INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN
Opgericht bij wet van 22 juli 1953

Arenbergstraat 13
1000 Brussel

Jaarverslag 2001

Overeenkomstig artikel 12 van de wet van 22 juli 1953,
gewijzigd bij wetten van 10 juli 1956 en 21 februari 1985,
heeft de Raad de eer U verslag uit te brengen over zijn activiteiten
gedurende het jaar 2001.

Instituut der Bedrijfsrevisoren
Arenbergstraat 13 • 1000 Brussel
Tel.: 02/512.51.36 • Fax: 02/512.78.86
E-mail: info@ibr-ire.be
Internet: www.accountancy.be

Un exemplaire français du présent rapport
peut être obtenu sur simple demande.

INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN

(opgericht bij wet van 22 juli 1953)

SAMENSTELLING VAN DE RAAD

(art. 13 van de wet)

Voorzitter :	Ludo Swolfs (2001-2004)
Ondervoorzitter :	André Kilesse (2001-2004)
Leden van de Nederlandse taalrol :	Pierre P. Berger, *Secretaris-Penningmeester* (2001-2004) Boudewijn Callens (1999-2002) Luc Puysseleyr (2001-2004) Dirk Smets (2001-2004) Pierre Steenackers (2001-2004) Hugo Van Passel (2001-2004)
Leden van de Franse taalrol :	Pierre Anciaux (2001-2004) Bernard de Grand Ry (2001-2004) Michel De Wolf, *Secretaris* (2001-2004) Hugues Fronville (1999-2002) Georges Hepner (1999-2002) Raynald Vermoesen (2001-2004)

UITVOEREND COMITE

De Raad heeft het dagelijks bestuur toevertrouwd aan een Uitvoerend Comité, samengesteld uit de Voorzitter Ludo Swolfs, Ondervoorzitter André Kilesse en de Secretarissen Pierre P. Berger, Penningmeester en Michel De Wolf.

COMMISSARISSEN

De heer Jan De Bom Van Driessche en mevrouw Josiane Van Ingelgom

ADMINISTRATIEVE DIENSTEN

Secretaris-generaal :	David Szafran
Adviseur :	Chorok Chichah
Verantwoordelijke Studies en Vorming :	Claudio Balestra
Attaché Vorming :	Nicolas Hottlet
Directeur Administratie :	Eric Van Meensel
Adviseur :	Jochen Collier
Juridisch Directeur :	Veerle Van de Walle
Verantwoordelijke Stage :	Olivier Costa
Juridisch Adviseur :	Erwin Vanderstappen
Adviseur Toezicht :	Ludwig Polfliet

▲ ▼ ▲

COMMISSIE VAN BEROEP

(Wet, art. 21; K.B. 11 juli 1997)

A. De Nederlandstalige Kamer

Effectieve leden — *Plaatsvervangende leden*

Voorzitters

André Vanderwegen (1997-2003)
Kamervoorzitter bij het Hof van Beroep te Brussel

Paul Blondeel (1997-2003)
Raadsheer bij het Hof van Beroep te Brussel

Leden-Magistraten

Herman Hellenbosch (1997-2003)
Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel te Antwerpen

Luc De Decker (1997-2003)
Ondervoorzitter bij de Rechtbank van Koophandel te Antwerpen

Edouard Nuyts (1997-2003)
Voorzitter van de Arbeidsrechtbanken te Kortrijk, te Ieper en te Veurne

Lionel Delporte (1997-2003)
Ondervoorzitter bij de Arbeidsrechtbanken van Kortrijk, Ieper en Veurne

Leden-Bedrijfsrevisoren

Daniël VAN WOENSEL (1997-2003)
Ludo CARIS (1995-2001)
Helga PLATTEAU (1999-2005)
LUC H. JOOS (1999-2005)

B. De Franstalige Kamer

Effectiere leden | *Plaatsvervangende leden*

Voorzitters

Jacques GODEFROID (1997-2003)
Ere-Kamervoorzitter bij het Hof van Beroep te Liège

Martine CASTIN (1997-2003)
Raadsheer bij het Hof van Beroep te Mons

Leden-Magistraten

Richard RENTMEISTER (1997-2003)
Voorzitter bij de Rechtbanken van Koophandel te Dinant en te Marche-en-Famenne

Françoise GERIN (1997-2003)
Rechter bij de Rechtbank van Koophandel te Charleroi

Cécile LION, echtg. VAN DOOSSELAERE (1997-2003)
Ererechter bij de Arbeidsrechtbank te Brussel

N.

Leden-Bedrijfsrevisoren

Baudouin THEUNISSEN (2000-2006)
Paul COMHAIRE (2000-2006)
Jean-Maurice PIRLOT (2000-2006)
Michel VANDOOREN (2001-2007)

TUCHTCOMMISSIE

(Wet, art. 19; K.B. 11 juli 1997)

A. De Nederlandstalige Kamer

Effectieve leden — *Plaatsvervangende leden*

Voorzitters

Michel HANDSCHOEWERKER (1997-2003) – Voorzitter van de Rechtbanken van Koophandel te Kortrijk, Ieper en Veurne

N.

Leden-Bedrijfsrevisoren

Paul PAUWELS (1997-2003)
André CLYBOUW (1997-2003)

Ludo DE KEULENAER (1999-2003)
Eduard RISKÉ (1997-2003)

B. De Franstalige Kamer

Effectieve leden — *Plaatsvervangende leden*

Voorzitters

Nicole DIAMANT (1997-2003) – Ondervoorzitter bij de Rechtbank van Koophandel te Brussel

Anne SPIRITUS, echtg. DASSESSE (1997-2003) – Voorzitter bij de Rechtbank van Koophandel te Brussel

Leden-Bedrijfsrevisoren

Danielle JACOBS (1997-2003)
Jean-Pierre VINCKE (1997-2003)

Henri LEMBERGER (1997-2001)
Joseph DELFORGE (1997-2003)

INHOUD

Markante feiten 13

Lijst van de gebruikte afkortingen 23

Deel 1
ONTWIKKELING VAN HET BEROEPSDOMEIN VAN DE REVISOREN

I. HET BEROEP

1. Organisatie van het IBR 27
   - 1.1. Interne structuur 27
   - 1.2. Verhuizing van de zetel van het Instituut 28
   - 1.3. Activiteiten van de "helpdesk" 28
2. Evolutie van de economische beroepen 31
   - 2.1. Hoge Raad voor de Economische Beroepen 31
   - 2.2. IAB – Toenadering van de toegangsvereisten tot het beroep 35
3. Ethische zaken – Onafhankelijkheid 36
   - 3.1. Ethische Code van IFAC 36
   - 3.2. *Committee on Auditing* van de Europese Commissie 37
   - 3.3. In België 39
4. Toegang tot het beroep 48
   - 4.1. Wederzijdse erkenning voor een Belgische rechtsonderhorige met een buitenlandse gelijkwaardige hoedanigheid 48
   - 4.2. Akkoorden van Bologna 49
   - 4.3. Uitoefening van stageactiviteiten door een stagiair via een vennootschap 49
   - 4.4. Het initiatief SLIM 51
5. Revisorenvennootschappen 52
   - 5.1. Weglating van de ledenlijst bij gebrek aan een vennoot-bedrijfrevisor 52
   - 5.2. Weigering tot inschrijving wegens onvolledig dossier 53
   - 5.3. Beperking van de duur van de vennootschap 54
   - 5.4. Benaming van revisorenvennootschappen 54
   - 5.5. Aangaan van een verzekering door *éénpersoonsvennootschappen* 55
6. Toezicht 56
   - 6.1. Commissie van Toezicht 56
   - 6.2. Bevoegdheidsdomein van de Commissie van Toezicht 59
7. Kwaliteitscontrole 59
   - 7.1. Voorstel van nieuwe norm inzake kwaliteitscontrole 59
   - 7.2. Bevoegdheidsdomein van de Commissie Kwaliteitscontrole 61
8. Tijdelijke weglating uit de ledenlijst en/of ontslagneming 61
   - 8.1. Tijdelijke weglating uit de ledenlijst 62
   - 8.2. Laatrijdige ontslagneming 65

9. Berekeningsbasis van de veranderlijke bijdrage 64

10. Laattijdige betaling van opgevraagde bijdragen 65

11. Afbeeldovereenkomst tussen een vroegere auditor en de geauditeerde vennootschap 65

12. Beroepsgeheim 66
12.1. Verzoekschrift van de Procureur des Konings 66
12.2. Curatele 67

II. BOEKHOUDRECHT

1. Boekhoudkundige harmonisatie: internationale, Europese en nationale aspecten 69
1.1. Internationale aspecten 69
1.1.1. Wijziging van terminologie van de IAS-normen 69
1.1.2. Publicatie van de norm IAS 41 70
1.1.3. Publicatie van de nieuwe interpretaties van het SIC 70
1.1.4. De openbare raadpleging rond een ontwerp van voorwoord voor de IFRS-normen 71
1.1.5. Ontmoeting tussen IASB en de nationale boekhoudkundige normgevers die een correspondent bij de IASB hebben 71
1.1.6. Projecten van de IASB 71
1.2. Europese aspecten 71
1.2.1. Ontwerp van verordening van het Europese Parlement en van de Raad van 13 februari 2001 over de toepassing van de internationale boekhoudnormen 71
1.2.2. Advies van het Economisch en Sociaal Comité 83
1.2.3. Europese richtlijn inzake "*Fair value*" 83
1.2.4. Recente evoluties op Europees niveau 87
1.3. Nationale aspecten 89
1.3.1. Nieuwe Commissie van het IBR 89
1.3.2. Activiteiten van de CBN 89
1.3.3. Advies van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven 94
1.3.4. Handelingen van het Forum 2000 van het revisoraat – De internationalisering van het beroep: de internationale standaarden voor jaarrekeningen 97

2. Provincieboekhouding 98

III. ONDERNEMINGSRAAD

1. Koninklijk besluit van 31 januari 2001 99

2. Enquête van het ACV inzake het bedrijfsrevisoraat 99

IV. CONTROLE EN VENNOOTSCHAPSRECHT

1. Werkzaamheden van de Juridische Commissie 103
1.1. Kwijting aan commissarissen 103
1.2. Aanwezigheid van de commissaris op de algemene vergadering – vertegenwoordiging bij volmacht 104
1.3. Criteria inzake de aanduiding van de commissaris 106
1.4. Inzage en gebruik van e-mail berichten door de commissaris 113
1.5. Kwijting aan de commissaris in het kader van de vereffening 114
1.6. Uitsefining door een bedrijfsrevisor van een mandaat van bestuurder 116

2. Nieuwe normen inzake controle van inbreng in natura en quasi-inbreng 116

3. Kapitaalvereisten naar aanleiding van de overstap naar de euro 119

4. Wetsontwerp VZW 121
   4.1. Algemeen 121
   4.2. Boekhoudkundige verplichtingen 121
   4.3. Standpunt van de Raad 124

5. Wet van 22 mei 2001 betreffende de werknemersparticipatie 124
   5.1. Wetgevende context 124
   5.2. Krachtlijnen van de wet van 22 mei 2001 125
   5.3. Rol van de beroepsbeoefenaar in het kader van de wet van 22 mei 2001 127

6. Circulaire van de Commissie voor het Bank- en Financiewezen van 19 december 2000 inzake het "begrip onafhankelijk expert in het kader van een uitkoopbod" 128

7. Toepasselijkheid van de wetgeving op de overheidsopdrachten op de opdracht van de commissaris 129

8. De Europese vennootschap 132
   8.1. Wettelijk kader 132
   8.2. Opstelling van de jaarrekening 134
   8.3. Standpunt van de Raad 134

9. Inbreng van algemeenheid van goederen of van bedrijfstak 134

10. Onwettig ontslag van een commissaris 135
   10.1. Feiten en probleemstelling 136
   10.2. Uitspraak 136
   10.3. Standpunt van de Raad 137

11. Wijzigingen van de wetten op het gerechtelijk akkoord en het faillissement 138
   11.1. Wetsvoorstel van 22 december 2000 inzake het gerechtelijk akkoord 138
   11.2. Wetsontwerp van 7 maart 2001 houdende wijziging van de faillissementswet 140
   11.3. Standpunt van de Raad 141

12. Internationale auditnormen 141

V. CONTROLEOPDRACHTEN IN SPECIFIEKE SECTOREN

1. Controle van de financiële instellingen 144
   1.1. Algemeen 144
   1.2. Voorstel van gewijzigd erkenningsreglement van de CBF 144
   1.3. Circulaire D1 2001/13 van 18 december 2001 van de CBF over de *compliance*-functie gericht aan de kredietinstellingen 145
   1.4. Relatie tussen banktoezichthouders en externe auditors 147

2. Nieuwe richtlijnen van de Commissie voor het Bank- en Financiewezen inzake de opdracht van de erkende revisoren bij beursvennootschappen 148

3. Erkenning CDV 151

4. Kleine en middelgrote ondernemingen 151

5. Niet-gouvernementele organisaties 152

6. Informatie- en communicatietechnologieën (ICT) 153
6.1. WebTrust 153
6.2. XBRL 156
6.3. Elektronische handel 157
6.4. Elektronische handtekening 157
6.5. IT Committee van IFAC 158

7. Prijs 2001 voor het beste milieujaarverslag 158

8. Recupel 158

9. Intergemeentelijke samenwerking in het Vlaams Gewest 159
9.1. Decretaal kader 159
9.2. Nieuwe vormen van intergemeentelijke samenwerking 160
9.3. Nieuwe taken voor de bedrijfsrevisor en de accountant 161

Deel 2
WERKING VAN ONZE INSTELLINGEN

I. WETTELIJKE ORGANEN

A. Algemene vergaderingen 167
1. Gewone algemene vergadering van de leden 167
2. Algemene vergadering van de stagiaires 170

B. De Raad en het Uitvoerend Comité 171
1. Werkzaamheden van de Raad en het Uitvoerend Comité 171
2. Toegang tot het beroep voor natuurlijke personen 171
3. Register der leden 173
4. Lijst van de erebedrijfsrevisoren 181

C. Commissie van Toezicht 182

D. Commissie Kwaliteitscontrole 187

E. Tucht 191
1. Samenstelling van de Tuchtcommissie en de Commissie van Beroep 191
2. Tuchtdossiers 191
3. Statistieken 210

F. Stagecommissie 211
1. Samenstelling 211
2. Samenvattende tekst betreffende de toegang tot het beroep 211
3. Contacten met het IAB 213
4. Werkzaamheden van de "Subcommissie Examens" 213
5. Goedkeuring van de stageovereenkomsten 213
6. Weigering tot goedkeuring van een stagemeester 213
7. Vermindering en verlenging van de stageduur 214
8. Wijzigingen tijdens de stage 214
9. Uitreiking van de getuigschriften einde stage 216
10. Toelatingsexamen tot de stage 216
11. Stage-examens 217

12. Bekwaamheidsexamen 2001 217
13. Evolutie van het aantal stagiairs gedurende 2001 221
14. Dankbetuigingen 221
15. Vereniging der stagiairs 225
16. Vergadering met de professoren die de toelatingsexamens tot de stage opstellen en verbeteren 225
17. Vergadering met de voorzitters van de jury's van het bekwaamheidsexamen 226
18. Beslissingen van de Stagecommissie 226
19. Tucht 230

II. COMMISSIE CONTROLENORMEN

1. Commissie Controlenormen 232
2. Commissie Bijzondere Opdrachten 235

III. JURIDISCHE COMMISSIE

1. Samenstelling 237
2. Adviezen 237
2.1. Mogelijkheid voor de commissaris om af te zien van een verslag inzake inbreng in natura 237
2.2. Controleverslag in geval van fusie 240
2.3. Belangenconflicten: begrip vermogensrechtelijke gevolgen 241
2.4. Verjaringstermijn van de rechtsvordering tot betaling van het erelOon van de bedrijfsrevisor 242
2.5. Procedure van incorporatie van de winst van het lopend boekjaar in het kapitaal 243
2.6. Indexering van de bezoldiging van de commissaris 243
2.7. Image door de commissaris inzake opschorting in de werkpapieren van de commissaris 244

IV. SECTORALE COMMISSIES

1. Controle van de ziekenfondsen 246
2. Controle van de verzekeringsondernemingen 247
3. Politieke partijen 248
4. Hogescholen in de Vlaamse Gemeenschap 249
5. Commissie KMO 251
6. Controle van de NGO's 253
7. Gemengde Commissie Notariaat 254

V. EXTERNE BETREKKINGEN

A. Relaties met de Hoge Raad voor de Economische Beroepen 255
B. Interinstituutcomité 256
C. Contactcomité met de Commissie voor Boekhoudkundige Normen 257

D. Internationale relaties 259
1. Gemengde Commissie Internationale Relaties 259
2. IFAC 261
3. IASB (vroeger IASC) 262
4. *Fédération des Experts-Comptables Européens* (FEE) 264
5. *Committee on Auditing* van de Europese Commissie 265
6. *Fédération internationale des Experts-comptables francophones* (FIDEF) 266
7. Belgisch-Nederlandse gesprekgroep 267
8. *Transparency International* 268

VI. PERMANENTE VORMING

A. Commissie permanente vorming 270

B. Programma voor permanente vorming 272

VII. STUDIES EN PUBLICATIES

1. Technische studiecommissies 281
1.1. Audit en milieu 281
1.2. Boekhouding en controle in de non-profitsector 283

2. Activiteiten van de studiedienst 285

3. Publicaties 286
3.1. Periodieke Berichten 286
3.2. Wetboek van vennootschappen 286
3.3. Handelingen van het Forum 2000 286
3.4. Praktische aspecten van de administratieve organisatie en de interne controle 287
3.5. Toegang tot het beroep 287
3.6. Het Vademecum van de bedrijfsrevisor 2001 288
3.7. Andere publicatieprojecten 288

Deel 3
BIJLAGEN

1. Advies van de Raad van 7 december 2001 op het voorontwerp van koninklijk besluit ter uitvoering van artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen 293

2. *Amendment to Section B of the IFAC Code of Ethics (approved for publication by the IFAC Board in November 2001)* 517

3. Normen inzake controle van inbreng in natura en quasi-inbreng (tekst goedgekeurd door de Raad van het IBR op 7 december 2001) 561

MARKANTE FEITEN

Inleiding

Het jaar 2001 kende talrijke evoluties als gevolg van de ontwikkelingen op internationaal, Europees en Belgisch niveau.

