroepsmatige dienstverlening



II. Publiek toezicht

1. Algemeen schema
2. Het College
3. **De sanctiecommissie van de FSMA**



De Sanctiecommissie van de FSMA

De Sanctiecommissie:

- Vervangt de huidige tuchtinstanties (Tuchtcommissie en Commissie van Beroep)

De lopende procedures en alle aanhangigmakingen door de KVI bij deze instanties tot aan de inwerkingtreding van deze wet zullen echter zowel in eerste aanleg als in graad van hoger beroep worden behandeld door deze tuchtinstanties.



De Sanctiecommissie van de FSMA

De Sanctiecommissie mag de volgende sancties treffen:

1. Waarschuwing;
2. Berisping;
3. Openbare verklaring op de website van de FSMA, waarin de naam van de voor de inbreuk verantwoordelijke persoon en de aard van de inbreuk worden vermeld;
4. Voorlopig verbod van maximaal drie jaar voor de bedrijfsrevisor of het auditkantoor;
5. Openbare verklaring dat de controleverklaring niet voldoet aan de eisen van artikel 28 van de richtlijn of, in voorkomend geval, van artikel 10 van verordening (EU) nr. 537/2014;
6. Voorlopig verbod van maximaal drie jaar voor een lid van een bedrijfsrevisorenkantoor of een lid van een leidinggevend of bestuursorgaan van een organisatie van openbaar belang om functies in bedrijfsrevisorenkantoren of organisaties van openbaar belang te bekleden;
7. Intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor;
8. Administratieve geldboete die niet meer mag bedragen dan 2.500.000 euro voor hetzelfde feit of geheel van feiten. Wanneer de inbreuk de overtreder een vermogensvoordeel heeft opgeleverd of hem in staat heeft gesteld een verlies te vermijden, mag dit maximum worden verhoogd tot het drievoud van het bedrag van dat voordeel of dat verlies.



II. Publiek toezicht

1. Algemeen schema
2. Het College
3. De sanctiecommissie van de FSMA
4. **De verhaalmiddelen**



Verhaalmiddelen

College Dwangsom

Beroep bij het Hof van Beroep van Brussel
Termijn: 30 dagen
Opschortend beroep met betrekking tot de
inning van de dwangsom

Exclusieve bevoegdheid
die afwijkt van de
gemeenrechtelijke
bevoegdheid van de Raad
van State

Sanctiecommissie administratieve boete (eventueel gekoppeld aan andere maatregelen)

Beroep bij het Hof van Beroep van Brussel
Termijn: 30 dagen
Opschortend beroep met betrekking tot de
inning van de boete

Exclusieve bevoegdheid
die afwijkt van de
gemeenrechtelijke
bevoegdheid van de Raad
van State

Andere beslissingen dan de administratieve boeten en dwangsommen

Beroep tot nietigverklaring of tot opschorting
Residuaire bevoegdheid van de Raad van State
Termijn: 60 dagen (beroep tot nietigverklaring)
15 dagen (vordering tot schorsing bij
hoogdringende omstandigheden)



II. Publiek toezicht

1. Algemeen schema
2. Het College
3. De sanctiecommissie van de FSMA
4. De verhaalmiddelen
5. **De HREB**



De HREB behoudt zijn normgevende bevoegdheid

- Doel => Een geheel van identieke beroepsnormen vaststellen voor alle revisoren, ongeacht hun mandaat (OOB of niet-OOB)
Zelfs wanneer bepaalde bijzonderheden enkel gelden voor de OOB's (bv. uitvoeriger controleverslag)
- **Scheiding tussen**
“de normgevende pool” = HREB + Minister van Economie
en
“de pool belast met de individuele aspecten” = College
- Expliciete verwijzing naar de ISA's
 - Evenredige toepassing van de ISA's in functie van de omvang en de complexiteit van de activiteiten van de gecontroleerde entiteit

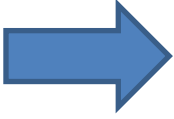


HREB – Normgevende bevoegdheid (vervolg)

Het IBR behoudt zijn initiatiefrecht

- **Bindende teksten: Normen en Aanbevelingen**

De normen zijn steeds bindend voor de revisoren
De aanbevelingen zijn in principe bindend, tenzij de revisor kan aantonen dat de afwijking ten aanzien van de aanbeveling geen afbreuk doet aan zijn onafhankelijkheid

 openbare consultatie en dubbele goedkeuring vereist (HREB + Minister met bekendmaking in het B.S. en op de website van het IBR)

De HREB mag het College raadplegen.



HREB – Normgevende bevoegdheid (vervolg)

In geval van regels m.b.t. de controle van OOB's mag de HREB ook de FSMA en de NBB raadplegen.

Antwoord vereist binnen de 6 weken.

De HREB mag aan het IBR vragen om het ontwerp van norm of aanbeveling te herformuleren.

Bij gebrek aan reactie van het IBR mag de HREB op eigen initiatief het ontwerp van norm of aanbeveling herformuleren.

De HREB kan het IBR ook opdracht geven om een ontwerpnorm of -aanbeveling op te stellen m.b.t. een materie die niet of onvoldoende uitgewerkt is of die aangepast moet worden. Indien er geen openbare consultatie wordt opgestart binnen de 12 maanden vanaf de injunctie, kan de HREB zelf een ontwerp van norm of aanbeveling opstellen.



HREB – Normgevende bevoegdheid (vervolg)

Normen (vervolg)

- **Niet-bindende teksten (adviezen en mededelingen)**

Het IBR ontwikkelt de doctrine inzake de audittechnieken via adviezen en mededelingen.

nb => afschaffing van de omzendbrieven

Nazicht a posteriori door de HREB.



II. Publiek toezicht

1. Algemeen schema
2. Het College
3. De sanctiecommissie van de FSMA
4. De verhaalmiddelen
5. De HREB
- 6. Het IBR**



IBR

De volgende opdrachten worden door de wet gedelegeerd aan het IBR, onder het toezicht van het College:

- De toekenning en de intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor (natuurlijk persoon en kantoor)
- De inschrijving, de registratie, het houden en het bijwerken van het openbaar register
- De organisatie van de permanente vorming



De toekenning en de intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor

- Dit impliceert dat het IBR bevoegd blijft voor de inrichting van de stage en het bekwaamheidsexamen.
- Het Koninklijk besluit van 30 april 2007 betreffende de toegang tot het beroep zal worden opgeheven. Een nieuw koninklijk besluit betreffende de toegang tot het beroep (stage) is in voorbereiding.
- De Stagecommissie van het IBR heeft van de gelegenheid gebruik gemaakt om een aantal wijzigingen voor te stellen met het oog op de versterking van de attractiviteit van het beroep, wetende dat de stage van een hoog niveau moet blijven.
- Het toelatingsexamen zou bijvoorbeeld afgeschaft worden en de huidige 23 toelatingsexamens zouden in de loop van de stage kunnen worden afgelegd volgens de modaliteiten die door het toekomstig koninklijk besluit zullen worden bepaald.



De toekenning en de intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor

- Er dient nog te worden opgemerkt dat het IBR onder het toezicht van het College, een bedrijfsrevisor kan terechtwijzen - zoals dit vandaag ook het geval is – indien hij nalaat alle of een deel van de bijdragen te betalen of de documenten te bezorgen die dienen om de bijdragen vast te stellen. Desgevallend kan het IBR de hoedanigheid van bedrijfsrevisor ook intrekken 3 maanden na deze terechtwijzing.
- De beslissingen van toekenning of intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor worden door het IBR meegedeeld aan het College, dat beschikt over een termijn van 7 werkdagen (eventueel verlengbaar met nog eens 15 werkdagen) om zich hiertegen te verzetten. De beslissingen van het IBR hebben pas uitwerking nadat de termijn gedurende dewelke het College verzet kan aantekenen, is verstreken.
- Deze beslissingen worden geacht te zijn genomen door het College.



IBR

Inschrijving, registratie, bijhouden en bijwerken van het openbaar register

De bedrijfsrevisoren zijn aansprakelijk voor de juistheid van de informatie die ze aan het IBR verstrekken.

Het College heeft steeds toegang tot het openbaar register en kan de aanpassingen eisen die het nuttig acht na het advies van het IBR te hebben ingewonnen.

“Europees paspoort”: een in een andere lidstaat erkend auditkantoor mag zich in het openbaar register registreren voor zover het een vaste vertegenwoordiger heeft aangewezen die de hoedanigheid van bedrijfsrevisor heeft en een certificaat voorlegt dat ten minste 3 maanden geleden is afgegeven door de bevoegde autoriteit van de lidstaat van herkomst.

De geregistreerde kantoren mogen geen andere opdrachten uitvoeren dan de wettelijke controle van de jaarrekening.

De organisatie van de permanente vorming



III. Maatregelen ter versterking van de onafhankelijkheid van de commissaris

1. Vooreerst, de definitie van het begrip OOB
2. De benoemingsprocedure van de commissaris
Externe en interne rotatie
3. De niet-controlediensten



III. Maatregelen ter versterking van de onafhankelijkheid van de commissaris

1. Vooreerst, de definitie van het begrip OOB



Vooreerst, de definitie van het begrip OOB

OOB = Organisatie van Openbaar Belang

- Genoteerde vennootschappen
- Kredietinstellingen
- Verzekerings- en herverzekeringsondernemingen (toevoeging)
- **Andere toevoegingen => Vereffeninginstellingen en met vereffeninginstellingen gelijkgestelde instellingen**

Ook wanneer ze niet genoteerd zijn

Het aantal vennootschappen dat het voorwerp is van deze uitbreiding, is heel beperkt (volgens de memorie van toelichting: toevoeging van maximaal 5 bijkomende vennootschappen), wetende dat het totale aantal OOB's iets minder dan 350 vennootschappen bedraagt



III. Maatregelen ter versterking van de onafhankelijkheid van de commissaris

1. Vooreerst, de definitie van het begrip OOB
2. **Benoemingsprocedure van de commissaris**
Externe en interne rotatie*

*Een gedetailleerd document m.b.t. externe rotatie, met o.a. een Q&A en een tijdslijn, is als bijlage toegevoegd.