Wat het IBR en zijn leden betreft, werd de interne structuur versterkt om het toezicht en de dienstverlening aan de leden via een helpdesk te verbeteren. Bovendien werd om dezelfde reden de zetel van het IBR in nieuwe gebouwen ondergebracht.

De Raad van het IBR heeft in 2001 diverse verordenende evoluties opgevolgd onder meer op het vlak van de onafhankelijkheid van de commissaris, de kwaliteitscontrole, de inbreng in natura, het Wetboek van Vennootschappen, de participatie van de werknemers en de toegang tot het beroep.

Er werden belangrijke initiatieven genomen op internationaal en Europees niveau, meer bepaald inzake boekhoudharmonisatie, auditnormen, ethische normen, elektronische handel en eenheidsmunt.

Het IBR en zijn leden

▶ *Interne structuur van het IBR*

Om in te spelen op de behoeften van het beroep en rekening te houden met de evolutie van de context waarin het beroep zich ontwikkelt, besloot de Raad van het IBR de interne structuur te versterken. De aldus versterkte diensten hebben hoofdzakelijk betrekking op de opvolging van internationale aangelegenheden, de dienstverlening voor leden (*helpdesk*) met de actieve medewerking van bedrijfsrevisoren, de kwaliteitscontrole, het toezicht en de informatie- en documentatiediensten.

▶ *Verhuizing van de zetel van het IBR*

In de context van de versterking van de interne structuur van het IBR en zoals aangekondigd op de algemene vergadering van 27 april 2001, be-

sloot de Raad om de zetel van het IBR te verhuizen. Met behulp van een consultant vond de verhuizing van de zetel van het IBR naar de volledig vernieuwde gebouwen in de Arenbergstraat 13 te 1000 Brussel plaats in december 2001. Deze gebouwen werden in 1909 ontworpen door de architect Victor Horta.

▶ *Helpdesk*

De Raad van het IBR besloot om de dienstverlening aan de leden te versterken via de oprichting van een *helpdesk* binnen het Instituut. Deze *helpdesk* vormt een informatiecentrum dat in de eerste plaats toegankelijk is voor revisoren.

Naast de interne support van het IBR bestaat de *helpdesk* uit ervaren bedrijfsrevisoren die bereid waren zich in te zetten voor deze dienstverlening aan de leden.

Wetgevende, reglementaire en normatieve evoluties

▶ *Onafhankelijkheid van de commissaris*

De debatten betreffende de onafhankelijkheid werden in 2001 op verschillende vlakken voortgezet.

Op internationaal niveau keurde de IFAC in november 2001 het nieuwe deel van zijn Ethische Code betreffende de onafhankelijkheid[1] goed. Dit is het gevolg van de werkzaamheden van het Ethisch Comité van de IFAC. Het IBR wordt in het Ethisch Comité van de IFAC vertegenwoordigd door zijn Past-President, Jean-François Cats, die als verkozen lid in dit Comité zetelt.

De regels betreffende de onafhankelijkheid van de wettelijke jaarrekeningcontroleur van de beursgenoteerde vennootschappen in de Verenigde Staten, goedgekeurd door de SEC op 21 november 2000 na een uitgebreide raadpleging van het publiek, zijn van kracht sinds 5 februari 2001.

Op Europees vlak zette het *Committee on Auditing* van de Europese Commissie zijn werkzaamheden rond de onafhankelijkheid voort. In 2001

(1) Beschikbaar op de internetsite www.ifac.org

werd een tekst voorbereid met het oog op de aanvaarding door de Europese Commissie van het ontwerp van aanbeveling over de onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleur binnen de Europese Unie. De werkzaamheden moeten begin 2002 worden voortgezet.

De FEE heeft actief deelgenomen aan de activiteiten van het *Committee on Auditing* van de Europese Commissie. Ze heeft namelijk een conceptuele benadering ontwikkeld van de onafhankelijkheid die door het *Committee on Auditing* is opgenomen bij de uitwerking van zijn ontwerp van aanbeveling over de onafhankelijkheid van wettelijke rekeningcontroleurs.[1]

In België diende de Regering op 23 april 2001 een wetsontwerp in, 'corporate governance'[2] genoemd. De artikelen 3 en 4 hebben betrekking op de onafhankelijkheid van de commissaris. Het ontwerp bepaalt dat de commissaris geen ander mandaat of andere functie mag aanvaarden in de vennootschap waarin hij als commissaris is benoemd en dit binnen de twee jaar volgend op de beëindiging van zijn mandaat. Het bepaalt verder dat de commissaris zich niet onafhankelijk kan verklaren wanneer hij voor de vennootschap die hij controleert of alle verbonden vennootschappen andere prestaties verrichtte dan deze die de wet aan de commissaris toekent. Dit verbod geldt voor elke persoon waarmee de commissaris een arbeidsovereenkomst heeft gesloten of waarmee hij, vanuit professioneel standpunt, samenwerkt. Het ontwerp stelt dat de Koning de prestaties die onverenigbaar zijn met de regels van onafhankelijkheid van de commissaris, kan vastleggen. Tenslotte bepaalt het ontwerp dat het verslag van de commissaris de prestaties moet vermelden die hij aan de gecontroleerde vennootschappen en haar verbonden vennootschap leverde.

De Raad van State en de Hoge Raad voor de Economische Beroepen brachten een advies uit, respectievelijk in januari en februari 2001 over het voorontwerp van wet (versie die door de Ministerraad van 22 september 2000 werd goedgekeurd). Ook het IBR vaardigde een advies uit,

---

(1) Fédération des Experts Comptables Européens, "Indépendance et Objectivité du Contrôleur Légal des Comptes – Corps de Principes Essentiels Pour l'Orientation de la Profession Européenne", juli 1998. Zie ook IBR-jaarverslag 2000, p. 46

(2) Wetsontwerp houdende wijziging van het wetboek van vennootschappen en de wet van 2 maart 1989 betreffende de bekendmaking van belangrijke deelnemingen in de beursgenoteerde vennootschappen en ter reglementering van het openbaar aankoopbod, *Parl. St.*, Kamer van Volksvertegenwoordigers, doc. 50, 1211/001, meer bepaald de artikelen 3 en 4.

namelijk tijdens de hoorzitting van het IBR van 8 november 2001 voor de Commissie, belast met de problemen inzake Handels- en Economisch recht van de Kamer van Volksvertegenwoordigers.

De meerderheid van de leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen brengt het volgende advies: "*gezien de voortschrijdende ontwikkelingen op internationaal niveau en in het buitenland, moet worden vermeden dat de Belgische situatie wordt verlamd door een wettelijke bepaling van absolute onverenigbaarheid van de uitoefening van andere activiteiten (andere dan deze door de wet toegelaten) door de commissaris(-revisor). In het licht van deze bevindingen is het verkieslijk, teneinde zich te kunnen aanpassen aan de wijzigende Europese en internationale omgeving, tegelijkertijd een beroep te doen op een wettelijke bepaling en een zo nodig aanpasbare uitvoeringsregeling*" (pagina 3 van het advies).

Op de hoorzitting van 8 november 2001 in het Parlement herhaalden de Voorzitter en de Ondervoorzitter van het IBR het belang van de onafhankelijkheidsregels voor het beroep. In naam van de Raad verdedigden ze meer bepaald het idee dat het wetsontwerp moet worden gekoppeld aan de invoering van een koninklijk besluit, dat rekening houdt met de Europese aanbeveling die wordt voorbereid. Het IBR verdedigde verder de idee dat het toepassingsdomein kan worden uitgebreid tot de Belgische filialen van de gecontroleerde vennootschap, maar niet tot alle verbonden vennootschappen in de wereld en dit om redenen van doeltreffendheid en controle. De aanvullende prestaties en honoraria moeten worden bepaald in het verslag van het bestuursorgaan aan de algemene vergadering, zoals dat vandaag het geval is, en niet in het verslag van de commissaris, om redenen van beroepsgeheim en vergelijkbaarheid van de controleverslagen op internationaal vlak. Het IBR vindt ten slotte dat er overgangsbepalingen moeten worden vastgelegd.

Op 7 december 2001 bracht de Raad van het IBR verder een advies uit over een voorontwerp van koninklijk besluit inzake onafhankelijkheid, dat werd meegedeeld in oktober 2001. De Raad van het IBR verheugt zich over het feit dat dit voorontwerp rekening houdt met het ontwerp van Europese aanbeveling ter zake. Dit advies en het verslag van de hoorzitting van 8 november 2001 zijn opgenomen in onderhavig IBR-Jaarverslag. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen deelde zijn advies over het voorontwerp van koninklijk besluit mee op 28 januari 2002.

Kwaliteitscontrole

De Europese Commissie had in november 2000 een aanbeveling uitgevaardigd over de kwaliteitscontrole binnen de Europese Unie[1]. Het IBR is één van de voorlopers die sinds 1984 een systeem van kwaliteitscontrole invoerde (toen 'confraternele controle' genoemd of nog *peer review*).

Opmerkelijk in het huidig systeem is onder meer dat, in tegenstelling tot sommige andere landen, de gecontroleerde revisor niet vrij zijn controleur kan kiezen.

Om rekening te houden met de Europese aanbeveling keurde de Raad van het IBR in 2001 een ontwerp van nieuwe norm voor de kwaliteitscontrole goed (*Publ. EG*, 31 maart 2001, L 91/91). De Raad van het IBR legde het ontwerp ter advies voor aan de leden-bedrijfsrevisoren en aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

Deze nieuwe ontwerpnorm wil de huidige normen op bepaalde punten aanpassen met het oog op totale conformiteit met de Europese aanbeveling. De belangrijkste wijzigingen hebben betrekking op volgende elementen:

- de terminologie ('kwaliteitscontrole')
- de keuze van de revisor, belast met de controle van de revisorale opdrachten bij een instelling van openbaar belang (beursgenoteerde ondernemingen, banken, verzekeringen, collectieve beleggingsorganismen en pensioenfondsen)
- de rechtstreekse indiening van een dossier bij de tuchtorganen via de Raad van het Instituut
- onderzoek van de interne kwaliteitscontrole voor revisorenkantoren van een zekere grootte
- verslaggeving omtrent de activiteiten inzake kwaliteitscontrole aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

In lijn hiermee versterkte de Raad van het IBR de interne structuur van het Instituut voor een doorgedreven opvolging van de kwaliteitscontrole.

(1) *J.O.C.E.*, 31 maart 2001, L 91/91.

Normen betreffende de controle van inbreng in natura en quasi-inbreng

In december 2001 keurde de Raad van het IBR de nieuwe normen inzake de controle van inbreng in natura en quasi-inbreng goed. Deze nieuwe normen worden van kracht uiterlijk op 1 april 2002. Ze volgen in zeer grote mate het advies dat de Hoge Raad voor de Economische Beroepen op 13 oktober 2001 uitbracht.

De nieuwe tekst houdt rekening met de ontwikkelingen op Europees niveau en in het buitenland, meer bepaald de onafhankelijkheidsregels die in november 2000 in de Verenigde Staten werden ingevoerd door de *Securities and Exchange Commission* en de regels die worden voorbereid door het ontwerp van Europese aanbeveling over de onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleur. Krachtens deze bepalingen kan de commissaris de bestanddelen van de rekeningen van de vennootschap die hij controleert, niet zelf waarderen (hij mag daarentegen wel verslag uitbrengen over de waardering door anderen). Verder mag hij zich niet uitspreken over het rechtmatig en billijk karakter (*no fairness opinion*) voor de vennootschap waarin hij tot commissaris werd benoemd.

Wetboek van vennootschappen

Het Wetboek van vennootschappen werd van kracht op 6 februari 2001, samen met zijn koninklijk uitvoeringsbesluit van 30 januari 2001. Het IBR wijdde enkele publicaties voor zijn leden aan dit wetboek, meer bepaald met een geannoteerde versie van het Wetboek van vennootschappen en artikelen in de Periodieke Berichten van het IBR. Verder organiseerde het IBR op 12 oktober 2001 een studiedag betreffende het nieuwe vennootschapsrecht.

Werknemersparticipatie

De wet van 22 mei 2001 voert de stelsels van werknemersparticipatie in het kapitaal en de winst van de ondernemingen die hen tewerkstellen (*Belgisch Staatsblad*, 9 juni 2001) in het Belgisch recht in. Deze wet vult de wet aan van 26 maart 1999 die bepalingen betreffende de optieplannen op aandelen bevat (*stock options*) (*Belgisch Staatsblad*, 1 april 1999).

De wet van 22 mei 2001 stelt een forfaitaire belastingsvoet vast, berekend op de waarde van het aandeel. Om de belastbare basis te bepalen, vertrouwt de wet bedrijfsrevisoren en externe accountants de taak toe om advies uit te brengen over de werkelijke waarde van de aandelen wanneer deze niet beursgenoteerd zijn. De Raad van het IBR is verheugd over deze nieuwe wettelijke taak die aan het beroep wordt toegekend.

Toegang tot het beroep

Het IBR zette zijn contacten voort met het IAB voor de organisatie van een gemeenschappelijk toegangsexamen en een deel van de stage. Dit past in het streven naar samenwerking tussen beide Instituten, het IAB en het IBR, met respect voor het specialisme van de leden.

Enkele internationale evoluties

Internationale boekhoudharmonisatie

Op internationaal niveau werd het IASC (*International Accounting Standards Committee*) op 1 april 2001 hervormd en draagt voortaan de naam IASB (*International Accounting Standards Board*). De nieuwe internationale boekhoudnormen (nu de IAS of *International Accounting Standards*) zullen in de toekomst IFRS heten (*International Financial Reporting Standards*).

Op 13 februari 2001 publiceerde de Europese Commissie haar ontwerp van verordening. Dat wil dat de IAS vanaf 2005[1] op de geconsolideerde rekeningen van de beursgenoteerde vennootschappen in de Europese Unie worden toegepast. Het Europese Parlement zal de debatten over dit ontwerp van verordening in 2002 voortzetten. In deze context werd het boekhoudtechnisch comité, EFRAG (*European Financial Reporting Advisory Group*) in september 2001 op initiatief van de privé-sector ingevoerd. Dit Comité wil het boekhoudkundig coördinatieproces opvolgen en een advies uitbrengen over de internationale boekhoudnormen met het oog op hun integratie in de Europese juridische omgeving.

(1) Beschikbaar op internet op het adres: http://europa.eu.int/comm/internal_market/fr/company/account/news/index.htm

De Commissie voor Boekhoudkundige Normen[1] en de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven[2] brachten advies over dit ontwerp van verordening uit, meer bepaald betreffende de opties voor de lidstaten om de toepassing van de IAS, op facultatieve of dwingende wijze, uit te breiden tot de geconsolideerde rekeningen van niet beursgenoteerde vennootschappen en tot de statutaire rekeningen van al dan niet beursgenoteerde vennootschappen.

Het IBR werkt actief samen met het IAB en de Instituten in Nederland aan de vertaling van de IAS naar het Nederlands, die onder leiding van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen wordt verwezenlijkt. De IAS bestaan momenteel immers in alle talen die in de Europese Unie worden gebruikt, met uitzondering van het Nederlands en het Zweeds.

De Ministerraad en het Europees Parlement hebben op 31 mei 2001 de richtlijn '*fair value*' (Richtlijn 2001/65/CE, *Publ. EG*, van 27 oktober 2001) goedgekeurd. Dankzij deze richtlijn kan de norm IAS 39 betreffende de waardering van financiële instrumenten worden toegepast en kunnen bepaalde financiële activa en passiva tegen '*fair value*' (werkelijke waarde in het economisch verkeer) gewaardeerd worden.

Internationale auditnormen

De algemene vergadering van de IFAC van november 2001 keurde de hervorming goed van het IAPC (*International Auditing Practice Committee*), dat de internationale auditnormen bepaalt (ISA of *International Standards on Auditing*). Het IAPC zal voortaan de naam IAASB dragen (*International Auditing and Assurance Standards Board*). De nieuwe structuur bestaat uit leden van buiten het beroep.