Externe rotatie → nieuwe regels

Voor alle controlemandaten: OOB's en niet-OOB's

→ Behoud van de driejarige commissarismandaten

Voor de OOB-mandaten (uitsluitend)

→ maximum 3 opeenvolgende mandaten (maximum 9 jaar)

→ Verlenging mogelijk van 9 jaar tot 18 jaar indien openbare aanbesteding na het 3^{de} mandaat

→ Verlenging mogelijk van 9 jaar tot 24 jaar in geval van college van commissarissen

→ Wachtperiode (*cooling off*): 4 jaar => de facto 2 mandaten (= 6 jaar)

→ Uitzonderlijke verlenging met maximum 2 jaar in geval van akkoord van het College

Voor de niet-OOB-mandaten

→ Geen verplichte externe rotatie



Externe rotatie: toelichting bij de openbare aanbestedingsprocedure

- De aanbesteding moet enkel openbaar zijn na afloop van de eerste 3 mandaten **en** indien de commissaris in functie wordt verzocht om zich opnieuw kandidaat te stellen.
- De openbare aanbesteding is **niet onderworpen aan de wet op de overheidsopdrachten**.
- Het “openbaar” karakter kan bijvoorbeeld het gevolg zijn van de publicatie **op de website** van de te controleren vennootschap als gevolg van het feit dat het commissarismaandaat verstrijkt.

Dit betekent niet dat het lastenboek rechtstreeks toegankelijk is via deze mededeling, maar wel dat elke revisor zijn belangstelling kan laten blijken en kan vragen om het lastenboek te ontvangen.



Externe rotatie: toelichting bij alle aanbestedingsprocedures

- Selectieprocedure onder de verantwoordelijkheid van het **auditcomité**
- Een dossier samenstellen met vermelding van de **selectiecriteria**
- Verbod op clauses die kantoren met een beperkte activiteit in het kader van de controles van OOB's uitsluiten
- **Verbod op contractuele clauses aangaan met een derde partij en die de keuze van de OOB-commissaris beperkt** tot bepaalde categorieën of lijsten van auditkantoren (van toepassing vanaf 17 juni 2017)
- Aanbeveling (rekening houdende met de selectiecriteria) van het auditcomité aan de raad van bestuur met **ten minste 2 keuzemogelijkheden** met gemotiveerde voorkeur voor één van beiden => **indien verlenging (y3-y6-y12-y15) enkel aanbeveling**
- **Voorstel van de raad van bestuur aan de algemene vergadering**
Wijkt het voorstel van de raad van bestuur af van de voorkeur van het auditcomité, dan is een motivatie vereist
- **Tussenkomst van de ondernemingsraad** (in voorkomend geval)
- **Beslissing door de AV** van aandeelhouders
- De gecontroleerde entiteit **moet** (op verzoek) aan het College **kunnen aantonen** dat de selectieprocedure op een eerlijke wijze werd georganiseerd



Samengevat

Private aanbesteding

- Indien benoeming van een eerste commissaris
- Indien de commissaris in functie geen offerte mag indienen
- Indien benoeming van een 2de commissaris om een college te vormen

Openbare aanbesteding

- Indien benoeming van een commissaris na afloop van het 3de mandaat en indien de commissaris in functie een offerte mag indienen
- Naleving van het openbaar karakter indien publicatie van de aanbesteding op de website

Wetgeving op de overheidsopdrachten

- Enkel indien de gecontroleerde vennootschap is onderworpen aan deze wetgeving



Schematische voorstelling van de benoemingsprocedure van de commissaris

Inleiding van de benoemingsprocedure van een commissaris door de raad van bestuur

↓

Toezicht op de selectieprocedure door het auditcomité

Indien benoeming van een nieuwe commissaris

- Private aanbesteding
- Aanbeveling van het auditcomité
- 2 keuzemogelijkheden met gemotiveerde voorkeur

Indien het enkel om een verlenging gaat (bijv.: Y3, Y6, Y12 of Y15)

- Aanbeveling van het auditcomité

Indien verlenging na periode van 9 jaar

- Openbare aanbesteding
- Aanbeveling van het auditcomité
- 2 keuzemogelijkheden met gemotiveerde voorkeur

Indien na 9 jaar, benoeming van een nieuwe commissaris om een college te vormen

- Private aanbesteding
- Aanbeveling van het auditcomité
- 2 keuzemogelijkheden met gemotiveerde voorkeur

↔

Beslissing van de raad van bestuur om al dan niet de aanbeveling van het auditcomité te volgen

Indien de raad van bestuur afwijkt van de aanbeveling van het auditcomité => motivatie vereist

↙

Indien er een ondernemingsraad bestaat
De raad van bestuur maakt aan de ondernemingsraad de aanbeveling van het auditcomité, alsook de essentiële punten die betrekking hebben op de selectieprocedure over
Indien de raad van bestuur afwijkt van de aanbeveling van het auditcomité => motivatie vereist

Beraadslaging door de ondernemingsraad (dubbele meerderheid van stemmen uitgebracht door de vertegenwoordigers van de werkgever en de werknemers)

↘

Indien er geen ondernemingsraad bestaat, wordt het dossier rechtstreeks overgemaakt aan de algemene vergadering

↔

Beslissing inzake benoeming van de commissaris door de algemene vergadering



Interne rotatie → voor de OOB-mandaten + de belangrijke Belgische en buitenlandse dochtervennootschappen van een Belgische OOB die een geconsolideerde jaarrekening opstelt

- Een interne rotatietermijn van 6 jaar van de vaste vertegenwoordiger(s) van het bedrijfsrevisorenkantoor in België blijft behouden (max. 7 jaar in de E.V.).
- Wordt een mandaat uitgeoefend door een natuurlijk persoon of door een kantoor met slechts één vertegenwoordiger, dan staat deze interne rotatie gelijk met een externe rotatie (na 6 jaar)
- Wachtperiode (*cooling-off*) van 3 jaar (tot op heden 2 jaar in België).
- Systeem van geleidelijke rotatie voor de hoogstgeplaatste personeelsleden binnen de hiërarchie (**ten minste de bedrijfsrevisoren die bij de controleopdracht betrokken zijn**). Het rotatiesysteem dient te worden aangepast aan de omvang en de complexiteit van de activiteiten van de commissaris. Dit gebeurt gefaseerd, op basis van individuele personen (het is niet nodig het volledige opdrachtteam te vervangen).



Externe rotatie → overgangsmaatregelen

- De verordening is in werking getreden op 16 juni 2014, maar is pas van toepassing sinds 17 juni 2016
- Wat de lopende mandaten op 17 juni 2016 betreft:
 - **Mandaten van 20 jaar of + op 16 juni 2014**
I.e. de mandaten verkregen vóór 17 juni 1994
verbod om het commissarismandaat te verlengen vanaf 17 juni 2020
 - **Mandaten tussen 11 jaar en 20 jaar op 16 juni 2014**
I.e. de mandaten verkregen tussen 17 juni 1994 en 16 juni 2003
verbod om het commissarismandaat te verlengen vanaf 17 juni 2023.
 - **Mandaten van < dan 11 jaar op 16 juni 2014**
I.e. de mandaten verkregen tussen 17 juni 2003 en 16 juni 2014:
Gewone regime: van zodra het mandaat 9 jaar overschrijdt op de AV over het eerste boekjaar beëindigd na 16 juni 2016, verlenging van het mandaat mogelijk mits openbare aanbesteding of toevoeging van een andere commissaris (college van commissarissen)



III. Maatregelen ter versterking van de onafhankelijkheid van de commissaris

1. Vooreerst, de definitie van het begrip OOB
2. Benoemingsprocedure van de commissaris
Externe en interne rotatie
- 3. De niet-controlediensten**



NAS: sinds 2003 bestaande Belg. context

Art. 183ter KB 30 januari 2001 tot uitvoering W. Venn. (ingevoerd door KB 4 april 2003 in uitvoering van de *corporate governance* wet van 2 augustus 2002) voorzag in 7 verboden niet-controlediensten (*black list*) voor de commissaris die in de door hem gecontroleerde vennootschap:

- 1° een beslissing neemt of in de besluitvorming tussenkomt;
- 2° bijstand verleent of deelneemt aan de voorbereiding of het voeren van de boekhouding of aan de opstelling van de (geconsolideerde) jaarrekening;
- 3° instaat voor de opstelling, de ontwikkeling, de invoering en het beheer van technologische systemen van financiële informatie;
- 4° instaat voor het waarderen van de elementen van de (geconsolideerde) jaarrekening indien deze een belangrijk element vormen van de jaarrekening;
- 5° deelneemt aan de interne auditfunctie;
- 6° vertegenwoordigt bij de afwikkeling van fiscale of andere geschillen;
- 7° tussenkomt in de werving van personen die deel uitmaken van een orgaan of van het leidinggevend personeel.



NAS: sinds 2003 bestaande Belg. context

Toepassingsgebied van 7 verboden diensten:

- de commissaris; en
- zijn netwerk, in België of in het buitenland,
 - zowel op het niveau van de vennootschap waarvan hij de rekeningen controleert,
 - als van de Belgische dochtervennootschappen (en van alle buitenlandse dochtervennootschappen wat de commissaris zelf en zijn netwerk in België betreft),
 - alsook van de Belgische vennootschappen die deze vennootschap controleren.



NAS: sinds 2003 bestaande Belg. context

Kwantitatieve beperking van toegelaten niet-controlediensten

“*One-to-one*”-regel = het totale bedrag van de honoraria van toegelaten niet-controlediensten mocht het totale bedrag van de honoraria van de controlediensten NIET overschrijden

Toepassingsgebied:

Genoteerde vennootschappen en vennootschappen die deel uitmaken van een groep die verplicht is geconsolideerde jaarrekeningen op te stellen en te publiceren

Afwijking in 3 gevallen:

- 1) Gunstige beslissing van het auditcomité
- 2) Positief advies van het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM)
- 3) Aanwezigheid van een college van commissarissen



Europese audithervorming 2014

Op 16 april 2014 namen het Europees Parlement en de Raad na jaren debatteren nieuwe Auditrichtlijn 2014/56/EU en - Verordening nr. 537/2014 aan.