De IAASB zal trouwens ook auditnormen voorbereiden in materies betreffende de elektronische handel en dit ten gevolge van de verdwijning in november 2001 van het *IT Committee* van de IFAC.

---

(1) Commissie voor Boekhoudkundige Normen, 'IAS: krachtlijnen van een Belgisch beleid', maart 2000.

(2) Centrale Raad voor het Bedrijfsleven, 'Advies betreffende de Europese wil om het boekhoudrecht te hervormen en het boekhoudkader te gebruiken van de *International Accounting Standards Board*', 17 juli 2001, beschikbaar op internet op het adres www.ccecrb.fgov.be

De Europese vennootschap

De Europese verordening van 8 oktober 2001 bepaalt een statuut voor de Europese vennootschap (Verordening 2157/2001). Deze verordening wordt van kracht op 8 oktober 2004. Ze wordt aangevuld met een richtlijn van 8 oktober 2001 betreffende de werknemers van een Europese vennootschap (Richtlijn 2001/86/EG).

De Europese verordening bepaalt de toepassing van het recht van de lidstaat van de statutaire zetel van de Europese vennootschap voor de regels betreffende de jaarrekening, de geconsolideerde rekeningen, het jaarverslag en de controle.

Elektronische handel

De Raad van het IBR nam in 2001 deel aan de werkzaamheden voor de samenstelling van een internationaal netwerk waarin initiatieven van nationale Instituten kunnen worden uitgewisseld en waarin deze het voorwerp van een exploitatielicentie kunnen vormen (bijvoorbeeld betreffende WebTrust en SysTrust). Deze werkzaamheden worden voortgezet in 2002.

Verder verleent de Raad zijn medewerking aan de invoering van een Belgisch consortium betreffende het project XBRL (*Extended Business Reporting Language*). XBRL is een toepassing van de standaardtaal XML die de taal HTML die vandaag op internet wordt gebruikt, moet aanvullen of vervangen. XBRL wordt hoofdzakelijk gebruikt in het kader van de elektronische communicatie van financiële en boekhoudkundige gegevens.

De Belgische wet van 9 juli 2001 tot bepaling van de regels betreffende het juridisch kader voor elektronische handtekeningen en de certificatiediensten (*Belgisch Staatsblad*, 29 september 2001) zet de Europese richtlijn van 13 december 1999 over de elektronische handtekening om in Belgisch recht.

Het jaar 2001 was ook het jaar van de indiening, op 30 november 2001, van het Belgisch wetsontwerp rond bepaalde juridische aspecten van de informatiemaatschappij. Dit ontwerp wil de Europese richtlijn 'elektronische handel' in België omzetten en omvat specifieke bepalingen voor de vrije beroepen, inclusief het beroep van de bedrijfsrevisor.

Euro

Na de vastlegging van de muntpariteiten in 1999 is de overgang naar de chartale Euro sinds 1 januari 2002 een feit.

Naast de publicaties in de Periodieke Berichten nam het Instituut deel aan de sensibiliseringscampagne van de bevoegde Minister, de heer Charles Picqué, Minister van Economie en Wetenschappelijk Onderzoek, belast met het grootstedenbeleid. In zijn hoedanigheid van officieel partner van de voorlichtingscampagne 'Euro 2002' van de Europese Centrale Bank bleef het Instituut eveneens bijdragen tot het Partnerschapsprogramma Euro 2002 'Samen sterk voor de Euro', ingevoerd door de Nationale Bank van België en meer bepaald het Commissariaat-Generaal voor de Euro.

LIJST VAN DE GEBRUIKTE AFKORTINGEN

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants (US)
BIBF	Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten
CBF	Commissie voor het Bank- en Financiewezen
CBN	Commissie voor Boekhoudkundige Normen
CDV	Controledienst voor de Verzekeringen
CDZ	Controledienst voor de Ziekenfondsen
CESR	Committee of European Securities Regulators (ex-FESCO)
CFI	Cel voor Financiële Informatieverwerking
CICA	Canadian Institute of Certifed Accountants (Canada)
CRB	Centrale Raad voor het Bedrijfsleven
EC	Europese Commissie
EFRAG	European Financial Reporting Advisory Group
EIN	European Innovation Network
EU	Europese Unie
FEE	Fédération des Experts-comptables Européens
FESCO	Federation of European Securities Commissions Organisation
FIDEF	Fédération Internationale des Experts-comptables Francophones
GPR	Global Peer Review (TAC)
HREB	Hoge Raad voor de Economische Beroepen
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board (ex-IAPC)
IAB	Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten
IAPC	International Auditing Practice Committee
IAS	International Accounting Standards (zie ook: IFRS)

IASB	International Accounting Standards Board (ex-IASC)
IASC	International Accounting Standards Committee
IBR	Instituut der Bedrijfsrevisoren
ICT	Information and Communication Technology
IFAC	International Federation of Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards (nieuwe benaming voor de IAS)
IIN	International Innovation Network
IOSCO	International Federation of Securities Commissions
ISA	International Standards on Auditing
ISB	International Standards Board (US)
NBB	Nationale Bank van België
NGO	Niet-Gouvernementele Organisatie
SEC	Securities and Exchange Commission (US)
SIC	Standing Interpretation Committee (IASB)
TAC	Transnational Auditors Committee (IFAC)

I

DE ONTWIKKELING VAN HET BERUFSDOMEIN VAN DE REVISOREN

I. HET BEROEP

1. **Organisatie van het IBR**
   - 1.1. Interne structuur
   - 1.2. Verhuizing van de zetel van het Instituut
   - 1.3. Activiteiten van de "helpdesk"
2. **Evolutie van de economische beroepen**
   - 2.1. Hoge Raad voor de Economische Beroepen
   - 2.2. IAB – Toenadering van de toegangsvereisten tot het beroep
3. **Ethische zaken – onafhankelijkheid**
   - 3.1. Ethische Code van IFAC
   - 3.2. *Committee on Auditing* van de Europese Commissie
   - 3.3. In België
4. **Toegang tot het beroep**
   - 4.1. Wederzijdse erkenning voor een Belgische rechtspersoonlijkheid en buitenlandse gelijkwaardige hoedanigheid
   - 4.2. Akkoorden van Bologna
   - 4.3. Uitoefening van stageactiviteiten door een stagiair [illegible]
   - 4.4. Het initiatief SLIM
5. **Revisorenvennootschappen**
   - 5.1. Weglating van de ledenlijst bij gebrek aan een vennootschap [illegible]
   - 5.2. Weigering tot inschrijving wegens onvoldoende [illegible]
   - 5.3. Beperking van de duur van de vennootschap
   - 5.4. Benaming van revisorenvennootschappen
   - 5.5. Aangaan van een verzekering door [illegible]
6. **Toezicht**
   - 6.1. Commissie van Toezicht
   - 6.2. Bevoegdheidsdomein van de Commissie van Toezicht
7. **Kwaliteitscontrole**
   - 7.1. Voorstel van nieuwe norm inzake kwaliteitscontrole
   - 7.2. Bevoegdheidsdomein van de Commissie Kwaliteitscontrole
8. **Tijdelijke weglating uit de ledenlijst en/of ontslagneming**
   - 8.1. Tijdelijke weglating uit de ledenlijst
   - 8.2. Laattijdige ontslagneming
9. **Berekeningsbasis van de veranderlijke bijdragen**
10. **Laattijdige betaling van opgevraagde bijdragen**
11. **Arbeidsovereenkomst tussen een vroegere [illegible] de geauditeerde vennootschap**
12. **Beroepsgeheim**
    - 12.1. Verzoekschrift van de Procureur des Konings
    - 12.2. Curatele

1. ORGANISATIE VAN HET IBR

1.1. Interne structuur

De Raad besloot de structuur van het IBR te versterken om in te spelen op de behoeften van het beroep en om rekening te kunnen houden met de wijzigende context van het beroep.

De recente evoluties tonen het belang van de Europese en internationale ontwikkelingen. Dat is meer bepaald het geval voor de strategie van de internationale boekhoudkundige harmonisatie die de Europese Commissie opstartte. Ook de onafhankelijkheidsregels en de bepalingen betreffende de kwaliteitscontrole zijn het voorwerp van verregaande aanpassingen en dit in een streven naar internationale en Europese harmonisatie. Deze evoluties hebben rechtstreekse gevolgen voor het Belgisch wetgevend en verordenend werk. Zo nam de Raad een adviseur in dienst die de internationale zaken, onder toezicht van de secretaris-generaal, moet opvolgen.

De Raad besloot verder een dienst voor de leden, *Helpdesk* genoemd, in te voeren (zie eveneens infra, punt 1.3.). Deze is operationeel sinds september 2001. Hij geniet de steun van ervaren confraters, die ermee instemden een deel van hun tijd te besteden aan de analyse van de vragen die confraters aan het Instituut stellen. Voorts stelde het IBR een juridisch adviseur voor deze dienst aan die onder leiding van de Juridisch Directeur staat.

De recente evoluties wijzen op het belang van de kwaliteitscontrole. Met het oog op een Europese harmonisatie vaardigde de Europese Commissie in november 2000 een aanbeveling voor de kwaliteitscontrole uit. Ook de toezichtsinstanties spelen een belangrijke rol voor het beroep en voor het maatschappelijk verkeer. De Raad besloot daarom de interne dienst van het Instituut, die belast is met de opvolging van de dossiers inzake kwaliteitscontrole en toezicht, te versterken.

Bewust van het belang van de technologische evoluties voor het beroep, versterkte de Raad enerzijds de structuur van het Instituut qua interne administratie, onder toezicht van de Directeur Administratie en anderzijds qua documentatie onder toezicht van de Verantwoordelijke Studies en Vorming.

Het is in deze context dat de Raad beslist heeft om de zetel van het Instituut te verhuizen. Dat gebeurt om de interne versterking van de structuur van het Instituut toe te laten en eveneens met het oog op een beter onthaal van confraters en genodigden in het kader van de activiteiten van het Instituut.

1.2. Verhuizing van de zetel van het Instituut

De Raad besliste begin 2001, zoals ook op de algemene vergadering van 27 april 2001 aan de leden werd medegedeeld, om de kantoren van het Instituut over te brengen naar een nieuwe locatie aangezien het kantoorgebouw van de Marnixlaan 22, waar het Instituut 18 jaar gevestigd was, niet langer voldeed aan de behoeften van het Instituut.

Op voorstel van het Uitvoerend Comité besliste de Raad om een consultant aan te duiden voor de organisatie van de verhuizing en de inrichting van de nieuwe lokalen.

De Raad besloot vervolgens om de kantoren van het Instituut onder te brengen in een prestigieus gerenoveerd pand, gelegen in de Arenbergstraat 13 te 1000 Brussel, dat in 1909 door architect Victor HORTA werd ontworpen voor juwelier WOLFERS.

De verhuizing vond plaats half december 2001.

De nieuwe kantoren van het IBR liggen op wandelafstand van het Centraal station en de metro. Met de wagen kan gebruik gemaakt worden van de vlakbij gelegen grote openbare parking "Grote Markt".

1.3. Activiteiten van de "helpdesk"

Dienstverlening aan confraters

Medio 2001 is de Raad overgegaan tot de inrichting van een "helpdesk" in de schoot van het Instituut der Bedrijfsrevisoren. Dit initiatief heeft tot doel de confraters daadwerkelijk steun te geven wanneer zij, in het kader van hun professionele activiteiten, geconfronteerd worden met problemen van juridische of technische aard, waarvoor zij elders geen advies kunnen vinden.

Uiteraard kunnen officiële en formele richtlijnen of adviezen slechts gegeven worden door de Raad van het IBR, meestal na raadpleging van één der permanente commissies (o.a. Juridische commissie, Commissie Controlenormen, enz.) Dit betekent dat de commentaar van de helpdesk niet dezelfde waarde heeft en dus voorzichtig dient te worden gehanteerd, temeer daar de helpdesk niet noodzakelijk over alle randinformatie beschikt die noodzakelijk is om een volledig beeld te hebben van het door de confrater gestelde probleem. Om dezelfde redenen kan de commentaar niet gebruikt worden tegenover derden en mag deze evenmin verspreid worden. Het moet duidelijk zijn dat de helpdesk zich beperkt tot het verstrekken van aanwijzingen en zich niet in de plaats kan stellen van de beroepsbeoefenaar; het is en blijft de beroepsbeoefenaar alleen die aansprakelijk kan gesteld worden.

De helpdesk kan rekenen op de steun van een vijftal bedrijfsrevisoren die elk een gevarieerde en lange ervaring hebben in het beroep. Indien nodig zal de helpdesk beslissen om fundamentele problemen voor te leggen aan één der vermelde permanente commissies.

De coördinatie van de werkzaamheden van de helpdesk is toevertrouwd aan de Juridische dienst van het Instituut, in overleg met de voorzitter van het IBR. De Juridische dienst staat eveneens in voor een initiële analyse van de gestelde vragen.

Vragen moeten steeds schriftelijk worden voorgelegd aan de helpdesk, per brief, per fax of via e-mail (helpdesk@ibr-ire.be). De vraagstellers worden verzocht hun vraag zo nauwkeurig mogelijk te omschrijven en tezelfdertijd reeds hun eigen visie te geven met betrekking tot het gestelde probleem.

De helpdesk streeft ernaar om de bedrijfsrevisoren zo goed mogelijk te kunnen helpen bij het vormen van een professioneel standpunt met betrekking tot ongewone problemen waarmee zij worden geconfronteerd. Er wordt getracht om de antwoorden zo spoedig mogelijk te verstrekken, doch sommige problemen kunnen wat meer tijd vergen alvorens het meest geschikte antwoord kan gegeven worden.

Verder is het de bedoeling dat een selectie van de werkzaamheden van de helpdesk in verband met de vragen en antwoorden, die een brede interesse kunnen opwekken, op geregelde tijdstippen zal worden gebundeld en gepubliceerd. Op die wijze kunnen alle bedrijfsrevisoren deelachtig

gemaakt worden aan de ervaring van de helpdesk. Er wordt momenteel nog nagegaan wat hiervoor het meest geschikte kanaal is. Uiteraard zal dit gebeuren zonder dat de identiteit van de vraagsteller wordt bekendgemaakt.

▶ *Vragen van derden*

In de praktijk is gebleken dat eveneens een aanzienlijk aantal niet-bedrijfsrevisoren zich tot het IBR wendt met de meest uiteenlopende vragen. Het is evident dat de helpdesk niet kan aangewend worden als gratis consultatiecentrum. Dit zou immers ten koste gaan van de dienstverlening aan de confraters. Toch wil het Instituut zijn taak om aan de buitenwereld algemene informatie omtrent het beroep van bedrijfsrevisor ter beschikking te stellen, ten volle opnemen.

Als principe is dan ook vooropgesteld dat de helpdesk niet kan ingaan op allerhande boekhoudtechnische vragen van niet-bedrijfsrevisoren. Algemene vragen van derden die betrekking hebben op de werking van het revisoraat zullen echter wel beantwoord worden. In de mate van het mogelijke zal verwezen worden naar de informatie die reeds beschikbaar is op de internetsite van het IBR.

▶ *Activiteiten in 2001*

De Raad stelt met genoegen vast dat reeds heel wat confraters een beroep hebben kunnen doen op deze dienstverlening. Tussen 15 maart 2001 en 31 december 2001 zijn een 185-tal vragen aan de helpdesk overgemaakt. In de meeste gevallen kon een antwoord worden verstrekt binnen een maand. Het is echter zo dat in ongeveer 30 % meer tijd vereist was. Dit kan gedeeltelijk verklaard worden door het feit dat bepaalde interne werkingsregels voor dit nieuw initiatief nog op punt moesten gesteld worden.

De Raad is ervan overtuigd dat de activiteiten in de loop van 2002 op kruissnelheid kunnen gebracht worden, onder meer mede dankzij de inzet van een aantal nieuwe IBR-medewerkers die de werking van de helpdesk moeten ondersteunen.

De gestelde vragen zijn zeer uiteenlopend. Toch kunnen de vragen in twee categorieën worden ingedeeld: benoeming en ontslag van een commissaris enerzijds en inbreng in natura en quasi-inbreng anderzijds.

De vragen inzake benoeming en ontslag van een commissaris betroffen, onder andere, de retroactieve benoeming, het mandaat van de commissaris na fusie, de publicatie van de benoeming, de voortijdige beëindiging in onderling akkoord en het ontslag om wettige redenen.

De vragen inzake inbreng in natura en quasi-inbreng gingen, onder andere, over de inbreng bij beroepen onderworpen aan wettelijke bepalingen, de inbreng van een lopende rekening als volstorting van het kapitaal, waardering van de inbreng van een éénmanszaak in het licht van artikel 81 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001, gemengde inbreng, inbreng van toekomstige rechten en inbreng in een vennootschap met een negatief eigen vermogen.