Auditverordening betreft specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang (OOB's): genoteerde vennootschappen, kredietinstellingen, verzekeringsondernemingen, de herverzekeringsondernemingen, vereffening instellingen en met vereffening instellingen gelijkgestelde instellingen (art. 4/1 W. Venn.)

Auditrichtlijn: deadline voor omzetting in Belgisch recht was eigenlijk 17 juni 2016.

Auditverordening: van toepassing vanaf 17 juni 2016 maar er zijn opties mogelijk.



Bepalingen van toepassing op de boekjaren die aanvangen vanaf 17 juni 2016

De bepalingen van de Auditverordening betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van OOB's zijn in werking getreden op 17 juni 2016.

Volgens de eerste Vraag en antwoord die de Europese Commissie op 3 september 2014 publiceerde en die betrekking had op de inwerkingtreding, zouden de bepalingen van de verordening, meer bepaald de bepalingen over verboden niet-controlediensten, van toepassing zijn op de boekjaren die aanvangen vanaf 17 juni 2016.

Voorbeeld : vanaf 1 januari 2017 voor boekjaren die eindigen op 31 december.



Verboden NAS – *black list*

Wet tot organisatie van het beroep en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren combineert de sinds 2003 bestaande 7 verboden diensten en de Europese verbodsbepalingen betreffende de OOB's en wilt tegelijk de coherentie tussen OOB-mandaten en niet-OOB-mandaten garanderen. Voortaan zijn de volgende niet-controlediensten verboden voor de commissaris:

Commissaris van niet-OOB

Commissaris van OOB

De 7 aangescherpte sinds 2003 bestaande verboden diensten

Art. 133/1, § 2 W. Venn.:

- 1° diensten die het vervullen van een rol bij het beheer of de besluitvorming van de vennootschap, onderworpen aan de wettelijke controle, inhouden;
- 2° boekhouding en het opstellen van boekhoudkundige documenten en financiële overzichten;
- 3° het ontwikkelen en ten uitvoer leggen van procedures voor interne controle 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° waarderingsdiensten, met inbegrip van waarderingsdiensten in verband met actuariële diensten of ondersteuningsdiensten bij rechtsgeschillen;



Verboden NAS – *black list*

Commissaris van niet-OOB

Commissaris van OOB

- 5° diensten in verband met de interne *controle*functie van de vennootschap, onderworpen aan de wettelijke controle;
- 6° diensten met betrekking tot:
 - a) het onderhandelen namens de vennootschap, onderworpen aan de wettelijke controle;
 - b) het optreden als belangenbehartiger bij het oplossen van geschillen;
 - c) vertegenwoordiging van de vennootschap, onderworpen aan de wettelijke controle, bij de afwikkeling van fiscale of andere geschillen;
- 7° personeelsdiensten met betrekking tot:
 - a) leidinggevenden die zich in een positie bevinden waarin zij wezenlijke invloed kunnen uitoefenen op het opstellen van boekhoudkundige documenten of financiële overzichten waarop de wettelijke 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.



Bijkomende verboden NAS voor OOB's

Commissaris
van niet-OOB

Commissaris
van OOB

Bijkomende verboden diensten voor OOB's

Deze
bijkomende
diensten zijn
niet specifiek
verboden voor
de niet-OOB's.

Art. 133/1, § 3 W. Venn.

- 1° het verlenen van belastingdiensten met betrekking tot:
 - a) het opstellen van belastingformulieren;
 - b) loonbelasting;
 - c) douanerechten;
 - d) het identificeren van overheidssubsidies en belastingstimulansen tenzij steun van de wettelijke auditor of het auditkantoor voor dit soort diensten bij wet verplicht is;
 - e) bijstand van de vennootschap, onderworpen aan de wettelijke controle, bij belastinginspecties door de belastingautoriteiten;
 - f) het berekenen van directe en indirecte belastingen en uitgestelde belastingen;
 - g) het verstrekken van belastingadvies;
- 2° juridische diensten met betrekking tot het geven van algemeen advies;



Bijkomende verboden NAS voor OOB's

Commissaris
van niet-OOB

Commissaris
van OOB

Bijkomende verboden diensten voor OOB's

Deze
bijkomende
diensten zijn
niet specifiek
verboden voor
de niet-OOB's

- 3° loonadministratie;
- 4° het aanbevelen van, handelen in of inschrijven op aandelen in de vennootschap, onderworpen aan de wettelijke controle;
- 5° diensten die verband houden met de financiering, de kapitaalstructuur en –toewijzing, en de investeringsstrategie van de vennootschap, onderworpen aan de wettelijke controle met uitzondering van het verstrekken van assurediensten in verband met financiële overzichten, waaronder het verschaffen van comfort letters met betrekking tot door de vennootschap, onderworpen aan de wettelijke controle, uitgegeven prospectussen.



NAS – uitzonderingen

Commissaris van niet-OOB

Commissaris van OOB

De uitzonderingen

De 7 hierboven genoemde diensten zijn verboden.

Fiscaal advies is in het algemeen toegestaan, voor zover dit geen afbreuk doet aan de algemeen toepasselijke onafhankelijkheidsprincipes.

Mogelijk om toe te laten

- waarderingsdiensten (art. 133/1, §2, 4° W. Venn.)
- bepaalde belastingdiensten (art. 133/1, §3, 1° a) en d) tot g) W. Venn.)

Op voorwaarde dat

- 1) deze diensten geen direct effect hebben op of niet van materieel belang zijn voor de gecontroleerde jaarrekening;
- 2) de schatting van het effect wordt gedocumenteerd in de aanvullende verklaring aan het auditcomité;
- 3) de algemene onafhankelijkheidsbeginselen worden nageleefd door de commissaris;
- 4) het auditcomité zijn goedkeuring heeft gegeven.

Waarderingsdiensten (art. 133/1, § 2, 4° W. Venn.) kunnen ZOWEL in OOB's ALS in NIET-OOB's worden toegelaten na het vervullen van de 4 hierboven vermelde voorwaarden.



NAS – uitzonderingen

Commissaris
van niet-OOB

Commissaris
van OOB

De uitzonderingen

Art. 133/1, § 3 W. Venn.

- 1° het verlenen van belastingdiensten met betrekking tot:
- a) het opstellen van belastingformulieren;
 - d) het identificeren van overheidssubsidies en belastingstimulansen tenzij steun van de wettelijke auditor of het auditkantoor voor dit soort diensten bij wet verplicht is;
 - e) bijstand van de vennootschap, onderworpen aan de wettelijke controle, bij belastinginspecties door de belastingautoriteiten;
 - f) het berekenen van directe en indirecte belastingen en uitgestelde belastingen;
 - g) het verstrekken van belastingadvies.

Is een niet-controledienst niet verboden, dan betekent dit niet dat deze dienst automatisch is toegelaten. De dienstverlening mag de onafhankelijkheid van de commissaris uiteraard niet in het gedrang brengen.

Verboden NAS

Commissaris van niet-OOB

Commissaris van OOB

Toepassingsgebied *rationae personae*

Het verbod is van toepassing op:

- de commissaris; en
- alle leden van zijn netwerk (wereldwijd)

Wat de geleverde diensten betreft:

- op de gecontroleerde vennootschap;
- op de moedervenootschap (gevestigd in een EU-land) van de gecontroleerde vennootschap;
- op de dochtervennootschappen (gevestigd in een EU-land) van de gecontroleerde vennootschap

Bovendien, met betrekking tot de OOB-commissarissen, indien een lid van het netwerk een van de hierboven genoemde verboden diensten levert aan een dochtervennootschap van de gecontroleerde vennootschap die buiten de EU is gevestigd,

- Beoordeelt de commissaris of zijn onafhankelijkheid in het gedrang zou kunnen worden gebracht door deze dienstverrichting door een lid van zijn netwerk
- Neemt de commissaris veiligheidsmaatregelen om deze bedreigingen in te perken
- Kunnen de bedreigingen voor de onafhankelijkheid door geen enkele veiligheidsmaatregel worden ingeperkt indien de geleverde diensten worden geacht te zijn verbonden met het beheer van de entiteit of indien het gaat om het voeren van boekhouding of het ontwikkelen of ten uitvoer leggen van procedures voor interne controle en risicobeheer (...) (art. 133/2, § 6, a) W. Venn.)



Verboden NAS - overzicht

Dienst-verstrekker	Afnemer van diensten									
	Gecontroleerde vennootschap (B)	Dochterven. van de gecontr. Ven. (B)	Dochterven. van de gecontr. Ven. (EU)	Dochterven. van de gecontr. Ven. (buiten EU)	Moederven. (B)	Moederven. (EU)	Moederven. (Buiten EU)	Dochterven. van de moederven. (B)	Dochterven. van de moederven. (EU)	Dochterven. van de moederven. (Buiten EU)
Commissaris	x	x	x	n.v.t.	x	x	n.v.t. *	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
Lid van het netwerk (B)	x	x	x	n.v.t.	x	x	n.v.t. *	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
Lid van het netwerk (EU)	x	x	x	n.v.t.	x	x	n.v.t. *	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
Lid van het netwerk (buiten EU)	x	x	x	n.v.t.	X	x	n.v.t. *	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.