2. EVOLUTIE VAN DE ECONOMISCHE BEROEPEN

2.1. Hoge Raad voor de Economische Beroepen

2.1.1. Vergadering met de Hoge Raad voor de Economische Beroepen

In de loop van 2001 werd een ontmoeting georganiseerd tussen de leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en vertegenwoordigers van het Instituut der Bedrijfsrevisoren om toelichting te verschaffen omtrent twee onderwerpen die voor het beroep uitermate relevant zijn, met name de stage en toegang tot het beroep enerzijds en het toezicht op de beroepsuitoefening anderzijds.

Beide onderwerpen zijn recent gekenmerkt door een aantal opmerkelijke evoluties. Vandaar dat de vergadering voor alle betrokkenen bijzonder nuttig was. Het stemt de Raad van het Instituut dan ook tevreden dat, door de onmiskenbare toegevoegde waarde van dergelijke contacten, overeengekomen is om in de toekomst een jaarlijkse bijeenkomst te organiseren tussen de Hoge Raad en het Instituut.

a) Toezicht

Een daadwerkelijk en efficiënt toezicht op de behoorlijke beroepsuitoefening door de bedrijfsrevisoren van de hun toevertrouwde opdrachten is één

van de hoofdbekommernissen van de Raad van het IBR. De ontmoeting met de leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen leek dan ook het geschikte moment om het wettelijk en reglementair kader terzake in herinnering te brengen.

Aan de hand van een aantal statistieken is ruime toelichting verstrekt omtrent de behandeling van de dossiers sinds 1996. Zo is onder meer naar voren gebracht dat de Commissie van Toezicht in de periode 1996-2000 in totaal 739 dossiers heeft onderzocht, waarvan in 172 gevallen de betrokken confrater werd uitgenodigd voor een onderhoud met de Commissie op het Instituut en waarvan in 32 gevallen de Commissie het nodig heeft geacht het dossier over te maken aan de Raad.

De Hoge Raad heeft informatie ingewonnen omtrent de maatregelen die in de schoot van het Instituut zijn genomen om toe te zien op de naleving van de verplichting inzake de vermelding in het jaarverslag van bijkomende honoraria[1]. Deze transparantievereiste is immers cruciaal in het onafhankelijkheidsdebat. Er is op gewezen dat de Raad van het Instituut voortaan via de nieuwe versie van de jaarlijkse mededelingen beschikt over precieze informatie die hem moet toelaten een verder doorgedreven controle terzake uit te voeren.

Het spreekt vanzelf dat eveneens de op til zijnde wijziging van de norm voor confraternele controle (o.m. ingevolge de Europese aanbeveling inzake kwaliteitscontrole[2]) aan bod is gekomen.

Na een bondig maar nuttig overzicht van de huidige voorschriften inzake kwaliteitscontrole (voorheen confraternele controle) en een verduidelijking omtrent de praktische uitvoering, is beklemtoond dat de Europese voorschriften bijzonder de nadruk leggen op het belang van de analyse van de interne kwaliteitscontrole.

Men is verder blijven stilstaan bij het feit dat, in tegenstelling tot de Belgische benadering, de aanbeveling op Europees vlak enkel van toepassing is op de wettelijke rekeningencontrole.

---

(1) Artikel 134, § 4 van het Wetboek van vennootschappen; artikel 14 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren; zie ook IBR-Jaarverslag 2000, p. 77.

(2) Aanbeveling van de Europese Commissie van 15 november 2000 inzake waarborging van de kwaliteit van de wettelijke controle in de Europese Unie: minimumvereisten, *Publ. EG*, 31 maart 2001, L 91/91.

Uiteraard is ook het voorschrift, dat voortvloeit uit de Europese regeling, om een onderscheid te maken inzake kwaliteitscontrole naargelang het gaat om een beroepsbeoefenaar die al dan niet optreedt in zogenaamde instellingen van openbaar belang (beursgenoteerde vennootschappen, banken, verzekeringsinstellingen, enz.) besproken.

Ten slotte is de ingrijpende aanpassing van de norm voor de kwaliteitscontrole en eventuele disciplinaire sancties die hieraan zouden verbonden worden, aan bod gekomen. Tot vandaag kon een negatieve conclusie van de confraternele controle niet rechtstreeks aanleiding geven tot tuchtrechtelijke vervolging. In de nieuwe norm zal, ingevolge de Europese aanbeveling, dergelijk verband wel bestaan.

Om het belang dat de Raad van het Instituut aan de kwaliteitsbewaking hecht te beklemtonen, is ook nog gewezen op de bijkomende middelen inzake personeel die het Instituut vrijmaakt voor de ondersteuning van de toezichtscommissies teneinde een kwalitatief toezicht te waarborgen.

b) Stage

De vertegenwoordigers van het Instituut hebben aan de leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen synthesedocumenten betreffende de stage van bedrijfsrevisor overgemaakt.

Deze documenten zullen nuttig zijn in het kader van de geplande vergaderingen met de Instituten met het oog op de toenadering van de stagemodaliteiten.

2.1.2. Gemengde werkgroepen

In 2001 stelde de Hoge Raad voor de Economische Beroepen aan het IBR, het IAB en het BIBF voor om werkgroepen op te richten.

De Raad van het Instituut heeft dit voorstel voor permanent overleg, voorzien bij wet, gunstig onthaald.

De Raad wil bij voorrang werkgroepen invoeren waarvoor meerdere Instituten belangstelling hebben, meer bepaald betreffende de strijd tegen witwaspraktijken, het beroepsgeheim, de stage en multiprofessionele vennootschappen.

De Raad staat ook positief tegenover de mogelijkheid om zaken die specifiek zijn voor het beroep van de bedrijfsrevisor, meer bepaald inzake de onafhankelijkheid of de betrekkingen met de ondernemingsraad, rechtstreeks met de Hoge Raad te kunnen bespreken.

2.1.3. Advies uitgebracht op verzoek van het IBR: normen inzake controle van inbreng in natura en quasi-inbreng

Op 17 juli 2001 vroeg de Raad van het IBR het advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen over een nieuw ontwerp van normen.

De Hoge Raad bracht zijn advies uit op 31 oktober 2001 en de Raad van het IBR keurde de nieuwe normen goed, zoals die in het huidig jaarverslag worden opgenomen. Hierbij is voor het overgrote deel met het advies van de Hoge Raad rekening gehouden.

2.1.4. Advies betreffende de titel van erkend boekhouder-fiscalist

De Raad van het Instituut nam kennis van het advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen betreffende de toegang tot het beroep van erkend boekhouder en fiscalist.

De Raad van het Instituut stelt vast dat zijn vroeger standpunt (zie IBR-Jaarverslag 2000, p. 36) in overeenstemming is met het advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen. Hij vindt dat het voor een bedrijfsrevisor af te raden is om simultaan bedrijfsrevisor te zijn en de titel van erkend boekhouder en fiscalist te dragen.

2.1.5. Adviezen inzake onafhankelijkheid van de commissaris en erkenning van de revisoren door de CBF

In 2001 bracht de Hoge Raad voor de Economische Beroepen verschillende andere adviezen uit onder meer inzake onafhankelijkheid en erkenning van bedrijfsrevisoren door de CBF.

In verband met de onafhankelijkheid van de commissaris bracht de Hoge Raad in februari 2001 een advies uit over de artikelen 3 en 4 van het voorontwerp van wet *corporate governance* van 22 september 2000.

De Hoge Raad kreeg in dit kader eveneens een verzoek tot advies vanwege vertegenwoordigers van de Minister van Economie en de Minister

van Justitie over een voorontwerp van koninklijk besluit ter uitvoering van artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen (zoals het zal worden gewijzigd door artikel 3 van het wetsontwerp *corporate governance* 1211/001 van 23 april 2001) over de onafhankelijkheid van de commissaris. De Hoge Raad heeft zijn advies op 28 januari 2002 uitgebracht.

Ook het IBR kreeg een verzoek tot advies over ditzelfde voorontwerp van koninklijk besluit. Het advies van de Raad van het IBR van 7 december 2001 is opgenomen in bijlage bij onderhavig jaarverslag.

De Hoge Raad ontving eind 2001 verder een verzoek tot advies betreffende de erkenning van bedrijfsrevisoren door de CBF. De Hoge Raad heeft op 3 december 2001 een advies ter zake uitgebracht.

2.2. IAB – Toenadering van de toegangsvereisten tot het beroep

Het Instituut zette zijn contacten met het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten in het jaar 2001 voort.

In juli en december 2001 vond een werkvergadering tussen de vertegenwoordigers van de respectieve Raden en Stagecommissies van het IAB en het IBR plaats.

Het Instituut kreeg de kans om zijn opmerkingen op het voorontwerp van koninklijk besluit betreffende de stage en de examens van de kandidaat-accountants en belastingconsulenten te formuleren.

Er werden diverse denkpistes ontwikkeld.

Deze hebben betrekking op de organisatie van het toegangsexamen (redactie en verbetering van de vragen, af te leggen vakken, ...) en de voorwaarden waaraan de kandidaten moeten voldoen om deel te nemen aan het examen.

Conform de Achtste Richtlijn bevestigde het Instituut dat het vasthoudt aan de voorwaarde van een universitair of gelijkgesteld diploma. Het Instituut herhaalde dat zijn Raad zich uitsprak ten voordele van de eis van het universitaire Masterniveau voor kandidaat-bedrijfsrevisoren.

De problematiek van de toekenning van vrijstellingen kwam eveneens aan bod. Het Instituut bracht de principes zoals uitgedrukt in de Achtste

Richtlijn en in artikel 16 van het K.B. van 13 oktober 1987 in herinnering, volgens dewelke alleen vrijstellingen kunnen toegekend worden aan kandidaten die houder zijn van een universitair of gelijkgesteld diploma.

De vraag naar een gemeenschappelijke organisatie van een deel van de stage werd eveneens besproken.

De kandidaten van de twee Instituten zouden een eerste gemeenschappelijk stagejaar lopen, waarna de kandidaat voor één van de drie mogelijkheden kiest (accountant, belastingconsulent of bedrijfsrevisor).

Ook de rol en de bevoegdheden van de Stagecommissie(s) werden besproken.

3. ETHISCHE ZAKEN – ONAFHANKELIJKHEID

3.1. Ethische Code van IFAC

Op zijn vergadering van 12 en 13 november 2001 keurde de Raad van IFAC amendementen aan zijn Ethische Code goed, na een brede internationale raadpleging over een eerste wijzigingsproject van de Ethische Code in juni 2000 en een tweede in april 2001.

De herziening van de Ethische Code van IFAC steunt voor een deel op de onafhankelijkheidsregels, opgesteld door de regulator van de Amerikaanse financiële markten, de *Securities and Exchange Commission* (verder SEC).

De definitieve versie van dit amendement aan de Ethische Code is beschikbaar op de internetsite van IFAC[1]. Dit amendement wordt in bijlage bij onderhavig jaarverslag weergegeven en wordt samengevat in het advies van de Raad van het IBR van 7 december 2001 betreffende het voorontwerp van koninklijk besluit inzake de onafhankelijkheid van de commissaris, dat ook aan onderhavig jaarverslag wordt toegevoegd. Wat de publicaties van het IBR betreft, wordt een beschrijving gegeven in de Periodieke Berichten van het IBR[2] en in een vergelijkende studie tussen de onafhanke-

(1) http://www.ifac.org
(2) D. Szafran, "Ontwikkelingen op het vlak van de onafhankelijkheid van de commissaris: het ontwerp van amendement van de Ethische Code van de IFAC", *Periodieke Berichten* IBR, nr. 6-2001, pp. 9 tot 13.

lijkheidsregels van de Ethische Code van de IFAC, de regels van de SEC en het ontwerp van Europese aanbeveling inzake onafhankelijkheid[1].

De nieuwe bepalingen bevatten een conceptuele aanpak van de onafhankelijkheid ter identificatie van (a) een reeks risico's die de onafhankelijkheid van de prestatie van '*assurance engagements*' in gevaar kunnen brengen en (b) de gepaste beschermingsmaatregelen die de auditor moet nemen om zijn onafhankelijkheid te behouden.

De Ethische Code van IFAC geeft ook voorbeelden van de manier waarop de conceptuele aanpak van de onafhankelijkheid in specifieke omstandigheden en professionele betrekkingen moet worden toegepast.

Deze nieuwe onafhankelijkheidsregels treden in werking vanaf 31 december 2004 zodat de organisaties die lid zijn van IFAC de gelegenheid hebben om de nodige amendementen aan hun nationale Ethische Code aan te brengen enerzijds en de auditors de gelegenheid krijgen elke noodzakelijke wijziging voor de naleving van deze nieuwe regels door te voeren vóór de jaarlijkse audit van 2004 anderzijds.

De IFAC vindt het evenwel raadzaam om deze regels toe te passen vóór de datum waarop ze van kracht worden.

3.2. *Committee on Auditing* van de Europese Commissie

In 2001 bleef de Raad van het IBR de werkzaamheden van het Comité van de Europese Commissie[2], belast met de wettelijke controle van de jaarrekening (*Committee on Auditing*) op de voet volgen. Het *Committee on Auditing* bereidt sinds 1998 een ontwerp van aanbeveling voor betreffende de fundamentele beginselen inzake de onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleurs in de schoot van de Europese Unie (zie IBR-Jaarverslag 2000, pp. 38 tot 45).

---

(1) A. Kilesse, met medewerking van C. Chichah, "Analyse comparative entre les règles de la Securities and Exchange Commission et le projet de recommandation de la Commission Européenne sur l'indépendance des contrôleurs légaux des comptes concernant les services non audit", Studiedag IBR, 23 november 2001; zie ook: diverse auteurs, "L'indépendance", in *Les Cahiers de l'audit*, édition CNCC, France, hors série – vierde trimester 2001, 36 p.

(2) Zetelen in dit Comité, de vertegenwoordigers van de Regeringen van de lidstaten, de marktregulatoren en vertegenwoordigers van het beroep. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen en het IBR maken deel uit van de Belgische delegatie onder leiding van de vertegenwoordiger van de Minister van Economie.

Dit ontwerp van aanbeveling, beschikbaar op de internetsite van de Europese Commissie[1] in zijn versie van 15 december 2000, werd in de loop van het jaar 2001 voor ruime advieswinning vrijgegeven.

Deze openbare raadpleging gaf onder meer aanleiding tot andere versies van het ontwerp van aanbeveling, gelijkend op de oorspronkelijke versie van 15 december 2000. De laatste versie van het ontwerp van aanbeveling, in september 2001 aan de vertegenwoordigers van de lidstaten meegedeeld, zou de zo goed als definitieve versie moeten zijn die aan de Europese Commissarissen zal worden voorgelegd. De Europese Commissie wil de aanbeveling begin 2002 stemmen.

Het ontwerp van aanbeveling, dat nauw aansluit bij de regels van de IFAC inzake onafhankelijkheid, wil een kader van ethische normen opstellen dat door alle wettelijke rekeningcontroleurs, en elke andere persoon die het resultaat van de audit kan beïnvloeden in de Europese Unie, moet worden nageleefd. Bij het nastreven van dit doel wordt voorrang verleend aan een aanpak van de onafhankelijkheid die eerder steunt op algemene beginselen dan op een corpus van gedetailleerde regels. Deze methodologie verleent het beroep en de "regulators" de vereiste flexibiliteit om zich aan de nieuwe ontwikkelingen van de zakenwereld aan te passen. Ze maakt het ook mogelijk om beter in te spelen op de behoeften van de Europese kapitaalmarkten in het algemeen en van de kleine en middelgrote ondernemingen in het bijzonder.

De bepalingen van het ontwerp van aanbeveling, meer bepaald betreffende de non-auditdiensten, worden samengevat in het advies van de Raad van het IBR van 7 december 2001 betreffende het voorontwerp van koninklijk besluit houdende de onafhankelijkheid van de commissaris, dat in bijlage aan onderhavig verslag wordt toegevoegd.

Het is ten slotte nuttig te herhalen dat de Europese Commissie zich het recht voorbehoudt om wetgevende initiatieven te nemen indien de aanbeveling betreffende de onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleurs niet tot de verwachte harmonisatie van de onafhankelijkheidsregels van de Europese Unie leidt.

(1) http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/company/audit/news/independence_en.pdf

3.3. In België

3.3.1. Wetsontwerp 1211/001 van 23 april 2001

a) Historiek

Zich baserend op het Verslag van de Commissie "Corporate Governance", voorgezeten door Professor Paul DEGRAUWE[1], heeft de Ministerraad op 22 september 2000 een voorontwerp van wet inzake "corporate governance" aangenomen. Dit voorontwerp bevat bepalingen inzake de onafhankelijkheid van de commissaris (cfr. IBR-Jaarverslag 2000, pp. 40 tot 63).

De Ministerraad had het advies ingewonnen van de Raad van State, de HREB en de CBF en was in het bezit van het ontwerp aan het IBR, dat een advies ten behoeve van de Regering had verleend (cfr. IBR-Jaarverslag 2000, pp. 63 tot 66).

b) Advies van de Raad van State

De Raad van State heeft op 17 januari 2001[2] zijn advies uitgebracht. Dit advies is gebaseerd op de oorspronkelijke versie van het wetsontwerp zoals goedgekeurd door de Ministerraad van 22 september 2000.

Wat betreft het artikel 3 van het wetsontwerp, heeft de Raad van State vormelijke opmerkingen geformuleerd die opgevolgd zijn door de Regering in haar wetsontwerp neergelegd op 23 april 2001.

Betreffende artikel 4, heeft de Raad van State voorgesteld om de verplichting om de prestaties in het verslag van de commissaris op te nemen, uit te breiden tot deze die de revisor zelf en de personen bedoeld in artikel 133, al. 3, van het Wetboek van vennootschappen aan de gecontroleerde vennootschap en aan de verbonden vennootschappen verlenen, uit hoofde van hun hoedanigheid van commissaris.

c) Advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft in februari 2001 een belangrijk advies geformuleerd over het hiervoor genoemde voorontwerp van wet van 22 september 2000.

---

(1) http://www.degrauwe.org/publicaties/corpgov/CG_rapport.htm
(2) Advies van de Raad van State, *Parl. St.*, Kamer van Volksvertegenwoordigers, doc 50, 1211/001, pp. 50 e.v.

Betreffende de zogenaamde "afkoelingsperiode" (*Cooling-off period*) voorziet de tekst van het wetsontwerp dat de commissaris geen ander mandaat of geen andere functie in de vennootschap waar hij commissaris is, mag aanvaarden binnen 2 jaar na beëindiging van zijn mandaat. Hieromtrent is de Hoge Raad van oordeel dat de notie "functie" gepreciseerd kan worden als volgt: *"De Hoge Raad beveelt terzake aan om in de huidige redactie van het voorontwerp "enige andere functie" aan te vullen tot "enige andere functie van gelijkaardig niveau"*[1].

Wat betreft de regels inzake de onverenigbaarheden, is de meerderheid van de leden van de Hoge Raad van oordeel dat *"gezien de voortschrijdende ontwikkelingen op internationaal niveau en in het buitenland, moet worden vermeden dat de Belgische situatie wordt verlamd door een wettelijke bepaling van absolute onverenigbaarheid van de uitoefening van andere activiteiten (andere dan deze door de wet toegelaten) door de commissaris(-revisor). In het licht van deze bevindingen is het verkieslijk, teneinde zich te kunnen aanpassen aan de wijzigende Europese en internationale omgeving, tegelijkertijd een beroep te doen op een wettelijke bepaling en een zo nodig aanpasbare uitvoeringsregeling."* (p. 3 van het advies).

De Hoge Raad dringt ook aan op de noodzaak om over de naleving van de bepalingen van het wetsontwerp te waken via de toezichts- en controle instanties, meer bepaald de disciplinaire instanties.

In dit opzicht heeft de Europese Commissie in november 2000 een aanbeveling (*Publ. E.G.*, 31 maart 2001, L 91/91) uitgebracht met het oog op de harmonisatie van de systemen van kwaliteitscontrole binnen de EU. België heeft voorsprong op verscheidene Europese landen, in die mate dat het Instituut een systeem van confraternele controle heeft georganiseerd sinds 1984. De Raad van het IBR heeft dit jaar beslist om enkele noodzakelijke punten aan te passen in zijn kwaliteitscontrole om zo tot een harmonisatie te komen met deze Europese aanbeveling.

d) De neerlegging van het wetsontwerp 1211/001 van 23 april 2001

De Regering heeft het wetsontwerp 1211/001 van 23 april 2001 neergelegd na enkele wijzigingen ingevolge de adviezen van de Raad van State

(1) Hoge Raad voor de Economische Beroepen, *Advies omtrent het voorontwerp van wet houdende wijzigingen van het Wetboek van vennootschappen alsook de wet van 2 maart 1989 op de openbaarmaking van belangrijke deelnemingen in ter beurze genoterde vennootschappen en tot reglementering van de openbare overnameaanbiedingen*, februari 2001, p. 2.

en van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen te hebben aangebracht. De artikelen 3 en 4 betreffen meer bepaald de onafhankelijkheid van de commissaris.

e) De debatten in de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven

In haar toespraak voor de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven heeft de afgevaardigde van de Minister van Economie eraan herinnerd dat de internationale boekhoudkundige harmonisatie gepaard gaat met de harmonisatie van auditnormen en ethische normen. Ze verklaarde hierbij:

> *"Deze nieuwe ontwikkelingen zullen worden besproken binnen het Instituut der Bedrijfsrevisoren, in de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en ook op politiek niveau in het kader van het wetsontwerp tot wijziging van het Wetboek van Vennootschappen in het licht van de aanbeveling van de Europese Commissie inzake onafhankelijkheid van de boekhoudkundige beroepen.*
>
> *De Minister van Economie acht het wenselijk dat op internationaal niveau in de beroepsoude regels worden opgenomen – zonder daarom in corporatisme te vervallen – om manifeste concurrentieverstoringen tussen de wettelijke controleurs van de rekeningen te vermijden."*[1]

3.3.2. Advies van de Raad van het IBR – Hoorzitting van 8 november 2001 in het Parlement

a) Voorafgaande opmerking

De Raad van het IBR, vertegenwoordigd door zijn voorzitter en ondervoorzitter en in aanwezigheid van de secretaris-generaal, werd op 8 november 2001 gehoord door de Commissie gelast met de problemen inzake handels- en economisch recht van de Kamer van Volksvertegenwoordigers.

De hoorzitting had betrekking op de artikelen 3 en 4 van het wetsontwerp 1211/001 van 23 april 2001 en meer in het bijzonder op de onafhankelijkheid van de commissaris. Het wetsvoorstel 1039/001 van 8 januari 2001 was eraan toegevoegd. Het advies van het IBR met betrekking tot het ontwerp 1211/001 is eveneens geldig voor het wetsvoorstel 1039/001.

(1) Centrale Raad voor het Bedrijfsleven, *Advies betreffende de Europese bedoeling om het boekhoudrecht te hervormen en het boekhoudkundige referentiekader van de International Accounting Standards Board te gebruiken*, 17 juli 2001, p. 51, beschikbaar op internet www.ccecrb.fgov.be.

Nadat de internationale, Europese en Amerikaanse context in herinnering was gebracht ten aanzien van de onafhankelijkheidsproblematiek van de wettelijke rekeningencontroleur, hebben de voorzitter en de ondervoorzitter van het IBR aan de Volksvertegenwoordigers het standpunt van de Raad van het IBR uiteengezet inzake de artikelen 3 en 4 van het wetsontwerp die hierna worden beschreven.

Het IAB, vertegenwoordigd door zijn voorzitter en zijn secretaris-generaal, heeft een gelijkaardig standpunt verwoord.

b) Analyse van de artikelen 3 en 4 van het wetsontwerp 1211/001

1° *Niet-auditdiensten: de moedzakelijke link tussen het wetsontwerp en het ontwerp van koninklijk besluit (artikel 3 van het wetsontwerp)*

Artikel 3 van het wetsontwerp bepaalt dat:

1. enerzijds, de commissaris (in principe) geen andere diensten mag verstrekken dan degene die hem bij wet werden voorbehouden; deze verbodsbepaling heeft ook betrekking op de diensten verstrekt aan alle vennootschappen van de groep waarvan de gecontroleerde vennootschap deel uitmaakt, zowel in België als in het buitenland, door de commissaris of de personen met wie hij een arbeidsovereenkomst heeft afgesloten of met wie hij een beroepsmatig samenwerkingsverband heeft;
2. anderzijds, afwijkend van de totale verbodsbepaling, de Koning op beperkende wijze de diensten *kan* bepalen die onverenigbaar zijn met de regels inzake onafhankelijkheid van de commissaris; uit de toelichting bij het artikel blijkt dat, bij ontstentenis van een koninklijk besluit, de verbodsbepaling algemeen geldt.

In de memorie van toelichting die aan het wetsontwerp voorafgaat, verduidelijkt de Regering dat de machtiging aan de Koning *"toelaat rekening te houden met de internationale ontwikkelingen terzake"* (*Parl. St.*, Kamer, 3e zitting, 50e zittingsperiode, 1211/001, 2000-2001, p. 14). Zo verwijst de Regering naar de regels uitgewerkt in de Verenigde Staten door de *Securities and Exchange Commission*, die uitsluitend van toepassing zijn op de vennootschappen die een openbaar beroep op het spaarwezen doen of hebben gedaan, en naar de ontwerp-aanbeveling van de Europese Commissie van 15 december 2000 betreffende de onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleurs.

Het verbod om andere diensten te verstrekken dan degene die bij wet aan de commissaris zijn voorbehouden, zoals bepaald in het wetsontwerp van 23 april 2001, is volkomen in tegenspraak met de internationale en Europese toestand. Het behoud van deze bepaling zou ernstige negatieve gevolgen hebben voor de grote of kleine gecontroleerde vennootschappen evenals voor de auditkantoren. Het koninklijk besluit dat op beperkende wijze de diensten bepaalt die niet met de onafhankelijkheid verenigbaar zijn, toont dan ook een bijzonder belang en de bespreking ervan moet aan het wetsontwerp worden gekoppeld.

Het is wenselijk dat het wetsontwerp zou bepalen dat de Koning hoe dan ook op beperkende wijze de diensten *bepaalt* (in plaats van "kan bepalen") die onverenigbaar zijn met de onafhankelijkheid om de mogelijkheid te waarborgen dat rekening wordt gehouden met de Europese en internationale regels. Artikel 3 zou moeten worden herschreven om de samenhang van de tekst te verzekeren en om te waarborgen dat de bevoegdheidsverklaring aan de Koning niet enkel een recht uitmaakt, maar eerder een verplichting om een koninklijk besluit aan te nemen. Het ontwerp van koninklijk besluit zou in het Belgische recht het ontwerp van Europese aanbeveling betreffende de onafhankelijkheid van de auditors moeten integreren.

Behalve de algemene principes die van toepassing zijn inzake de onafhankelijkheid van de commissaris, voorziet de Europese ontwerp-aanbeveling, onder bepaalde voorwaarden, eveneens in specifieke bepalingen betreffende de onverenigbaarheid van de onafhankelijkheid van de commissaris met de verrichtingen met betrekking tot de volgende aspecten:

1. nemen van beslissingen;
2. opstellen van de jaarrekening en voeren van de boekhouding;
3. op doorslaggevende wijze uitwerken en implementeren van technologische systemen van financiële informatie in de gecontroleerde vennootschap;
4. maken van waarderingen van de activa van de gecontroleerde vennootschap in geval de gewaardeerde activa een belangrijk onderdeel uitmaken van de jaarrekening én de waardering bovendien een belangrijke subjectieve beoordeling inhoudt;
5. verstrekken van diensten van interne audit met betrekking tot de systemen van interne boekhoudkundige controle van de gecontroleerde vennootschap;

6. vertegenwoordigen van de gecontroleerde vennootschap bij de afwikkeling van fiscale of andere geschillen in geval de uitkomst van deze geschillen een belangrijke impact kan hebben op de jaarrekening;
7. aanwerven van personen belast met de algemene, financiële of administratieve leiding van de gecontroleerde vennootschap, met inbegrip van de personen die deze functies tijdelijk waarnemen.

Wat het toepassingsgebied betreft, is het wenselijk dat de onverenigbaarheden uitsluitend van toepassing zijn op de diensten verstrekt aan de gecontroleerde vennootschap en, in voorkomend geval aan de dochterondernemingen van de gecontroleerde vennootschap in België (in plaats van al de vennootschappen ter wereld van de groep).

De SEC staat toe – en beveelt zelfs aan – dat fiscaal advies wordt verleend door de wettelijke rekeningcontroleur in de Verenigde Staten. De Europese ontwerp-aanbeveling staat het eveneens toe, op voorwaarde dat dit geen andere reeds verboden prestaties met zich meebrengt, zoals de beslissingsname of de vertegenwoordiging voor de rechtbank.

Er moet ook rekening gehouden worden met het artikel 37 van de wet van 22 april 1999 inzake de boekhoudkundige en fiscale beroepen. Tijdens de parlementaire discussies is de rol van de bedrijfsrevisor inzake boekhoudkundige en fiscale zaken als volgt omschreven: een bedrijfsrevisor kan fiscaal advies aan ondernemingen verlenen. Langs de andere kant mag hij de titel van belastingconsulent niet dragen of er gebruik van maken. Voor bedrijven waar hij het commissarismandaat uitoefent, moet de revisor zich er van vergewissen dat deze raadgeving zijn onafhankelijkheid niet in het gedrang brengt.

2° *Cooling-off period (artikel 3 van het wetsontwerp)*

Artikel 3 van het wetsontwerp bepaalt eveneens dat het de commissaris verboden is om bij een gecontroleerde vennootschap (of elke verbonden vennootschap) een mandaat van bestuurder, zaakvoerder of enige andere functie te aanvaarden tijdens een periode van twee jaar na het beëindigen van zijn mandaat van commissaris in de schoot van die vennootschap (*cooling-off* periode of "afkoelingsperiode").

Deze regel is strenger dan de ontwerpen van Europese en internationale aanbevelingen. Mits beschermingsmaatregelen, bieden deze ontwerpen

wel de mogelijkheid om een mandaat van bestuurder of zaakvoerder in een vroeger gecontroleerde vennootschap te aanvaarden.

3° *Vermelding van de verrichtingen (artikel 4 van het wetsontwerp)*

Artikel 4 van het wetsontwerp wijzigt artikel 144, eerste lid, van het Wetboek van vennootschappen. Het bepaalt dat het *verslag van de commissaris* de aard van de verrichtingen moet vermelden die aan de gecontroleerde vennootschap werden verstrekt en die niet bij wet aan de commissaris worden toevertrouwd.

Momenteel bestaat er reeds een verplichting van transparantie voor het jaarverslag dat door het bestuursorgaan wordt opgesteld (artikel 134 W. venn.): het bestuursorgaan moet in zijn jaarverslag de honoraria vermelden met betrekking tot de niet-auditdiensten die uitsluitend aan de gecontroleerde vennootschap werden verstrekt.

Artikel 4 van het wetsontwerp bepaalt dat deze verplichting van transparantie ook betrekking heeft op diensten verstrekt door de commissaris of elke persoon waarmee hij een arbeidsovereenkomst heeft afgesloten of met wie hij beroepshalve in samenwerkingsverband staat, aan alle vennootschappen van de groep waartoe de vennootschap behoort, zowel in België als in het buitenland.

Naar de mening van de Raad is het voor een revisor in België onmogelijk om alle verrichtingen te controleren die door zijn correspondenten in het buitenland werden gesteld ten aanzien van elk van de vennootschappen die met een groep zijn verbonden.

Het is wenselijk dat deze verplichting van transparantie enkel van toepassing zou zijn op de diensten verstrekt aan de gecontroleerde vennootschap en, in voorkomend geval, aan dochtervennootschappen van de gecontroleerde vennootschap in België.

Om redenen van doeltreffendheid, alsmede om te vermijden dat Belgische bedrijven benadeeld worden op de effectenmarkten door de voorstelling van het verslag van de commissaris die duidelijk afwijkt van de internationale auditrapporten, is het wenselijk dat deze verplichting van transparantie zou vallen onder de verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan in zijn jaarverslag. Het bestuursorgaan zou dan niet enkel de honoraria vermelden, maar ook de aard van de niet-auditdiensten. Deze verplichting

zou niet enkel betrekking hebben op de diensten verstrekt aan de gecontroleerde vennootschap (zoals nu het geval is), maar ook op de diensten verstrekt aan de dochterondernemingen in België (wat een verstrenging inhoudt ten opzichte van de huidige wetgeving). In het kader van zijn wettelijke opdracht moet de commissaris overigens nagaan of het bestuursorgaan deze verplichting van transparantie is nagekomen.

4° *Toezicht op de naleving van de bepalingen inzake onafhankelijkheid*

Artikel 3 van het wetsontwerp bepaalt dat de controlemodaliteiten op de naleving van de hiervoor vermelde bepalingen inzake onafhankelijkheid zullen worden vastgelegd bij koninklijk besluit.

De Raad van het Instituut herinnert eraan dat hij een bijzonder belang hecht aan doeltreffende controlemaatregelen. Thans stelt de tuchtprocedure niet enkel de Raad van het Instituut, maar ook de Procureur-Generaal en de Hoge Raad voor de Economische Beroepen in staat een procedure aan te spannen bij de tuchtinstanties. Deze tuchtorganen worden voorgezeten door een magistraat benoemd door de Koning op voordracht van de Minister van Justitie; deze zijn onafhankelijk van de Raad van het IBR. De Raad van het IBR publiceert (weliswaar zonder vermelding van naam) alle definitieve tuchtbeslissingen in zijn jaarverslag.

De Raad is de mening toegedaan dat de regels voor toezicht op de naleving van de bepalingen inzake onafhankelijkheid zouden kunnen gepaard gaan met systematische mededelingen aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen met het oog op een versterking van zijn rol in de bestaande procedure.

De Raad van het IBR heeft eveneens maatregelen getroffen met het oog op een versterking van de interne structuur van het Instituut inzake de kwaliteitscontrole en het toezicht op de uitoefening van het beroep, in toepassing van de Europese aanbeveling van 15 november 2000 omtrent kwaliteitscontrole.