Indien OOB => beoordeling onafhankelijkheid + veiligheidsmaatregelen indien mogelijk (cf. slide 75)

Legende

x: het verbod voor de niet-controlediensten is van toepassing

n.v.t.: het verbod voor de niet-controlediensten is niet van toepassing

NAS - kwantitatieve beperkingen

Wanneer een niet-controledienst niet verboden is, mag deze dienst in principe worden verleend door de **commissaris**, voor zover de voorwaarden betreffende de onafhankelijkheid van de commissaris in acht worden genomen en de volgende kwantitatieve grenzen niet worden overschreden:

Commissaris van niet-OOB	Commissaris van OOB
Kwantitatieve beperking van de toegelaten diensten	
<i>“one-to-one”</i> (= 100%) (art. 133,/2, § 3 W. Venn.) Honoraria voor niet-controlediensten mogen niet hoger zijn dan de honoraria voor controlediensten.	70% (art. 133,/2, § 1 W. Venn.) Honoraria voor niet-controlediensten mogen niet hoger zijn dan 70% van de honoraria voor controlediensten.
enkel toepasselijk op vennootschappen (niet-OOB's) die deel uitmaken van een groep die geconsolideerde jaarrekening opstelt en publiceert.	van toepassing op de OOB's.
Berekening over 3 boekjaren, i.e. de wettelijke duur van het mandaat van de commissaris. Er wordt bijgevolg geen rekening gehouden met de Europese berekeningswijze (vergelijking van de niet-controlediensten geleverd gedurende een periode van drie of meer opeenvolgende boekjaren met de gemiddelde honoraria die de laatste drie opeenvolgende boekjaren zijn betaald voor de wettelijke controle van de jaarrekening) en evenmin met de huidige berekeningswijze (per boekjaar).	



NAS - afwijkingen

Commissaris van niet-OOB

Mogelijke afwijkingen (art. 133/2, § 4 W. Venn.):

- 1) Indien gunstig advies van het auditcomité van de gecontroleerde vennootschap of haar moedervenootschap (BE/EU of EER)
- 2) Indien college van commissarissen (dit geval geldt enkel indien de vennootschap niet verplicht is een auditcomité op te richten)
- 3) Afwijking mogelijk door het College bij wijze van uitzondering voor een maximale periode van 2 boekjaren.

Vermelding van een van de bovenvermelde afwijkingen en motivering daarvan in de toelichting bij de geconsolideerde jaarrekening of, bij gebrek daaraan, in de controleverklaring van de commissaris.

Commissaris van OOB

Afwijking enkel mogelijk door het College bij wijze van uitzondering voor een maximale periode van 2 boekjaren.

Vermelding van de afwijking en motivering daarvan in de toelichting bij de geconsolideerde jaarrekening of, bij gebrek daaraan, in de controleverklaring van de commissaris.



NAS - kwantitatieve beperkingen - uitzonderingen

Commissaris van niet-OOB

“Due diligence”-werkzaamheden

Voor de niet-OOB's wordt bepaald dat er voor de berekening van de *“one-to-one”* geen rekening wordt gehouden met *“de prestaties geleverd om de economische en financiële gegevens van een derde onderneming die de vennootschap of een van haar dochtervennootschappen wenst te verwerven of verworven heeft, te controleren”*

Zoals voorheen komen de acquisitie-audits en de due diligence audits niet in aanmerking voor de beoordeling van de *“one to one”*-regel.

Commissaris van OOB

“Due diligence”-werkzaamheden.

Geen uitzondering voorzien voor de OOB's.

De beperking is ook niet van toepassing op de opdrachten voorgeschreven door Europese of nationale wetgeving (art. 133/2, § 1 en § 3 W. Venn.) (=wettelijke opdrachten) zoals bijvoorbeeld inbreng in natura, fusie, omzetting, enz.



NAS - kwantitatieve beperkingen - berekeningsperimeter

Commissaris van niet-OOB

Berekeningsperimeter van de *one-to-one*

Commissaris van OOB

Berekeningsperimeter van de *70%*

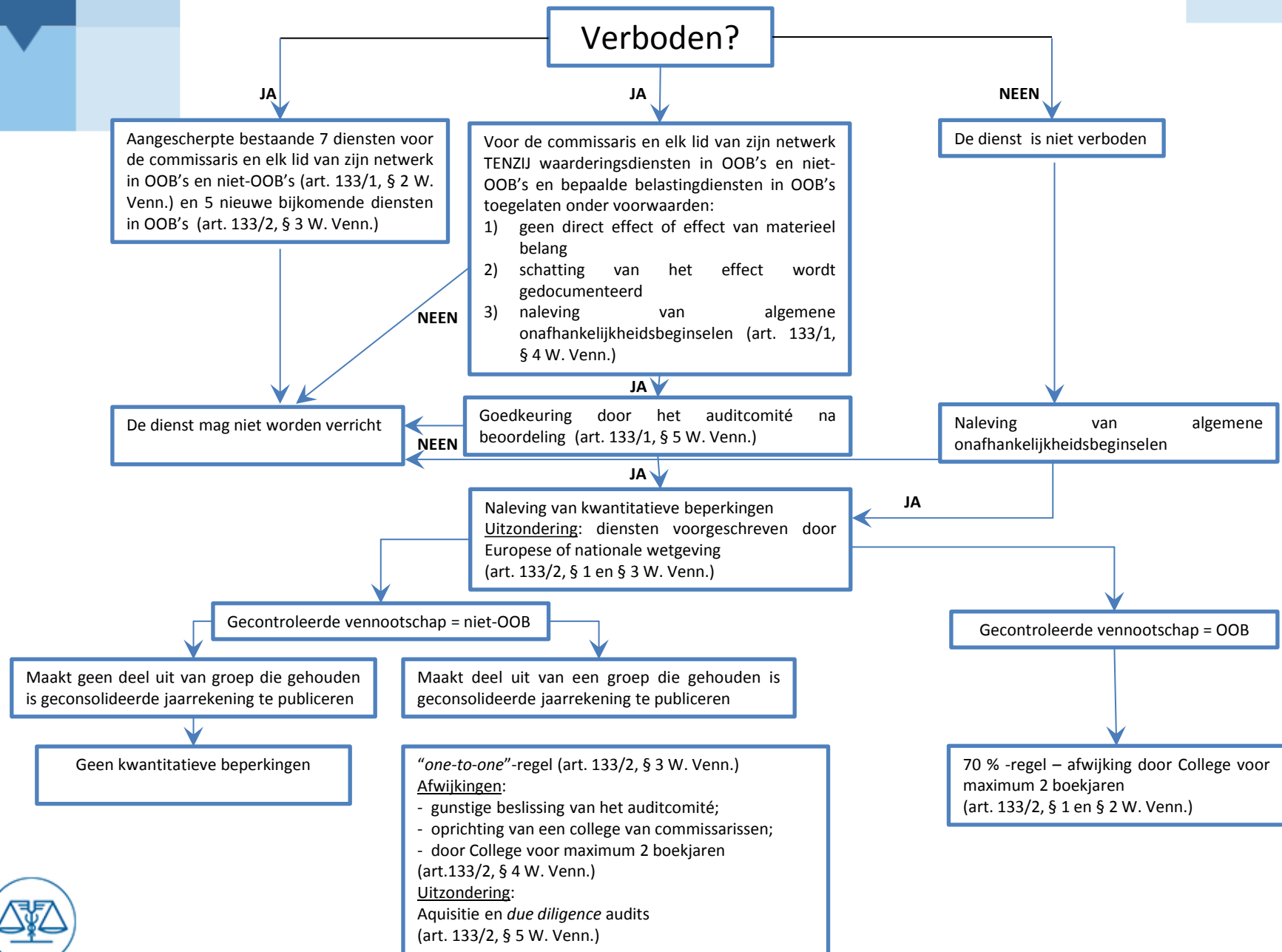
Vergelijking van de honoraria voor controlediensten en de honoraria voor niet-controlediensten die de commissaris factureert (art. 133/2, § 5 W. Venn.):
aan de gecontroleerde vennootschap;
aan de moedervernootschap (wereldwijd); en
aan de dochtervennootschappen (wereldwijd) van de gecontroleerde entiteit,

Voor de berekening van de *one-to-one* wordt voortaan enkel rekening gehouden met de door de commissaris geleverde diensten (Belgisch auditkantoor).

Er wordt geen rekening gehouden met de niet-controlediensten die eventueel worden geleverd door het netwerk van de commissaris (BE - EU of buiten EU).



Niet-controlediensten



IV. Bijkomende maatregelen

1. Deontologie
2. Het nieuw commissarisverslag
3. De publicatie van de honoraria van de commissaris
4. De onderbreking van het mandaat van de commissaris:
Opzegging – ontslag
5. Impact op de Belgische wetgeving



IV. Bijkomende maatregelen

1. Deontologie*

*Een gedetailleerd document over deontologie is ter beschikking als bijlage.



Onafhankelijkheid en professioneel-kritische instelling

- Onafhankelijkheid (algemeen): In geval van overname of fusie van de gecontroleerde entiteit: de commissaris neemt binnen de drie maanden maatregelen om de onafhankelijkheid te beschermen.
- Professioneel-kritische instelling: Houding gekenmerkt door een onderzoekende geest, oplettendheid voor omstandigheden die kunnen wijzen op mogelijke afwijkingen als gevolg van fouten of fraude, en een kritische beoordeling van de “controle-informatie” .



Financiële belangen

- Verbod om een financieel belang te hebben in de entiteit waar de bedrijfsrevisor een revisorale opdracht uitvoert.
 - Uitzondering: rechten van deelneming in instellingen voor collectieve belegging, met inbegrip van pensioenfondsen of levensverzekeringen
- Uitbreiding van het toepassingsgebied *ratione personae* o.a. tot de werknemers van dat bedrijfsrevisorenkantoor voor zover het de werknemers betreffen die ten aanzien van de vennootschappen waarvoor de revisorale opdracht wordt uitgevoerd, hieraan rechtstreeks deelnemen.



Financiële belangen

- De bedrijfsrevisor ziet erop toe en documenteert dat hijzelf en de door de verbodsbepaling betrokken personen, niet deelnemen in of op een andere wijze invloed uitoefenen op de uitkomst van de revisorale opdracht uitgevoerd bij een bepaalde entiteit, indien zij:
 - andere financiële instrumenten van de entiteit bezitten dan de belangen die onrechtstreeks worden gehouden via gediversifieerde instellingen voor collectieve belegging;
 - 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;
 - een dienstverband bij deze entiteit hebben gehad of daarmee een zakelijke of andere relatie hebben gehad gedurende twee jaar voorafgaand aan de revisorale opdracht die een belangenconflict kan veroorzaken.



Organisatie van de werkzaamheden en interne organisatie

- Verplichting tot aanleggen van een **controledossier** voor elke revisorale opdracht die uiterlijk 60 dagen na de datum van ondertekening van het verslag moet worden gesloten.
- Verplichting om een **cliëntdossier** bij te houden voor elke revisorale opdracht.
- Verplichting om de gedragslijnen en organisatorische procedures die door het bedrijfsrevisorenkantoor dienen te worden gerespecteerd bij de uitvoering van een revisorale opdracht, te definiëren.



Honoraria, opdrachtbrief, transparantieverslag en aansprakelijkheid

- Honoraria: De resultaatgebonden honoraria met betrekking tot de opdrachten inzake de wettelijke controle van de jaarrekening zijn verboden.

Wanneer opdrachten worden uitgevoerd bij een entiteit waar de wettelijke controle van de jaarrekening niet wordt uitgevoerd door een bedrijfsrevisor die met hetzelfde netwerk is verbonden, kan een contract worden gesloten waarin de resultaatgebonden honoraria worden opgenomen.

In dergelijk geval worden de onafhankelijkheidsrisico's beoordeeld en worden aangepaste veiligheidsmaatregelen genomen zodat het risico naar een aanvaardbaar niveau wordt gebracht.

- Opdrachtbrief: Voorafgaand aan de uitvoering van eender welke opdracht met een evenwichtige bepaling van de wederzijdse rechten en plichten van de cliënt en van de bedrijfsrevisor.
- Transparantieverslag: Bedrijfsrevisoren die OOB's controleren: uiterlijk 4 maanden na afloop van elk boekjaar.
- Aansprakelijkheid: Verplichte dekking door een verzekeringscontract.



IV. Bijkomende maatregelen

1. Deontologie

2. Het nieuw commissarisverslag

[Bijlage 3: Overzicht van de impact van wet- of regelgeving op de vorm en de inhoud van de commissarisverslagen](#)



Nieuw: invoering van een wettelijke basis voor het verslag van niet-bevinding

- Verslag van niet-bevinding (art. 143, 2^{de} lid W. Venn.)
 - Indien het bestuursorgaan in gebreke blijft de stukken, met het oog op het commissarisverslag naar aanleiding van de jaarrekening, binnen de wettelijke termijn te bezorgen.
 - Verslag van niet-bevinding bestemd voor de algemene vergadering en gericht aan het bestuursorgaan.
 - Voor zover de commissarissen niet in staat zouden zijn de door het Wetboek vastgestelde termijnen na te leven in verband met de terbeschikkingstelling van het commissarisverslag.
 - Niet neer te leggen bij de NBB

Datum van inwerkingtreding: 31 december 2016 (art. 156 wet 7.12.2016)



Het nieuw commissarisverslag: alle verslagen

Belangrijkste elementen als gevolg van de wijzigingen van artikel 144 W. Venn.:

1. Identificatie van wie tussenkomt in de benoemingsprocedure van de commissarissen bedoeld in artikel 130, de datum van de benoeming van de commissarissen, de termijn van hun mandaat, het aantal opeenvolgende boekjaren dat het bedrijfsrevisorenkantoor of het geregistreerd auditkantoor, of, bij gebrek eraan, de bedrijfsrevisor belast is met de wettelijke controle van de jaarrekening van de vennootschap sinds de eerste benoeming, volgens welk boekhoudkundig referentiestelsel de jaarrekening werd opgesteld, alsook de periode waarop de jaarrekening betrekking heeft.
1. Het verslag bevat een verwijzing naar bepaalde aangelegenheden waarop de commissarissen in het bijzonder de aandacht vestigen ongeacht of al dan niet een voorbehoud werd opgenomen in het oordeel.
➡ Niet nieuw – dit heeft (onder andere ...) betrekking op de paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en de paragraaf inzake overige aangelegenheden.

Wat nieuw is, staat onderlijnd



3. Verklaring betreffende (eventuele) materiële onzekerheden 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.

➡ Verbonden met art. 144, § 4: geen zekerheid omtrent de toekomstige levensvatbaarheid van de vennootschap, noch van de efficiëntie of de doeltreffendheid waarmee het bestuursorgaan de bedrijfsuitvoering van de vennootschap ter hand heeft genomen of zal nemen.

➡ Verbonden met ISA 570 (Herzien)

4. Een oordeel dat aangeeft of het jaarverslag in overeenstemming is met de jaarrekening voor hetzelfde boekjaar en of het is opgesteld overeenkomstig de artikelen 95 en 96

+ verklaring over van materieel belang zijnde afwijkingen jaarverslag (ISA 720 (Herzien))

Wat nieuw is, staat onderlijnd



Het nieuw commissarisverslag: alle verslagen (vervolg)

5. Een vermelding die aangeeft of de documenten die overeenkomstig artikel 100, § 1er, 5°, 6°/1, 6°/2 et § 2 moeten worden neergelegd zowel qua vorm als inhoud de door het Wetboek verplichte informatie bevatten

➡ Artikel 144, 9° werd ingevoegd als gevolg van de boekhoudrichtlijn. Dit artikel werd opnieuw gewijzigd en beperkt de vermelding tot de sociale balans, de lijst van de deelnemingen en de bedragen van de schulden die door de Belgische overheden worden gewaarborgd, van de opeisbare belasting- en RSZ-schulden + subsidies van openbare besturen en instellingen (art. 100, §1er, 5°, 6°/1, 6°/2).

Artikel 100, § 2 bepaalt: “Informatie die reeds afzonderlijk in de jaarrekening wordt vermeld hoeft niet te worden herhaald in een document neer te leggen in toepassing van artikel 100.”. Artikel 144, 9° verwijst uitdrukkelijk naar artikel 100, § 2.

6. Een vermelding ter bevestiging, enerzijds, dat zij geen opdrachten hebben verricht die onverenigbaar zijn met de wettelijke controle van de jaarrekening en dat zij in de loop van hun mandaat onafhankelijk zijn gebleven tegenover de vennootschap en, anderzijds, dat de bedragen voor de bijkomende opdrachten die verenigbaar zijn met de wettelijke controle van de jaarrekening bedoeld in artikel 134 desgevallend correct zijn vermeld en uitgesplitst in de toelichting bij de jaarrekening. Indien dit niet het geval is, vermelden de commissarissen de gedetailleerde informatie zelf in hun verslag



Het nieuw commissarisverslag: alle verslagen (vervolg)

7. Vermelding van de vestigingsplaats van de commissaris
8. In combinatie met ISA 700 (Herzien): uitgebreidere beschrijving van de verantwoordelijkheden van de commissaris
(toelichting bij de mate waarin controle wordt geacht onregelmatigheden, incl. fraude, te kunnen opsporen)

Wat nieuw is, staat onderlijnd



Het nieuw commissarisverslag: alle verslagen (vervolg)

9. Wijzigingen van bepaalde termen: oordeel in plaats van verklaring - resultaatverwerking in plaats van winstverdeling
10. Wijzigingen in geval van college: In geval van verschil van mening geeft elke commissaris zijn mening in een afzonderlijke paragraaf van het verslag met vermelding van de redenen voor het verschil van mening
11. Wijzigingen in geval van controle door een bedrijfsrevisorenkantoor of een geregistreerd auditkantoor (een erkend auditkantoor in een andere Lidstaat, dat voldoet aan bepaalde voorwaarden zoals de aanwijzing van een vaste vertegenwoordiger die de hoedanigheid van bedrijfsrevisor bezit, mag vragen om in deze hoedanigheid te worden opgenomen in het register van het IBR): ten minste de handtekening van de vaste vertegenwoordiger

Wat nieuw is, staat onderlijnd



Het nieuw commissarisverslag: OOB

- De E.V. (art. 10, lid 2) bepaalt dat het verslag van de commissaris van een OOB ook:
 1. Moet bevestigen dat het controleverslag consistent is met de inhoud van de aanvullende verklaring aan het auditcomité ⇒ art. 526bis, §6, 5) W. Venn. - geen verwijzing naar de inhoud van de aanvullende verklaring aan het auditcomité
 2. Ter ondersteuning van het controleoordeel:
 - (i) Een beschrijving moet bevatten van de als meest significant ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang (met inbegrip van het feit of dit het gevolg is van fraude)
 - (ii) Een samenvatting en de reactie van de commissaris
 - (iii) De belangrijkste opmerkingen in verband met die risico's moet bevatten
Indien relevant, een duidelijke verwijzing naar de toelichting in de jaarrekening voor (i)-
(iii)
- = Kernpunten van de controle (ISA 701)
- ➡ Openbare raadpleging omtrent de herziening van de bijkomende norm bij de in België van toepassing zijnde ISA's (30.01.2017-17.03.2017)



Het nieuw commissarisverslag: alle verslagen (vervolg)

Inwerkingtreding: verslag over de audits van de jaarrekening geopend vanaf 17 juni 2016

Inleidende uiteenzetting van de Minister in het verslag van de Commissie bedrijfsleven van 18 november 2016:

de bepalingen voor het verslag van de commissaris zijn van toepassing voor de audits die betrekking hebben op de eerste jaarrekeningen die starten op of na 17 juni 2016, zijnde de datum waarop de richtlijn omgezet moest zijn naar Belgisch recht.



Verplichtingen inzake rapportering in aanvulling op het commissarisverslag: OOB

De E.V. voorziet ook in verplichtingen inzake rapportering in aanvulling op het verslag van de commissaris. Deze bijkomende verplichtingen hebben geen openbaar karakter.