5° *Overgangsperiode*

Ongeacht de gekozen oplossing, zou er een overgangsperiode moeten worden ingebouwd teneinde op een doeltreffende wijze de uitvoering van de nieuwe bepalingen mogelijk te maken.

Wat het verbod betreft om een aantal niet-auditdiensten te verrichten, waarvan zou zijn bepaald dat zij onverenigbaar zijn met de opdracht van commissaris, is het wenselijk voor te schrijven dat de bepaling van toepassing is, van bij haar inwerkingtreding, op de nieuw overeengekomen niet-auditdiensten. De vroegere overeenkomsten zouden aldus zonder hernieuwing verder kunnen worden uitgevoerd terwijl toch wordt voorzien in een onmiddellijke inwerkingtreding.

Wat de verplichting van vermelding betreft, is het wenselijk dat die zou gelden voor het verslag met betrekking tot de boekjaren die ingaan na de inwerkingtreding van deze bepaling. Indien, bijvoorbeeld, de bepaling op 1 juli 2002 in werking treedt, moet het verslag de nieuwe, voorgeschreven vermeldingen slechts bevatten vanaf het boekjaar over de periode van 1 januari tot 31 december 2003 (indien het boekjaar op 1 januari van elk jaar begint).

c) Besluit: naar een Europese harmonisatie

De Raad van het IBR brengt in herinnering dat het beroep bijzonder veel belang hecht aan de onafhankelijkheid van de commissaris, zowel voor het mandaat uitgeoefend in een beursgenoteerd bedrijf als in een niet-beursgenoteerd bedrijf. Dit principe brengt talrijke controles met zich mee door de instanties van het IBR en door de tuchtorganen die ingesteld zijn bij de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren. Deze beslissingen worden gepubliceerd (weliswaar anoniem) in de jaarverslagen van het IBR en momenteel beschikbaar op de internetsite van het IBR.

Met het oog op duidelijkheid is de Raad van het IBR voorstander van een precisering van deze regels betreffende de onafhankelijkheid van de commissaris, in de mate dat deze regels in overeenstemming zijn met de Europese regels, op basis van het Europese ontwerp van aanbeveling in deze materie. De Europese Commissie streeft deze harmonisatie na, niet enkel op boekhoudkundig vlak (internationale IAS-boekhoudnormen), maar ook op het vlak van controle, meer bepaald bij de audit- en ethische normen, de onafhankelijkheid van de commissaris en kwaliteitscontrole inbegrepen. Deze harmonisatie maakt deel uit van de strategie van de Europese Commissie in het kader van de oprichting van een Financiële Markt in de schoot van de Europese Unie.

De Raad van het IBR blijft actief de ontwikkelingen inzake onafhankelijkheid op de voet volgen, zowel op Belgisch als op Europees en internationaal vlak.

4. TOEGANG TOT HET BEROEP

4.1. Wederzijdse erkenning voor een Belgische rechtsonderhorige met een buitenlandse gelijkwaardige hoedanigheid

De Raad van het Instituut stelt vast dat er geen enkele wettelijke of reglementaire bepaling de situatie van de wederzijdse erkenning voor een Belgische rechtsonderhorige met een buitenlandse gelijkwaardige hoedanigheid behandelt.

De Raad brengt in herinnering dat reeds in het verleden (IBR-Jaarverslag 1991) de vraag is gesteld welke bijkomende voorwaarden zijn vereist om in België ingeschreven te kunnen worden op de ledenlijst.

Duidelijk heeft de wetgever in zijn hervorming van 21 februari 1985 dit geval niet rechtstreeks overwogen. Artikel 4, 5° van de wet bepaalt dat personen met vreemde nationaliteit die in het buitenland een hoedanigheid bezitten die gelijkwaardig is met deze van bedrijfsrevisor, onder de door de Koning vastgestelde voorwaarden, geheel of gedeeltelijk vrijgesteld worden van de stage. Er bestaat geen gelijkaardige bepaling t.a.v. personen die dezelfde hoedanigheid hebben verworven maar van Belgische nationaliteit zijn. Daartegenover staat dat Belgische rechtsonderhorigen zonder twijfel wel aanspraak kunnen maken op erkenning van gelijkwaardigheid voor een in het buitenland behaald diploma (art. 4, 4°) en ook wat de toelatingsexamens en de bekwaamheidsexamens betreft (art. 40 van het KB van 13 oktober 1987).

Dergelijke toestand kan als discriminerend tegenover de Belgische burgers worden beschouwd. De Raad heeft dan ook geoordeeld dat moest worden nagegaan of de toelatingsvoorwaarden tot het beroep in het buitenland ook het vervullen van een stage inhielden die werkelijk gelijkwaardig is met de stage, die de persoon had moeten lopen indien hij zijn praktische opleiding in België had voltooid. Wanneer dit wel degelijk het geval is,

oordeelde de Raad dat hij de duur van de aan de kandidaat opgelegde stage kon inkorten. Aangezien de formulering van artikel 4, 5° onsamenhangend blijkt, wanneer we die vergelijken met de andere bepalingen die betrekking hebben op de toegang tot het beroep, oordeelt de Raad dat hij elk dossier afzonderlijk kan beoordelen dat wordt ingediend door Belgische rechtsonderhorigen die hun opleiding hebben genoten in een ander land van de Europese Gemeenschap, en met de nodige soepelheid om rekening te houden met de staat van vordering van de Europese integratie.

Met het oog op de gelijkwaardigheid acht de Raad het wenselijk dat de door deze situatie beoogde kandidaten worden uitgenodigd om een onderhoud te hebben met twee leden van de Raad teneinde de specifieke kennis van het Belgisch recht na te gaan.

4.2. Akkoorden van Bologna

Het Instituut volgt de discussies betreffende de akkoorden van Bologna. Deze werden in mei 2001 in Praag voortgezet. De nieuwe structuur van de universitaire studies is belangrijk op het vlak van de toegang tot het beroep.

Net als in Nederland en Frankrijk sprak de Raad van het Instituut zich in het kader van de Akkoorden van Bologna uit ten gunste van een diploma van het Masterniveau voor de toegang tot het beroep.

4.3. Uitoefening van stageactiviteiten door een stagiair via een vennootschap

▶ *Context*

De Stagecommissie heeft aan de Juridische Commissie de vraag voorgelegd betreffende de mogelijkheid voor een stagiair, die een stageovereenkomst gesloten heeft in zijn hoedanigheid van natuurlijke persoon, om aan zijn stagemeester een staat van erelonen over te maken voor zijn prestaties verricht niet in de hoedanigheid van natuurlijke persoon, maar door middel van een vennootschap (bijvoorbeeld een éénpersoons-BVBA).

Verder vraagt de Stagecommissie zich af, ingeval een stagiair een deel van zijn activiteiten via een EBVBA voert, wat het doel van een dergelijke vennootschap zou kunnen zijn.

Stage Intuitu personae

De Juridische Commissie brengt vooreerst de tekst van artikel 19 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren in herinnering; hierin wordt uitdrukkelijk gesteld dat de stageovereenkomst volgende elementen behelst:

- De verbintenis van de partijen om zich te schikken naar het stagereglement en zich te gedragen naar de onderrichtingen en richtlijnen van het IBR;
- De verbintenis van de stagemeester om in de opleiding van de stagiair te voorzien;
- De verbintenis van de stagiair om zich met loyauteit aan de stage te wijden en de belangen van zijn stagemeester niet te schaden.

Volgens de Commissie dient hieruit te worden afgeleid dat de stageovereenkomst in hoofde van de stagiair steeds een contract "*intuitu personae*" is en dat de stageverplichtingen bijgevolg niet via een vennootschap kunnen worden waargenomen. De Juridische Commissie bevestigt hiermee het standpunt, zoals dit reeds vroeger door de Stagecommissie is verdedigd (zie IBR-Jaarverslag 1993; zie ook IBR, *Toegang tot het beroep*, 2001, p. 37, punt 6.2.2.b).

Aangezien de stage niet via een rechtspersoon kan worden volbracht, is het evenmin mogelijk voor een rechtspersoon om de hoedanigheid van stagiair te verkrijgen.

Hieruit volgt dat het onaanvaardbaar is dat een rechtspersoon zou factureren aan de stagemeester voor de prestaties die door de stagiair-natuurlijke persoon in het kader van de stage worden uitgevoerd.

Doelsomschrijving

Volgens artikel 28, eerste lid van het stagereglement, bedraagt de stage ten minste duizend uren per jaar. Dit houdt in dat een stagiair, naast zijn activiteiten in het kader van zijn stage, ook nog andere beroepsmatige activiteiten kan uitoefenen.

Er moet worden nagegaan in welke mate deze bijkomende activiteiten kunnen gevoerd worden via een vennootschap en, in bevestigend geval, wat de doelsomschrijving van dergelijke vennootschap kan zijn.

De Juridische Commissie merkt op dat de stagiair in principe de deontologie van de bedrijfsrevisoren dient na te leven (artikel 31, eerste lid van het stagereglement). Dit impliceert dat er beperkingen zijn inzake de bijkomende activiteiten die een stagiair er mag op na houden. Zo zou het bijvoorbeeld uitgesloten zijn dat een stagiair commerciële activiteiten voert. Dergelijke activiteiten zijn immers voor een bedrijfsrevisor eveneens uitgesloten.

Het spreekt vanzelf dat de stagiair die een vennootschap wenst op te richten met deze deontologische beperkingen rekening moet houden.

Wat de zogenaamde verenigbare activiteiten betreft, zoals dienstverlening op het vlak van controle, boekhouddiensten en adviesverlening terzake, moet aandacht besteed worden aan het monopolie dat terzake is toegekend aan de erkende beroepsgroepen. Het is uitgesloten dat een stagiair dergelijke activiteiten zou uitoefenen via een vennootschap die niet erkend is bij één van de wettelijke beroepsinstituten. Het is met andere woorden duidelijk dat een te ruime doelsomschrijving aanleiding kan geven tot problemen inzake het monopolie van de economische beroepen.

▶ *Conclusie*

Op basis van de voorafgaande argumenten komt de Juridische Commissie tot het besluit dat negatief moet geantwoord worden op de vraag of een stagiair zijn activiteiten gedurende zijn stage kan uitoefenen via een vennootschap.

Een ereloonstaat voor stageprestaties via een vennootschap is bijgevolg evenmin aanvaardbaar.

4.4. Het initiatief SLIM

De Europese Commissie wilde een strategie uitwerken die komaf maakt met alle hindernissen die de vrije dienstverlening op de interne markt in de weg staan.

Het initiatief SLIM wil de richtlijnen inzake de wederzijdse erkenning van de beroepskwalificaties onderzoeken.

De Europese Commissie voorziet in een herziening van de huidige richtlijnen.

Eén van de aspecten heeft betrekking op de wederzijdse erkenning van de beroepskwalificaties en de invoering van een erkenningssysteem dat meer uniform, transparant en soepeler is.

Het Ministerie van Economische Zaken raadpleegde het Instituut in dit verband.

Het Instituut is van mening dat dit initiatief, dat op vele beroepen betrekking heeft, geen belangrijke weerslag heeft op de geldende bepalingen betreffende de wettelijke rekeningcontrole. De Achtste Richtlijn van 10 april 1984 voorziet immers reeds in een minimale harmonisering van de opleidingen en een (automatische) erkenning van de beroepstitels gelijkwaardig aan deze van bedrijfsrevisor in België.

De Europese Commissie herneemt haar werkzaamheden hierover in de lente 2002.

5. REVISORENVENNOOTSCHAPPEN

5.1. Weglating van de ledenlijst bij gebrek aan een vennoot-bedrijfsrevisor

In de loop van het jaar is de Raad overgegaan tot de weglating van de ledenlijst van een aantal revisorenvennootschappen. Er kon immers vastgesteld worden dat de betrokken vennootschappen niet langer over vennoten beschikten met de hoedanigheid van bedrijfsrevisor.

De Raad herinnert in dit verband aan artikel 14, 2° van het Koninklijk Besluit van 15 mei 1985, waarin gesteld wordt dat alle vennoten moeten beschikken over de hoedanigheid van bedrijfsrevisor.

In al deze gevallen is nagegaan of de nodige maatregelen zijn getroffen opdat er geen sprake kan zijn van onrechtmatige uitoefening van het beroep door vennootschappen die niet op de IBR-ledenlijst zijn ingeschreven. Deze maatregelen kunnen bestaan in de wijziging van het maatschappelijk doel van de vennootschap; in een aantal andere gevallen is overgegaan tot de ontbinding en vereffening van de vennootschap.

5.2. Weigering tot inschrijving wegens onvolledig dossier

De Raad heeft de inschrijving van een aantal revisorenvennootschappen geweigerd door het feit dat het dossier met de aanvraag tot inschrijving op de ledenlijst niet voldeed aan de vereisten van artikel 16 van het koninklijk besluit van 15 mei 1985.

Er moet in herinnering gebracht worden dat bovenvermelde bepaling uitdrukkelijk voorziet dat het dossier het volgende moet bevatten:

1. de statuten van de vennootschap, de identiteit van de vennoten en het aantal aandelen in ieders bezit, de identiteit van haar zaakvoerders of bestuurders evenals haar jaarrekening over de laatste vijf boekjaren of sedert haar oprichting op voorwaarde dat sindsdien nog geen vijf jaren zijn verstreken;

2. de nauwkeurige omschrijving van haar activiteiten en het bewijs of de beslissing dat deze beperkt zijn, of, in geval van toetreding zullen zijn, tot het volbrengen van opdrachten die behoren tot de controlewerkzaamheden zoals bedoeld in artikel 3 van de bovenvermelde wet van 22 juli 1953, en tot het uitoefenen van werkzaamheden die verenigbaar zijn met de hoedanigheid van bedrijfsrevisor;

3. het bewijs dat de voorwaarden zijn nageleefd waaraan de vennootschap, haar zaakvoerders of bestuurders en vennoten krachtens artikel 14 van voormeld Koninklijk Besluit moeten voldoen;

4. een nauwkeurige omschrijving van de organisatie en de werking van de vennootschap, de medewerkers op wie ze kan rekenen, de werkmethodes en de interne systemen voor kwaliteitscontrole die zij heeft ingevoerd;

5. alle gegevens die toelaten na te gaan of de bepalingen van de artikelen 7*bis* en 8 van bovenvermelde wet van 22 juli 1953 in acht worden genomen;

6. telt de vennootschap onder haar vennoten, zaakvoerders of bestuurders, personen die geen lid zijn van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, maar die in het buitenland een hoedanigheid bezitten die overeenkomstig artikel 14, tweede lid van bovenvermeld Koninklijk Besluit als gelijkwaardig hiermee wordt erkend, het bewijs dat Belgische bedrijfsrevisoren lid mogen zijn van vennootschappen die in dat land gerechtigd zijn jaarrekeningen van vennootschappen te controleren.

In toepassing van artikel 2, § 3 van het huishoudelijk reglement beschikt de belanghebbende over een termijn van dertig dagen, te rekenen vanaf de betekening van de gemotiveerde beslissing van de Raad, waarin wordt vastgesteld dat de belanghebbende niet aan de voorwaarden voor inschrijving op de ledenlijst heeft voldaan, om bij aangetekend schrijven beroep in te dienen tegen deze beslissing bij de Commissie van Beroep.

5.3. Beperking van de duur van de vennootschap

De Raad van het Instituut heeft van een confrater het verzoek ontvangen om over te gaan tot de weglating van zijn vennootschap van de IBR-ledenlijst, gezien het verstrijken van de duur van de vennootschap.

Na analyse van het dossier is vastgesteld dat de betrokken confrater was overgegaan tot een statutenwijziging met het oog op de verkorting van de duur van de vennootschap.

De gevolgde werkwijze die erin bestaat om de duur van de vennootschap te verkorten, en daardoor de vennootschap "de facto" in een staat van ontbinding te brengen, heeft tot gevolg dat de procedure, vermeld in artikel 181 van het Wetboek van Vennootschappen niet moet worden toegepast. Er is dan ook geen staat van activa en passiva en evenmin een controleverslag inzake de ontbinding van de vennootschap.

De Raad heeft geoordeeld dat een dergelijke werkwijze een omzeiling van de wet inhoudt, en meer bepaald van de voorschriften inzake de ontbinding van vennootschappen, en dat dit bijgevolg moeilijk aanvaardbaar is. Bovendien is dergelijke aanpak een bedrijfsrevisor onwaardig.

De betrokken confrater heeft een strenge vermaning gekregen.

5.4. Benaming van revisorenvennootschappen

In de loop van het jaar is de Raad ondervraagd omtrent de benaming van revisorenvennootschappen. Meer in het bijzonder is de vraag gesteld in hoeverre het aanvaardbaar is dat aan de benaming van de revisorenvennootschap een plaatsnaam wordt toegevoegd teneinde het onderscheid te maken met de vrij gelijkaardige benaming van een andere, op de ledenlijst ingeschreven revisorenvennootschap.