1. **Artikel 7 van de E.V.** : vermoedens van inbreuk of fraude
 - De commissaris brengt het bestuursorgaan op de hoogte
 - Bij gebrek aan reactie => informatie van de door de Lidstaten aangewezen overheden
2. **Artikel 11 van de E.V.** : aanvullend verslag bestemd voor het Auditcomité dat onder meer de volgende elementen bevat:
 - Auditmethodologie
 - Materialiteitsniveaus
 - Verslag over de *going concern*
 - Significante tekortkomingen betreffende de interne controle
 - Significante gevallen van niet-naleving van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen
 - Analyse van de toegepaste evaluatiemethodes
3. **Artikel 12 van de E.V.**: Waarschuwende rol ten aanzien van de toezichthoudende instanties (FSMA en NBB)
 - **Inwerkingtreding: boekjaren die aanvangen vanaf 17 juni 2016**



Overige wijzigingen

Art. 147/1 W. Venn. – in geval van controle van de geconsolideerde jaarrekening:

De commissaris/revisor of het geregistreerd auditkantoor

1. Draagt de volledige verantwoordelijkheid voor de controleverklaring + de aanvullende verklaring aan het auditcomité
2. Evalueert de controlewerkzaamheden die zijn verricht door auditors van derde landen of EU-lidstaten
3. Kijkt hun controlewerkzaamheden na
 - verzoek tot instemming met de overdracht van relevante documentatie opdat hij zich kan baseren op de werkzaamheden die zij hebben verricht
 - is hij niet bij machte over te gaan tot dit onderzoek, dan neemt hij passende maatregelen en brengt hij het College daarvan op de hoogte



Overige wijzigingen (vervolg)

3. Art. 526bis W. Venn.

In de vennootschappen die voldoen aan de criteria zoals bedoeld in paragraaf 3 (i.e. op geconsolideerde basis voldoen aan ten minste twee van de volgende drie criteria: gemiddeld aantal werknemers lager dan 250 personen gedurende het volledige betrokken boekjaar, balanstotaal minder dan of gelijk aan 43.000.000 euro, jaarlijkse netto-omzet minder dan of gelijk aan 50.000.000 euro) die geen auditcomité inrichten, blijven de opdrachten van de commissaris en, desgevallend, van de bedrijfsrevisor belast met de controle van de geconsolideerde jaarrekening zoals bedoeld in paragraaf 6 toepasselijk maar wel ten aanzien van de raad van bestuur.

De commissaris en, in voorkomend geval, de bedrijfsrevisor belast met de controle van de geconsolideerde jaarrekening, maken jaarlijks aan het auditcomité, enerzijds, indien dergelijk comité is ingericht, en aan de raad van bestuur, anderzijds, de aanvullende verklaring bedoeld in artikel 11 van de verordening (EU) nr. 537/2014 over. Dit aanvullend verslag wordt doorgestuurd uiterlijk op de datum van indiening van het controleverslag bedoeld in de artikelen 144 en 148 en in artikel 10 van de verordening (EU) nr. 537/2014.

Op gemotiveerd verzoek van de FSMA maken het auditcomité of, in voorkomend geval, de raad van bestuur, de aanvullende verklaring bedoeld in artikel 11 van de verordening (EU) nr. 537/2014 over.



IV. Bijkomende maatregelen

1. Deontologie
2. Het nieuw commissarisverslag
3. **De publicatie van de honoraria van de commissaris**



De publicatie van de honoraria

- **Transparantie van de honoraria voor alle vennootschappen**

De publicatie van de honoraria van de commissaris wordt gehandhaafd, ook voor de vennootschappen die niet als “grote vennootschappen” worden aangemerkt.

Er dient te worden opgemerkt dat artikel 27 van het KB van 18/12/2015 tot gedeeltelijke omzetting van de boekhoudrichtlijn en tot wijziging van het huidige artikel 94 van het KB tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen de inhoud overneemt van de verkorte bijlage en ook de vermelding van de honoraria van de commissaris behoudt, wat nochtans verboden is krachtens de boekhoudrichtlijn (artikel 16.3).

Wanneer de honoraria niet in de toelichting zijn vermeld, komt het aan de commissaris toe om deze in zijn rapport te vermelden.



IV. Bijkomende maatregelen

1. Deontologie
2. Het nieuw commissarisverslag
3. De publicatie van de honoraria van de commissaris
4. **De onderbreking van het commissarismandaat:
opzegging-ontslag**



De onderbreking van het commissarismandaat: opzegging-ontslag

In het nieuwe artikel 135 van het Wetboek van vennootschappen wordt een duidelijk onderscheid gemaakt tussen twee gevallen:

- opzegging: het initiatief tot onderbreking gaat uit van de gecontroleerde vennootschap (wettige redenen)
- ontslag: het initiatief tot onderbreking gaat uit van de commissaris

Er dient te worden opgemerkt dat de Nederlandse tekst, die enkel het woord “ontslag” bevatte, werd aangepast om een duidelijk onderscheid te maken tussen “opzegging” (*révocation*) en “ontslag” (*démission*).

Bovendien moet het College steeds in kennis worden gesteld van de onderbreking tijdens de uitvoering van het mandaat (opzegging of ontslag).

In geval van een wettelijke controle van OOB's kan elke aandeelhouder die ten minste 5% van de stemrechten of van het kapitaal vertegenwoordigt of kan het College bij de rechtbank van koophandel een verzoek indienen voor de opzegging van de commissaris.



IV. Bijkomende maatregelen

1. Deontologie
2. Het nieuw commissarisverslag
3. De publicatie van de honoraria van de commissaris
4. De onderbreking van het commissarismandaat: opzegging-ontslag
- 5. Impact op de Belgische wetgeving**



Impact op de Belgische wetgeving

1. Vervanging van de wet van 22 juli 1953 door een nieuwe bijzondere wet “tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren”
2. Opheffing van het KB van 30 april 2007 houdende coördinatie van de wet van 22 juli 1953 en van het KB van 21 april 2007 tot omzetting van de bepalingen van de richtlijn 2006/43/EG
3. Opheffing van het KB van 26 april 2007 tot organisatie van het toezicht en de kwaliteitscontrole en houdende het tuchtreglement voor de bedrijfsrevisoren
4. Opheffing van het KB van 30 april 2007 betreffende de erkenning van bedrijfsrevisoren en het openbaar register
5. Opheffing van het KB van 30 april 2007 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor
6. Opheffing van het KB van 30 april 2007 houdende benoeming van de leden van de Tuchtcommissie bij het IBR
7. Opheffing van het KB van 30 april 2007 houdende benoeming van de leden van de Kamer van verwijzing en instaatstelling
8. Opheffing van het KB van 7 juni 2007 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het IBR
9. Opheffing van het KB van 3 september 2010 betreffende de inschrijving van auditors en auditorganisaties van derde landen in het openbaar register van het IBR en het publiek toezicht, de kwaliteitscontrole en het toezicht op auditors en auditorganisaties van derde landen
10. Opheffing van het KB van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren
11. Opheffing van het KB van 25 april 2014 tot uitvoering van artikel 77decies van de wet van 22 juli 1953
12. Aanpassing van het W.Venn. en zijn uitvoerings-KB's (opheffing van het KB van 25 april 2007 tot wijziging van het W.Venn.)



Bijlage 1

De externe rotatie: praktische aspecten



Externe rotatie → Vragen

Is het nodig gebruik te maken van een (al dan niet openbare) aanbesteding voor een eerste benoeming van een commissaris binnen een OOB?

Aangezien het niet gaat om een verlenging na afloop van het 3^{de} mandaat (9 jaar), is een “openbare” aanbesteding niet noodzakelijk.

Zowel de Belgische wetgeving als de E.V. (artikel 16) dienen echter in acht te worden genomen (cf. advies HREB)

Dit impliceert:

- Aanbeveling te formuleren door het auditcomité met ten minste 2 keuzemogelijkheden met voorkeur voor een van die keuzes, als gevolg van een selectieprocedure conform artikel 16, §3 van de E.V. Dit impliceert bijgevolg dat het aanbestedingsdossier in een beschrijving van de selectiecriteria moet voorzien; het staat de gecontroleerde entiteit vrij om het even welk auditkantoor dat ze aanwijst uit te nodigen om een offerte in te dienen. Het betreft dus een aanbesteding die we hier als van het “private” type zouden omschrijven (i.e. zonder enige vereiste inzake bekendmaking) en die moet worden onderscheiden van de “openbare” aanbesteding zoals bedoeld in artikel 17 van de E.V.
- Voorstel door de raad van bestuur te formuleren op de algemene vergadering
Wijkt het voorstel van de raad van bestuur af van de aanbeveling van het Auditcomité, dan is een motivering vereist
- Tussenkomsst van de ondernemingsraad (artikelen 156 en 157 van het Wetboek van vennootschappen) voor zover er binnen de vennootschap een ondernemingsraad bestaat
- Beslissing door de algemene vergadering



Externe rotatie → Vragen

Moet de “openbare” aanbesteding enkel na afloop van de periode van 9 jaar worden georganiseerd of telkens bij de verlenging van het mandaat van een kantoor?

De “openbare” aanbesteding dient enkel na afloop van de periode van 9 jaar te worden georganiseerd en, indien de gecontroleerde vennootschap de mogelijkheid wenst te krijgen om het commissarismandaat te verlengen.

Een aanbesteding is niet nodig in de overige gevallen van verlenging (niet na afloop van het 1^{ste} en het 2^{de} mandaat en evenmin, desgevallend, na afloop van het 4^{de} en het 5^{de} mandaat)

In deze andere gevallen van verlenging volstaat het de klassieke procedure (zonder openbare of private aanbesteding) te volgen :

- Aanbeveling van het auditcomité
- Voorstel van de raad van bestuur aan de algemene vergadering
- Tussenkomsst van de ondernemingsraad (in voorkomend geval)
- Beslissing door de algemene vergadering



Externe rotatie → Vragen

Moet de aanbesteding worden georganiseerd om de medecommissaris te benoemen (na afloop van de periode van 9 jaar)?



Wenst de gecontroleerde vennootschap na afloop van het 3^{de} mandaat haar commissaris in functie te behouden maar tegelijk een bijkomende commissaris te benoemen opdat ze een college zouden vormen, dan wordt er blijkbaar geen enkele actie verwacht van de commissaris in functie.

De gecontroleerde vennootschap moet contact opnemen met verschillende bedrijfsrevisoren, met inachtneming van de procedure van “private” aanbesteding zoals bedoeld in artikel 16 van de E.V., om na te gaan of ze het eens kunnen worden om samen met de commissaris in functie een college te vormen.

De rest van de procedure verloopt op klassieke wijze (aanbeveling van het auditcomité met 2 mogelijke keuzes en een gemotiveerde voorkeur voor één van hen, raad van bestuur, ondernemingsraad, algemene vergadering)

De commissaris in functie is niet gehouden ermee in te stemmen een college te vormen met een andere commissaris zo hij dat niet wenst



Externe rotatie → Vragen

Indien een commissaris “A” een 1^{ste} mandaat uitoefent in een college met een andere commissaris “B” die al meer dan 3 mandaten heeft uitgeoefend, kan de gecontroleerde vennootschap het mandaat van de commissaris “A” dan enkel verlengen na afloop van dit 1^{ste} mandaat dat in het kader van een college werd uitgeoefend? Zo ja, voor hoe lang?



Het is mogelijk om alleen het mandaat van de commissaris “A” te verlengen. Een (openbare of private) aanbesteding is niet nodig, aangezien het enkel om een verlenging gaat.

De commissaris “A” kan echter slechts 2 mandaten alleen uitoefenen. Na de eerste 9 jaar (3 mandaten van telkens 3 jaar, waarvan het eerste in college met een andere commissaris) moet de gecontroleerde vennootschap ofwel:

- Een nieuwe commissaris benoemen zonder mogelijkheid van verlenging na een private aanbesteding.
- Het mandaat van de commissaris “A” in functie verlengen ingeval van een openbare aanbestedingsprocedure.
- Het mandaat van de commissaris “A” in functie in een college met een andere commissaris verlengen na een private aanbesteding met als doel de nieuwe commissaris te benoemen om het college te vormen.



Externe rotatie = > Schematische voorstelling (1)



Externe rotatie => schematische voorstelling (2) indien verlenging van het mandaat van de commissaris in functie (hypothese 1)

Hyp. 1

9

4^{de} mandaat

12

5^{de} mandaat

15

6^{de} mandaat

18

Verlenging van het mandaat van de commissaris in functie als gevolg van een openbare aanbesteding

Verlenging van de commissaris in functie mogelijk
Geen aanbesteding vereist

Verlenging van de commissaris in functie mogelijk
Geen aanbesteding vereist

Verlenging van de commissaris in functie niet langer mogelijk

Wachtperiode van 4 jaar voor de commissaris in functie (de facto 2 mandaten)

Benoeming

- Ofwel van een nieuwe commissaris (private aanbesteding)
- Ofwel van een college van commissarissen (= 2 nieuwe commissarissen) als gevolg van een private aanbesteding

In het kader van een private aanbesteding is het ook mogelijk om, na afloop van elk mandaat, de commissaris te vervangen (zonder dat de commissaris in functie een offerte kan indienen). De procedure start opnieuw.



Externe rotatie => schematische voorstelling (3) indien benoeming van een nieuwe commissaris (hypothese 2)

Hyp. 2

9

1^{ste} mandaat

12

2^{de} mandaat

15

3^{de} mandaat

18

Benoeming van een nieuwe commissaris (zonder mogelijkheid van verlenging van het mandaat van de commissaris in functie) als gevolg van een private aanbesteding

Verlenging van de commissaris in functie mogelijk
Geen aanbesteding vereist

Verlenging van de commissaris in functie mogelijk
Geen aanbesteding vereist

3 hypothesen

1. Verlenging van het mandaat van de commissaris in functie als gevolg van een openbare aanbesteding
2. Benoeming van een nieuwe commissaris (zonder mogelijkheid van verlenging van het mandaat van de commissaris in functie) als gevolg van een private aanbesteding
3. Ofwel verlenging van het mandaat van de commissaris in functie met toevoeging van een nieuwe commissaris om een college te vormen. Benoeming van deze nieuwe commissaris als gevolg van een private aanbesteding



Externe rotatie => schematische voorstelling (4) indien College van commissarissen (hypothese 3)

Hyp. 3

9

4^{de} mandaat

12

5^{de} mandaat

15

6^{de} mandaat

18

7^{de} mandaat

21

8^{ste} mandaat

24

Verlenging van het mandaat van de commissaris in functie met toevoeging van een nieuwe commissaris om een college te vormen. Benoeming van deze nieuwe commissaris als gevolg van een private aanbesteding

Verlenging van het college van commissarissen in functie mogelijk
Geen aanbesteding vereist

Idem

Idem

Idem

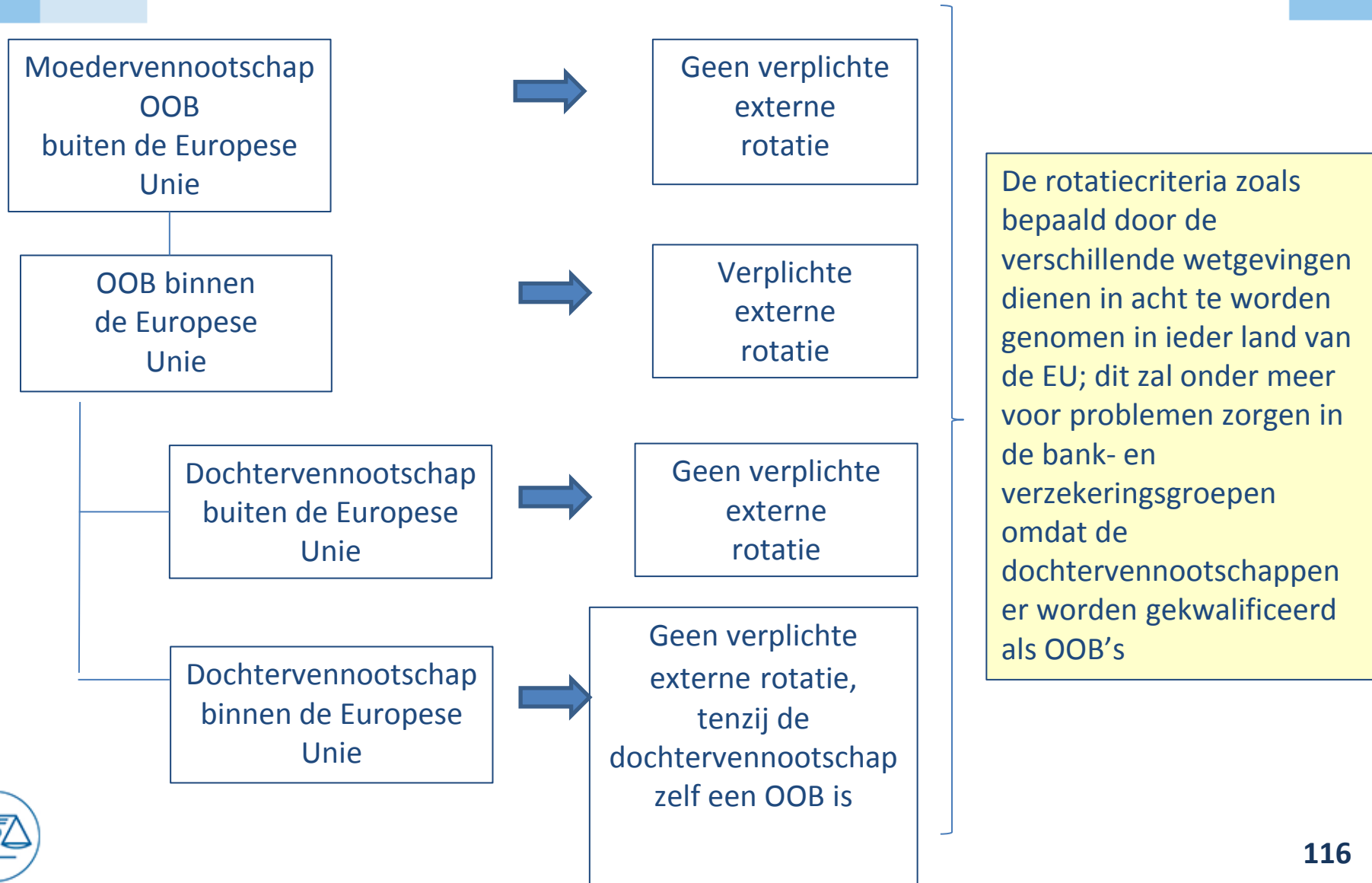
Verlenging van het mandaat van de 1^{ste} commissaris in functie niet langer mogelijk
Wachterperiode van 4 jaar voor de 1^{ste} commissaris in functie (de facto 2 mandaten)

Mogelijkheden

- Ofwel benoeming van een nieuwe commissaris als gevolg van een private aanbesteding
- Ofwel verlenging van het mandaat van de 2^{de} commissaris in functie met toevoeging van een nieuwe commissaris om een college te vormen. Benoeming van deze nieuwe commissaris als gevolg van een private aanbesteding. Het nieuwe college kan worden verlengd voor 3 mandaten (max. 24 jaar voor de 2^{de} commissaris)
- Ofwel benoeming van een college van commissarissen (= 2 nieuwe commissarissen) als gevolg van een private aanbesteding



Toepassingsgebied van de externe rotatie voor de OOB's



Bijlage 2

Deontologie van de bedrijfsrevisoren



Structurele hervorming van deontologische bepalingen voor de bedrijfsrevisor

1. In het Wetboek van vennootschappen: alle regels in verband met de interacties tussen de bedrijfsrevisor, de raad van bestuur, de algemene vergadering van aandeelhouders, het auditcomité (indien aanwezig), de ondernemingsraad (indien aanwezig), enz. wanneer die een wettelijke jaarrekeningcontrole verricht;
2. In de wet van 7 december 2016: alle regels in verband met interacties tussen bedrijfsrevisoren en het IBR, bedrijfsrevisoren en de autoriteit belast met het publiek toezicht (het College), de algemene gedragsregels voor bedrijfsrevisoren (zowel voor een wettelijke jaarrekeningcontrole als voor een andere opdracht);