De Raad is van oordeel dat de loutere toevoeging van een plaatsnaam onvoldoende is om een onderscheid te maken tussen diverse revisorenvennootschappen. Bovendien is de Raad van mening dat dergelijke toevoeging niet in overeenstemming is met de voorschriften van artikel 33, § 2 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het IBR (vóór de invoering van het Wetboek van vennootschappen: artikel 33, § 3 van de wet van 1953). Hierin wordt uitdrukkelijk gesteld dat "bij afwijking van de artikelen 117, eerste lid, en 143, eerste lid, van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen, dienen de burgerlijke vennootschappen bedoeld in § 1 die de vorm hebben aangenomen van een persoonlijke vennootschap met beperkte aansprakelijkheid of van een coöperatieve vennootschap, te worden aangeduid met een firma. De firma van de vennootschappen bedoeld in § 1 mag uitsluitend de naam bevatten van één of meer zaakvoerders, bestuurders, vennoten of de naam van één of meer oudvennoten die de hoedanigheid van bedrijfsrevisor hebben gehad."

5.5. Aangaan van een verzekering door éénpersoonsvennootschappen

Overeenkomstig artikel 9*bis* van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren zijn de bedrijfsrevisoren aansprakelijk voor de uitoefening van hun beroepstaken overeenkomstig het publiek recht. Het is hen verboden zich aan deze aansprakelijkheid, zelfs gedeeltelijk, door een bijzondere overeenkomst te onttrekken. Het is hen toegestaan hun burgerrechtelijke aansprakelijkheid te laten dekken door een door de Raad van het Instituut goedgekeurd verzekeringscontract.

In de Omzendbrief D.009/96 van 6 september 1996 betreffende de verzekering burgerlijke aansprakelijkheid (IBR-Jaarverslag 1996, p. 47-48) oordeelde de Raad dat de confraters over de volgende dekking moeten beschikken:

- een dekking van 25 miljoen BEF per schadegeval wordt als een minimum beschouwd;
- de polis moet alle wettelijke opdrachten van de bedrijfsrevisor dekken;
- overeenkomstig de wet moet de polis vooraf aan de Raad worden voorgelegd. De polis moet ook bepalen dat opzegging vooronderstelt dat het Instituut vooraf werd ingelicht.

In 2001 heeft de Raad herhaaldelijk bevestigd en benadrukt in het kader van éénpersoonsvennootschappen dat deze deontologische verplichting tot het afsluiten van een verzekering burgerlijke aansprakelijkheid ook geldt voor éénpersoonsrevisorenvennootschappen.

Bijgevolg dienen éénpersoonsvennootschappen aan het Instituut een attest van afsluiting van dergelijke verzekeringspolis te bezorgen.

6. TOEZICHT

6.1. Commissie van Toezicht

a) Inleiding

Traditiegetrouw heeft de Commissie van Toezicht in het afgelopen jaar regelmatig verslag uitgebracht bij de Raad van het Instituut omtrent haar activiteiten inzake toezicht. Een samenvattend overzicht van de werkzaamheden van bovengenoemde Commissie is opgenomen in het tweede deel van onderhavig IBR-Jaarverslag.

Omtrent de uitgevoerde toezichtsactiviteiten houdt de Raad eraan te benadrukken dat een aantal thema's bijzondere aandacht hebben gekregen, met name de jaarlijkse mededelingen, bestuursmandaten en middelenvennootschappen en de mededeling aan het IBR van gerechtelijke procedures.

b) Jaarlijkse mededelingen

Er dient in herinnering te worden gebracht dat artikel 18*ter*, § 2, tweede lid van de wet van 22 juli 1953 uitdrukkelijk bepaalt dat elke bedrijfsrevisor het Instituut moet inlichten over de door hem aanvaarde opdrachten, alsook over de eraan verbonden bezoldiging. Deze informatie moet worden overgemaakt voor de natuurlijke personen ten laatste op 30 juni van elk jaar en voor de vennootschappen uiterlijk op de laatste dag van de zesde maand die volgt op het afsluiten van het boekjaar (artikel 32 van het huishoudelijk reglement van het IBR).

Sinds 1 januari 2001 is een nieuwe versie van het formulier van de jaarlijkse mededeling verplicht (zie in dit verband: IBR-Jaarverslag 2000, p. 76 alsook bijlage 3; zie eveneens het formulier op de website van het IBR).

Een aanmaningsprocedure werd toegepast ten aanzien van de confraters die nalieten hun jaarlijkse mededelingen in te dienen. Er kon worden vastgesteld dat heel wat éénpersoonsvennootschappen, die deel uitmaken van een andere revisorenvennootschap, zich blijkbaar geen rekenschap hadden gegeven van de verplichting inzake de indiening van de jaarlijkse mededelingen, die ook op hen toepasselijk is. Zoals vermeld in de verklarende toelichting bij het nieuwe formulier voor de jaarlijkse mededelingen, wordt van hen verwacht dat ze toch het formulier terugzenden, zelfs in het geval zij geen eigen activiteiten uitvoeren. Er zal dan "nihil" vermeld worden.

Aan de hand van de jaarlijkse mededelingen zal overgegaan worden tot een systematisch onderzoek van de situatie van de bedrijfsrevisoren die beantwoorden aan één (of meerdere) van de volgende drie criteria:

- Minder dan 50 % van de activiteiten wordt besteed aan revisorale opdrachten;
- De honoraria (globaal inkomen) bedragen minder dan 40.000 euro per bedrijfsrevisor/natuurlijke persoon;
- Confraters die de leeftijd van 65 jaar overschrijden.

c) Bestuursmandaten en middelenvennootschappen

Er is vastgesteld dat een aantal bedrijfsrevisoren deelnemen aan het bestuur van handelsvennootschappen die objectieve "koopmansdaden" stellen.

De Raad brengt in herinnering dat het verbod van artikel 7*bis*, 2° van de wet van 22 juli 1953 een vrijwel absoluut karakter heeft. Bovengenoemde wetsbepaling stelt uitdrukkelijk dat het een bedrijfsrevisor niet toegelaten is[1] een commercieel bedrijf of een taak van bestuurder of zaakvoerder uit te oefenen in een handelsvennootschap (of in een vennootschap die de rechtsvorm van een handelsvennootschap heeft aangenomen).

De enige uitzondering op deze verbodsbepaling betreft de professionele en interprofessionele vennootschappen. Onder *professionele* vennootschappen wordt verstaan, de (burgerlijke) revisorenvennootschappen die op de ledenlijst van het IBR zijn ingeschreven. Artikel 14, 2° *juncto* 4° van het KB van 15 mei 1985 inzake de aanvaarding van vennootschappen als lid

(1) Tenzij de taak hem werd hem opgedragen door een rechtbank, zie artikel 7*bis*, 2° van de wet.

van het IBR bepaalt overigens dat alle zaakvoerders of bestuurders van controlevennootschappen over de hoedanigheid van bedrijfsrevisor (of een gelijkwaardige hoedanigheid) **moeten** beschikken.

Met *interprofessionele* vennootschappen worden bedoeld, de zogenaamde middelenvennootschappen, die beroepshalve worden opgericht tussen enerzijds bedrijfsrevisoren en anderzijds niet-bedrijfsrevisoren en die tot doel hebben de middelen in het kader van de uitoefening van het beroep in gemeenschap te brengen. In toepassing van artikel 8, § 4 van de wet van 22 juli 1953 is hiervoor de voorafgaande toestemming vereist van de Raad van het Instituut. In dit kader zal de Raad nagaan of aan de voorwaarden zoals bepaald in artikel 30 van het KB van 10 januari 1994 inzake de plichten van de bedrijfsrevisoren is voldaan. In dergelijke vennootschappen, die steeds een burgerrechtelijk karakter zullen hebben, is het aanvaardbaar dat een bedrijfsrevisor een bestuursmandaat zou waarnemen.

De overtredingen van de verbodsbepaling die in de loop van het jaar zijn vastgesteld, zijn steeds uitgemond in een injunctie van de Raad van het Instituut, in toepassing van artikel 18*quater* van de wet van 22 juli 1953, om aan de omstreden situatie een einde te stellen, op straffe van tuchtrechtelijke vervolging, ongeacht de duur van het mandaat. In een aantal gevallen ging het om een ontslag als bestuurder. Het beëindigen impliceert ook het neerleggen van het bewijs dat de toestand is geregulariseerd.

d) Mededeling aan het IBR van gerechtelijke procedures

De Raad heeft moeten vaststellen dat een aantal confraters onvoldoende rekening houden met artikel 18*quinquies*, tweede lid van de wet van 22 juli 1953 en nalaten de nodige mededelingen aan het Instituut te doen. Bovenvermeld artikel bepaalt heel duidelijk dat elke bedrijfsrevisor tegen wie een gerechtelijke, tucht- of administratieve procedure wordt ingeleid die betrekking heeft op zijn taak als bedrijfsrevisor, hierover de Raad van het Instituut onmiddellijk moet inlichten. Concreet komt dit hierop neer dat binnen een maand na de inleiding van de procedure de bedrijfsrevisor de Raad hierover aanschrijft. Van de uitslag van de procedure geeft de betrokkene binnen een maand na de uitspraak kennis (artikel 34 van het huishoudelijk reglement van het IBR).

De Raad dringt er bij de confraters op aan bovenvermelde wettelijke en reglementaire bepalingen nauwkeurig in acht te nemen.

6.2. Bevoegdheidsdomein van de Commissie van Toezicht

Het Instituut heeft van de wetgever de opdracht gekregen om toe te zien op de goede uitvoering door de bedrijfsrevisoren van de hun toevertrouwde opdrachten (artikel 2 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren). De Raad van het Instituut neemt deze opdracht bijzonder ter harte en beschouwt dit toezicht als een essentieel onderdeel voor de goede werking van het bedrijfsrevisoraat als geheel.

Voor de uitoefening van deze toezichtsfunctie doet de Raad beroep op twee commissies, met name de *Commissie van Toezicht* enerzijds en de *Commissie Kwaliteitscontrole* anderzijds. Deze commissies zijn door de Raad opgericht in toepassing van artikel 25 van het huishoudelijk reglement van het IBR (KB van 20 april 1989).

Tot 2001 functioneerden deze twee commissies als subcommissies van één overkoepelende Commissie van Toezicht.

Wegens de wijzigingen inzake kwaliteitscontrole die voortvloeien uit de Europese aanbeveling terzake (zie hierna punt 7.1), is de Raad overgegaan tot een opsplitsing van de Commissie van Toezicht in twee autonome commissies, die elk binnen hun domein van de Raad delegatie hebben gekregen om de toezichtsactiviteiten uit te voeren.

Deze beslissing van de Raad maakt het noodzakelijk de "Delegatie vanwege de Raad aan de Commissie van Toezicht", zoals vastgelegd in de beslissing van de Raad van 3 september 1993 (Vademecum van de Bedrijfsrevisor, Editie 1999, p. 148), te herzien. De Raad heeft de toezichtscommissies om een voorstel in dit verband verzocht.

7. KWALITEITSCONTROLE

7.1. Voorstel van nieuwe norm inzake kwaliteitscontrole

Zoals vermeld in het IBR-Jaarverslag van 2000 (p. 74), heeft de Raad van het Instituut sinds 1999 een grondig onderzoek ingezet met het oog op de herziening van de IBR-norm voor de confraternele controle, en dit hoofdzakelijk naar aanleiding van de ervaring gedurende de afgelopen jaren van de Commissie die belast is met de praktische uitvoering van deze norm.

De aanbeveling van de Europese Commissie van 15 november 2000 "*inzake waarborging van de kwaliteit van de wettelijke controle in de Europese Unie: minimumvereisten*" (*Publ. E.G.*, 31 maart 2001, L 91/91) heeft de Raad ertoe aangezet de huidige norm op een aantal punten te verfijnen, om deze volkomen in overeenstemming te brengen met de Europese aanbeveling.

Van belang is erop te wijzen dat reeds in het huidig systeem, in tegenstelling tot sommige andere landen, de te controleren revisor niet vrij zijn controleur kan kiezen.

De voornaamste wijzigingen in het voorstel van nieuwe norm zijn de volgende:

- Het begrip "confraternele controle" wordt vervangen door "kwaliteitscontrole".
- Bijzondere modaliteiten worden bepaald op het vlak van de keuze van de aangeduide revisor en/of te controleren dossiers, voor de revisoren die moeten gecontroleerd worden en wiens activiteiten opdrachten omvatten bij instellingen van openbaar belang. Onder het begrip "instelling van openbaar belang" vallen onder andere vennootschappen waarvan de effecten genoteerd zijn op een effectenbeurs, kredietinstellingen, verzekeringsmaatschappijen, instellingen voor collectieve beleggingen en pensioenfondsen.
- De Raad zal, ingeval een controle aanzienlijke problemen aan het licht brengt, het dossier kunnen overmaken aan de tuchtinstanties van het Instituut, nadat de betrokken confrater is gehoord.
- In geval van reorganisatie van twee of meer kantoren, zal de Raad de kalender voor de controle van de gereorganiseerde entiteit kunnen aanpassen.
- Bij revisorenvennootschappen of maatschappen met ten minste tien bedrijfsrevisoren die het kantoor kunnen vertegenwoordigen, zal een nazicht van de interne kwaliteitscontrole van het kantoor kunnen worden doorgevoerd. Desgevallend zal met de resultaten van de analyse van de interne kwaliteitscontrole rekening kunnen worden gehouden om het aantal te verrichten individuele controles te beperken.
- De Raad van het Instituut zal jaarlijks verslag uitbrengen over zijn activiteiten inzake kwaliteitscontrole bij de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, die tussenkomt als een aan het beroep extern toezichtsorgaan.

- De bedrijfsrevisoren die sinds meer dan 5 jaar ingeschreven zijn op de ledenlijst (vroeger meer dan 7 jaar) kunnen zich voortaan als aangeduide revisor kandidaat stellen.
- De modaliteiten voor de aanduiding van de voorzitters van de colleges van aangeduide revisoren zijn aangepast.

Het voorstel van gewijzigde norm, zoals door de Raad uitgewerkt, is beschikbaar op de internetsite van het IBR (www.accountancy.be), en is voor advies aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen voorgelegd. Het advies wordt in het voorjaar van 2002 verwacht.

7.2. Bevoegdheidsdomein van de Commissie Kwaliteitscontrole

Voor het bevoegdheidsdomein van de Commissie Kwaliteitscontrole verwijzen wij naar punt 6.2. hierboven.

8. TIJDELIJKE WEGLATING UIT DE LEDENLIJST EN/OF ONTSLAGNEMING

Het Uitvoerend Comité en de Raad hebben tot hun spijt moeten vaststellen dat steeds meer jonge confraters, die bij een kantoor van bedrijfsrevisoren werken, nalaten tijdig hun ontslag in te dienen wanneer zij wensen af te treden of te laat aan de Raad een verzoek richten tot tijdelijke weglating uit de ledenlijst. De hoedanigheid van bedrijfsrevisor is echter niet verbonden aan de medewerking aan een kantoor van bedrijfsrevisoren. Ze is persoonsgebonden. Zolang een bedrijfsrevisor dus niet zelf te kennen heeft gegeven dat hij zijn ontslag als lid geeft (artikel 5 § 4 van het huishoudelijk reglement) of de Raad zijn verzoek heeft ingewilligd tot tijdelijke weglating uit de ledenlijst (artikel 5 § 5 van het huishoudelijk reglement), blijft hij gebonden aan de naleving van alle deontologische regels (zoals het zich onthouden van het opnemen van onverenigbare functies) en van de bijdrageverplichtingen die op alle bedrijfsrevisoren rusten.

De procedure voor de tijdelijke weglating uit de ledenlijst werd ingevoerd door het koninklijk besluit van 12 maart 2000 tot wijziging van het huishoudelijk reglement van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (*Bel-*

gisch Staatsblad, 28 maart 2000). Een officieuze coördinatie van het huishoudelijk reglement werd opgenomen in het IBR-Jaarverslag 2000 (p. 323-341), dat overigens ook op de website van het IBR te vinden is (http://www. accountancy.be/ned/ibr/index.html).

8.1. Tijdelijke weglating uit de ledenlijst

De Raad *kan* aan het lid dat daarom vraagt de tijdelijke weglating van de ledenlijst toestaan overeenkomstig artikel 5 § 5 van het huishoudelijk reglement, doch moet dit verzoek niet noodzakelijk inwilligen. Het is een "gunstregeling" die de Raad kan toestaan aan een lid dat ontegensprekelijk op het ogenblik van zijn verzoek niet in overtreding is met de wetgevende en reglementaire bepalingen die voor alle bedrijfsrevisoren die op de ledenlijst zijn ingeschreven, gelden.

De Raad heeft dan ook verduidelijkt onder welke voorwaarden hij de tijdelijke weglating kan toestaan. Dit werd eerst gepubliceerd in de Periodieke Berichten 6/2000 (p. 9) en later in het IBR-Jaarverslag 2000 (pp. 31-35). Beide publicaties kunnen ook geraadpleegd worden op de website van het IBR.