Structuur van de nieuwe regelgeving

1. Rechten en plichten
 - A. Onafhankelijkheid
 - B. Professioneel-kritische instelling
 - C. Financiële belangen
 - D. Organisatie van de werkzaamheden
 - E. Interne organisatie
 - F. Honoraria
 - G. Opdrachtbrief
 - H. Transparantieverlag
 - I. Aansprakelijkheid
 - J. Betaling van de jaarlijkse bijdragen
 - K. Permanente vorming
2. Onverenigbaarheden
3. KB Deontologie



Inwerkingtreding

Inwerkingtreding: Op 31 december 2016 (artikel 156)



Rechten en plichten

A. Onafhankelijkheid (algemene bepalingen)

- Zorgvuldigheid en onafhankelijkheid in de uitvoering van een revisorale opdracht en dit eveneens voor elke persoon die zich in een positie bevindt waarbij hij directe of indirecte invloed kan uitoefenen op de uitkomst van de revisorale opdracht
- Onafhankelijkheid qua geesteshouding en onafhankelijkheid in schijn
- Redelijkerwijs te verwachten maatregelen nemen om te waarborgen dat de onafhankelijkheid niet wordt beïnvloed door een potentieel belangenconflict, een zakelijke of een andere relatie waarbij hij of zijn netwerk betrokken is
- Verbod voor de bedrijfsrevisor om een revisorale opdracht te aanvaarden of voort te zetten indien er met de entiteit binnen dewelke de opdracht wordt uitgeoefend een relatie bestaat die van aard is een objectieve derde ertoe te brengen te concluderen dat de onafhankelijkheid in het gedrang komt



Rechten en plichten

- Verplichting tot documentatie van de onafhankelijkheidsvereisten, de bedreigingen en de veiligheidsmaatregelen
- In geval van overname of fusie van de gecontroleerde entiteit: de commissaris neemt binnen de drie maanden maatregelen om de onafhankelijkheid te beschermen
- Verplichting om alvorens een opdracht te aanvaarden zich ervan te vergewissen dat men beschikt over de middelen die nodig zijn om de opdracht naar behoren uit te voeren en verplichting om in te staan voor de opvolging van de externe deskundigen
- Onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor vereist ten aanzien van de aandeelhouders van zijn bedrijfsrevisorenkantoor en de leden van het bestuursorgaan van dit kantoor of van een verbonden persoon



Rechten en plichten

B. Professioneel-kritische instelling

Houding gekenmerkt door een onderzoekende geest, oplettendheid voor omstandigheden die kunnen wijzen op mogelijke afwijkingen als gevolg van fouten of fraude, en een kritische beoordeling van de “controle-informatie”



Rechten en plichten

C. Financiële belangen

- Verbod om een financieel belang te hebben in de entiteit waar de bedrijfsrevisor een revisorale opdracht uitvoert
 - Uitzondering: rechten van deelneming in instellingen voor collectieve belegging, met inbegrip van pensioenfondsen of levensverzekeringen
- Verbod op het ontvangen van geld, geschenken en gunsten van de entiteit of een verbonden entiteit, met uitzondering van de geringe voordelen die als verwaarloosbaar of onbeduidend worden beschouwd



Rechten en plichten

C. Financiële belangen

- Uitbreiding van het toepassingsgebied *rationae personae* tot:
 - a) het bedrijfsrevisorenkantoor, de vennoten, de aandeelhouders, de leden van het bestuursorgaan en de werknemers van dat bedrijfsrevisorenkantoor voor zover het de werknemers betreffen die ten aanzien van de vennootschappen waarvoor de revisorale opdracht wordt uitgevoerd, hieraan rechtstreeks deelnemen
 - b) alle andere personen waarop de bedrijfsrevisor een beroep doet en die direct betrokken zijn bij de controlewerkzaamheden bij de betrokken onderneming;
 - c) de personen die nauw verbonden zijn met de bedrijfsrevisor

De memorie van toelichting omschrijft het begrip “nauw gelieerde personen” in de zin van artikel 1, paragraaf 2, van de richtlijn 2004/72/EG van de Commissie

(onder andere: de echtgenoot of de levenspartner met leidinggevende verantwoordelijkheid en de kinderen ten laste)



Rechten en plichten die voorkomen in de wijzigingen aan de wet van 1953

C. Financiële belangen

- De bedrijfsrevisor ziet erop toe en documenteert dat hijzelf en de personen als bedoeld in de vorige slide, niet deelnemen in of op een andere wijze invloed uitoefenen op de uitkomst van de revisorale **opdracht uitgevoerd** bij een bepaalde entiteit, indien zij:
 - andere financiële instrumenten van de entiteit bezitten dan de belangen die onrechtstreeks worden gehouden via gediversifieerde instellingen voor collectieve belegging;
 - 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;
 - een dienstverband bij deze entiteit hebben gehad of daarmee een zakelijke of andere relatie hebben gehad gedurende twee jaar voorafgaand aan de revisorale opdracht die een belangenconflict kan veroorzaken.



Rechten en plichten

D. Organisatie van de werkzaamheden

- Verplichting tot aanleggen van **een controledossier** voor elke revisorale opdracht die uiterlijk 60 dagen na de datum van ondertekening van het verslag moet worden gesloten:
 - dit controledossier omvat ten minste de gegevens die zijn vastgelegd in toepassing van artikel 13, i.e. of hij voldoet aan de onafhankelijkheidsvereisten en of er sprake is van bedreigingen voor zijn onafhankelijkheid en welke veiligheidsmaatregelen werden genomen om deze bedreigingen te beperken.
 - bewaring van het controledossier gedurende 5 jaar vanaf de datum van het controleverslag
- Verplichting om een **cliëntdossier** bij te houden voor elke revisorale opdracht, dat bevat gegevens bevat:
 - de naam, het adres en de hoofdvestiging;
 - in het geval van een bedrijfsrevisorenkantoor, de naam van de vaste vertegenwoordiger;
 - de in rekening gebrachte honoraria voor de revisorale opdracht en, in het geval van een wettelijke controle van de jaarrekening of de geconsolideerde jaarrekening, de in rekening gebrachte honoraria voor andere diensten in een boekjaar, zowel van de commissaris als van de leden van het netwerk waartoe de commissaris behoort.



Rechten en plichten

E. Interne organisatie

- De gedragslijnen en organisatorische procedures die minstens door de bedrijfsrevisor dienen te worden gerespecteerd bij de uitvoering van de revisorale opdracht worden opgesomd

Opgelet: - de richtlijn 2006/43/EG heeft enkel betrekking op de wettelijke controle van de jaarrekening



- de norm betreffende de toepassing van ISQC 1 in België betreffende de controle-en beoordelingsopdrachten moet, desgevallend, worden gewijzigd

- De commissaris bewaart in het geval van een wettelijke controle van de jaarrekening alle betekenisvolle inbreuken op de wet van 7 december 2016, op het Wetboek van vennootschappen (controle van de jaarrekening en van de geconsolideerde jaarrekening) alsook op de Europese verordening nr. 537/2014, de gevolgen ervan, de maatregelen die zijn genomen om de inbreuk te beëindigen en de schriftelijke klachten



Rechten en plichten

F. Honoraria

- De resultaatgebonden honoraria inzake de wettelijke controle van de jaarrekening zijn verboden

Wanneer opdrachten worden uitgevoerd bij een entiteit waar de wettelijke controle van de jaarrekening niet wordt uitgevoerd door een bedrijfsrevisor die met hetzelfde netwerk is verbonden, kan een contract worden gesloten waarin de resultaatgebonden honoraria worden opgenomen. In dergelijk geval worden de onafhankelijkheidsrisico's beoordeeld en worden aangepaste veiligheidsmaatregelen genomen zodat het risico naar een aanvaardbaar niveau wordt gebracht.

G. Opdrachtbrief

- Voorafgaand aan de uitvoering van elke opdracht waarin de wederzijdse rechten en plichten van de cliënt en van de bedrijfsrevisor op een evenwichtige wijze worden bepaald.



Rechten en plichten

H. Jaarlijks transparantieverslag

- Bedrijfsrevisoren die OOB's controleren: uiterlijk 4 maanden na afloop van elk boekjaar

I. Aansprakelijkheid

- Gemeenrechtelijke aansprakelijkheid
- voor opdrachten die hun door of krachtens de wet zijn toevertrouwd: Grenzen aansprakelijkheid:
3 miljoen € Niet-OOB ↔ 12 miljoen € OOB
- Verplichte dekking door een verzekeringscontract

J. Betaling van jaarlijkse bijdragen

K. Permanente vorming



Onverenigbaarheden

- Algemeen verbod om werkzaamheden uit te oefenen die onverenigbaar zijn met de waardigheid en de onafhankelijkheid van zijn functie
- Specifieke verbodsbepalingen: bediende (behalve bij een andere bedrijfsrevisor en in het onderwijs) en handelsactiviteit (behalve mandaat van bestuurder in burgerlijke vennootschappen die de rechtsvorm van een handelsvennootschap hebben aangenomen) behoudens afwijking toegestaan door het College
- Verbod om de functie van minister of staatssecretaris te bekleden.
- Indien situatie van onverenigbaarheid zonder afwijking: “tijdelijk verhinderde bedrijfsrevisor” onderworpen aan de rechten en plichten van toepassing op de bedrijfsrevisor



KB Deontologie

- Het KB van 10 januari 1994 werd opgeheven
- Artikel 28 van de wet laat de Koning toe de specifieke maatregelen in verband met de deontologie te bepalen, alsook de maatregelen die ertoe strekken de onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor te verzekeren



Bijlage 3

Overzicht van de impact van wet- of regelgeving op de vorm en de inhoud van de commissarisverslagen