Opdat de Raad zou kunnen ingaan op een verzoek tot tijdelijke weglating uit de ledenlijst moet de verzoeker in zijn aanvraag ook duidelijk vermelden dat:

- hij alle opdrachten, waarmee hij als bedrijfsrevisor werd belast, tot een goed einde heeft gebracht;
- hij alle nog lopende opdrachten aan een andere bedrijfsrevisor heeft toevertrouwd;
- hij zijn bijdrageverplichtingen tot op datum van zijn verzoek is nagekomen;
- hij zich niet in een situatie bevindt die tot tuchtrechtelijke problemen aanleiding zou kunnen geven;
- hij (desgevallend sinds zijn uittreden uit de revisorenvennnootschap waartoe hij behoorde) tot op datum van zijn verzoek, geen onverenigbare activiteiten heeft uitgevoerd, in de zin van artikel 7*bis* van de wet van 22 juli 1953 (met name deze die voortvloeien uit een arbeidsovereenkomst (tenzij bij een andere bedrijfsrevisor) of deze die voortvloeien uit de uitoefening van handelsactiviteiten) en dat hij deze houding zal

blijven aannemen tot de Raad hem in kennis zal stellen dat zijn verzoek tot tijdelijke weglating is aanvaard.

De Raad vraagt tevens dat de verzoeker mededeelt welke relatie hij heeft – en desgevallend de revisorenvennootschap die hij verlaat, heeft of had – met zijn toekomstige werkgever.

8.2. Laattijdige ontslagneming

Indien niet aan bovenvermelde eisen is voldaan om tijdelijke weglating uit de ledenlijst te kunnen bekomen en bijgevolg niet de gevraagde bevestigingen kunnen worden verstrekt, dringt zich de ontslagneming op voor het lid dat eventueel toch tijdelijk het beroep niet meer wenst uit te oefenen. Dit laattijdig ontslag dient ingediend te worden overeenkomstig artikel 5 § 4 van het huishoudelijk reglement, dat bepaalt: "*Het lid dat ontslag neemt, verliest het lidmaatschap vanaf de dag waarop de Raad het lid ervan in kennis stelt dat het ontslag is aanvaard.*

*Om geldig te zijn moet het ontslag bij de Raad worden ingediend bij aangetekende brief en de verklaring bevatten dat de ontslagnemer alle opdrachten waarmee hij als bedrijfsrevisor werd belast, tot een goed einde heeft gebracht of aan een andere bedrijfsrevisor heeft toevertrouwd. De Raad neemt, ten laatste twee maanden na het toezenden van de brief, een beslui*t over de aanvaarding of de weigering van *het ontslag*".

De Raad vraagt ook van de ontslagnemende bedrijfsrevisor dat hij mededeelt welke relatie hij heeft – en desgevallend de revisorenvennootschap die hij verlaat, heeft of had – met zijn toekomstige werkgever.

Hierbij kan aangestipt worden dat elk ontslagnemend lid om een herinschrijving op de ledenlijst kan vragen, zoals bepaald in artikel 6 van het huishoudelijk reglement. Wanneer dit binnen 5 jaar sinds de datum van het ontslag gebeurt, kan men zonder veel vormvereisten terug tot de eed worden toegelaten, terwijl na deze termijn een examen zal moeten afgelegd worden.

9. BEREKENINGSBASIS VAN DE VERANDERLIJKE BIJDRAGE

De Raad heeft in het IBR-Jaarverslag 2000 (zie pp. 34-35) zijn standpunt uiteengezet over de berekeningsbasis van de veranderlijke bijdrage, dit in het licht van het – door het koninklijk besluit van 12 maart 2000 houdende wijziging van het koninklijk besluit van 20 april 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut der Bedrijfsrevisoren – gewijzigde artikel 7, dat ondermeer de berekeningswijze en de inning van de veranderlijke bijdrage van het Instituut regelt.

Einde 2000 werd aan alle leden reeds het aangifteformulier of de "verklaring op erewoord ter berekening van de veranderlijke bijdrage 2001" overgemaakt, dat overeenkomstig het vierde lid van artikel 7 van het huishoudelijk moet worden medegedeeld uiterlijk op 31 maart van elk jaar. Dit document werd bezorgd samen met een brief van de Voorzitter waarin deze uiteenzette dat de veranderlijke bijdrage overeenkomstig de nieuwe bewoordingen van artikel 7, eerste lid van het huishoudelijk reglement, vanaf 2001 voor alle leden berekend wordt op de aan BTW onderworpen omzet zoals aangegeven in de loop van het burgerlijk jaar (of dus de aan BTW onderworpen omzet van het gehele jaar 2000) dat voorafgaat aan het jaar waarin de bijdrage is verschuldigd.

Gevolggevend aan de reacties van een aantal leden en aan vragen die op de algemene vergadering van 27 april 2001 werden gesteld, heeft de Raad, op voorstel van de Secretaris-Penningmeester van het Instituut, beslist om de facturatie van prestaties die door een revisorenvennootschap geleverd worden in haar Belgische middelenvennootschap met betrekking tot het beheer van de middelenvennootschap uit te sluiten uit de berekeningsbasis van de veranderlijke bijdrage (geen enkele facturering aan de middelenvennootschap die naderhand rechtstreeks of onrechtstreeks geherfactureerd wordt aan een derde, mag afgetrokken worden).

De Raad heeft ook een nieuw aangifteformulier (verklaring op erewoord) opgesteld, dat rekening houdt met bovenvermelde beslissing.

De beslissing van de Raad werd samen met dit nieuwe aangifteformulier overgemaakt aan alle vennootschappen van bedrijfsrevisoren, waardoor deze de mogelijkheid hadden om, wanneer bovenvermelde beslissing van de Raad op hen van toepassing was, een nieuwe verklaring op erewoord toe te sturen.

10. LAATTIJDIGE BETALING VAN OPGEVRAAGDE BIJDRAGEN

Het Uitvoerend Comité heeft bij herhaling moeten vaststellen dat een aantal leden hun bijdragen niet binnen de reglementaire termijn betalen, zelfs niet na daartoe door de Secretaris-Penningmeester te zijn aangemaand. Bovenvermelde leden veroorzaken daarenboven bijkomende administratieve lasten, waarvan de kosten uiteindelijk door alle leden worden gedragen.

Dit heeft tot gevolg gehad dat het Uitvoerend Comité zich genoodzaakt zag om de bepaling van artikel 7, 5de lid van het huishoudelijk reglement strikt ten uitvoer te leggen; dit stelt: *"Bij niet betaling binnen een maand na de door de penningmeester verstuurde oproep, leveren de verschuldigde bedragen voor het Instituut een interest op, voor de duur van de vertraging, ten belope van 1 % per kalendermaand"*.

De Raad meent dat de aanrekening van de rente voor laattijdige betaling, overeenkomstig bovenvermelde bepaling van het huishoudelijk reglement een administratieve sanctie is, die niet wegneemt dat de betrokkenen artikel 6 van de wet en artikel 7 van het huishoudelijk reglement veronachtzamen, waardoor zij zich blootstellen aan een tuchtrechtelijke procedure. Hetzelfde geldt uiteraard wanneer de verklaring op erewoord ter berekening van de veranderlijke bijdrage, zelfs na aanmaning, niet tijdig wordt ingediend, waardoor deze bijdrage niet kan berekend worden en dus ook niet opgevraagd kan worden.

11. ARBEIDSOVEREENKOMST TUSSEN EEN VROEGERE AUDITOR EN DE GEAUDITEERDE VENNOOTSCHAP

Artikel 12 § 1 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren stelt:

> *"De bedrijfsrevisor mag geen enkele revisorale opdracht aanvaarden in een onderneming waar hij gedurende de drie voorafgaande jaren de functie van bestuurder, zaakvoerder, afgevaardigde voor het dagelijks bestuur of lid van het*

directiecomité bekleedt of heeft bekleed. Een personeelslid of een stagiair van de bedrijfsrevisor, die zich in een dergelijke positie zou bevinden, mag geenszins bij de uitoefening van deze revisorale opdracht betrokken worden."

Voorts onderschreef de Raad ook de waarborgen die in het ontwerp van aanbeveling van het *Committee on Auditing* van de Europese Commissie zijn opgenomen en die zijn bestemd om de onafhankelijkheid te waarborgen (a) van de vroegere auditor die een arbeidsovereenkomst met de geauditeerde vennootschap ondertekent en (b) van de auditor die hem opvolgt (zie IBR-Jaarverslag 2000, p. 44 e.v.).

Om de opvolging van de naleving van voormelde onafhankelijkheidsprincipes mogelijk te maken, eist de Raad dan ook dat het lid dat het beroep wenst te verlaten om een andere wending te geven aan zijn loopbaan, een mededeling doet van de relatie die hij heeft met de revisorenvennootschap die hij verlaat, en desgevallend van de relatie die hij heeft of had met zijn toekomstige werkgever (zie eveneens punt 8 hierboven: Tijdelijke weglating uit de ledenlijst en/of ontslagneming).

12. BEROEPSGEHEIM

12.1. Verzoekschrift van de Procureur des Konings

Het komt voor dat bedrijfsrevisoren worden aangezocht door agenten van de gerechtelijke politie op basis van een verzoekschrift opgemaakt door de Procureur des Konings. Het dossier bevindt zich derhalve in het stadium van de informatievergaring, dat geleid wordt door het parket.

De bedrijfsrevisor is gehouden tot het beroepsgeheim.

De Raad blijft bij het reeds vroeger ingenomen standpunt, dat overigens gedeeld wordt door de Juridische Commissie (IBR-Jaarverslag, 1991, p. 38). Volgens de Raad is het duidelijk dat het beroepsgeheim ingeval van verhoor door de Procureur des Konings moet worden ingeroepen. Aangezien het niet gaat om een gerechtelijke getuigenverklaring, is de bedrijfsrevisor gehouden tot het beroepsgeheim.

12.2. Curatele

In het bijzonder in het kader van de curatele van een faillissement wordt er vaak beroep gedaan op de diensten van de bedrijfsrevisor. Ook hier rijst de vraag of de bedrijfsrevisor gehouden is tot het beroepsgeheim.

In het voorgelegde geval bestond de opdracht erin in het bijzonder de gebreken van de bestuurders te belichten in het kader van het bestuur van vennootschappen die deel uitmaken van een groep.

De curatoren hebben een kopie van het verslag van de bedrijfsrevisor bezorgd aan het parket, voor zover het de strafrechtelijke inbreuken aan het licht brengt.

Het parket heeft een deskundige aangesteld die belast is met het analyseren van de boekhouding van de vennootschap. Daarom werd hem het verslag van de bedrijfsrevisor die werd aangesteld door de curatele bezorgd. De bedrijfsrevisor weigert zijn werkdocumenten over te maken aan de deskundige in de mening dat hij gehouden is tot het beroepsgeheim.

Het parket vraagt zich af wat de draagwijdte is van het beroepsgeheim waaraan de bedrijfsrevisor, die niet is tussengekomen in de hoedanigheid van commissaris maar belast werd met een opdracht als deskundige, is gehouden. Volgens het parket zijn de deskundigen die een beroep uitoefenen dat onderworpen is aan het beroepsgeheim (bijvoorbeeld bedrijfsrevisoren) en die belast zijn met een opdracht in het kader van een juridisch mandaat, niet gehouden tot het beroepsgeheim ten aanzien van de verzoekende gerechtelijke instanties.

Na het advies te hebben ingewonnen van de Juridische Commissie is de Raad van mening dat de curatele geen recht van toegang heeft tot de werkdocumenten van de bedrijfsrevisor. De bedrijfsrevisor is derhalve evenmin verplicht zijn werkdocumenten aan de deskundige te bezorgen. De Juridische Commissie vestigt de aandacht op het feit dat de revisor niet is tussengekomen in de hoedanigheid van deskundige voor de rechtbank, maar wel op vraag van de curatele.

II. BOEKHOUDRECHT

1. **Boekhoudkundige harmonisatie: internationale, Europese en nationale aspecten**
   - 1.1. Internationale aspecten
     - 1.1.1. Wijziging van terminologie van de IAS-normen
     - 1.1.2. Publicatie van de norm IAS 41
     - 1.1.3. Publicatie van de nieuwe interpretaties van het SIC
     - 1.1.4. De openbare raadpleging rond een ontwerp van voorwoord voor de IFRS-normen
     - 1.1.5. Ontmoeting tussen IASB en de nationale boekhoudkundige normgevers die een correspondent bij de IASB hebben
     - 1.1.6. Projecten van de IASB
   - 1.2. Europese aspecten
     - 1.2.1. Ontwerp van verordening van het Europese Parlement en van de Raad van 13 februari 2001 over de toepassing van de internationale boekhoudnormen
     - 1.2.2. Advies van het Economisch en Sociaal Comité
     - 1.2.3. Europese richtlijn inzake "*Fair value*"
     - 1.2.4. Recente evoluties op Europees niveau
   - 1.3. Nationale aspecten
     - 1.3.1. Nieuwe commissie van het IBR
     - 1.3.2. Activiteiten van de CBN
     - 1.3.3. Advies van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven
     - 1.3.4. Handelingen van het Forum 2000 van het revisoraat – De internationalisering van het beroep: de internationale standaarden voor jaarrekeningen
2. **Provincieboekhouding**

1. BOEKHOUDKUNDIGE HARMONISATIE: INTERNATIONALE, EUROPESE EN NATIONALE ASPECTEN

1.1. Internationale aspecten

De Raad volgde aandachtig de standpunten van de IASB (ex-IASC, zie tweede deel van onderhavig Jaarverslag, punt V. Externe betrekkingen) en de activiteiten die deze in de loop van het jaar 2001 in het kader van de boekhoudkundige harmonisatie op internationaal niveau voerde.

Naast de belangrijke constitutionele hervorming van de IASB, beschreven in het tweede deel van onderhavig Jaarverslag, hadden de besluitvormingen en de activiteiten van de IASB meer bepaald betrekking op volgende elementen:

1.1.1. Wijziging van terminologie van de IAS-normen

Op zijn eerste vergadering die doorging te Londen van 18 tot 20 april 2001 stemde de IASB een resolutie voor de herneming van alle IAS-normen en interpretaties, opgemaakt onder zijn vroegere samenstelling door de Raad van het *International Accounting Standards Committee* en het *Standing Interpretations Committee*. Deze resolutie wil de geldigheid van deze normen en deze interpretaties behouden tot de IASB eventueel beslist om ze te wijzigen of nietig te verklaren.

De IASB kondigde eveneens aan dat de internationale boekhoudkundige normen die hij in de toekomst zal uitvaardigen, niet langer de naam IAS-normen zullen dragen, maar wel deze van *IFRS-normen* (*International Financial Reporting Standards*). De normen met de nummers 1 tot 41, die bestaan op één april 2001, datum waarop de IASB in werking treedt, behouden hun IAS-nomenclatuur. De volgende norm die wordt uitgegeven, zal de titel IFRS 1 en niet 'IAS-norm 42' dragen.

Deze wijziging van terminologie getuigt van de wil van de IASB om zijn actie uit te breiden tot de financiële verslaggeving in het algemeen en niet enkel tot het boekhoudkundig normaliseringsproces.

In het verlengde van deze wijzigingen van terminologie wordt eveneens gepland om het huidige *Standards Interpretation Committee* om te vormen tot het *International Financial Reporting Interpretations Committee* (IFRIC), dat belast wordt met de problemen inzake de interpretatie van de financiële

informatie. Dit hervormingsontwerp wordt momenteel op de site van de IASB onderworpen aan een openbare raadpleging, die op 15 februari 2002 afloopt.

1.1.2. Publicatie van de norm IAS 41

In februari 2001 vaardigde de IASC (voortaan IASB) de norm IAS 41 uit die de boekhoudkundige verwerking, de voorstelling van de financiële staten en de openbaarmakingsplichten van de landbouwactiviteiten beschrijft.

Deze norm introduceert namelijk de methode van de werkelijke waarde ("*fair value*") voor de waardering van de biologische activa. Die methode maakt een nieuwe waarderingswijze mogelijk van de voorraad en de onmiddellijke erkenning van de opbrengst en het verlies ten gevolge hun herwaardering.

Deze norm geldt voor de lopende boekjaren vanaf of na één januari 2003. Een vervroegde toepassing blijft evenwel sterk aan te raden.

1.1.3. Publicatie van de nieuwe interpretaties van het SIC

Bij zijn inwerkingtreding op één april 2001 drukte de IASB de wens uit om zich meer toe te leggen op de ontwikkeling van interpretaties van de IFRS-normen in verhouding tot de wijze van participatie die onder de vroegere samenstelling van kracht was.

Met dit doel voor ogen bepaalde de IASB nieuwe werkrelaties met het SIC, die hebben geleid tot de publicatie op 24 december 2001, van de volgende verschillende interpretaties ter verduidelijking van bepaalde boekhoudkundige aspecten die door de internationale boekhoudkundige normen worden gedekt:

- SIC-27: *Evaluating the Substance of Transactions in the Legal Form of a Lease*
- SIC-28: *Business Combinations – "Date of Exchange" and Fair Value of Equity Instruments*
- SIC-29: *Disclosure – Service Concession Arrangements*
- SIC-30: *Reporting Currency – Translation form Measurement Currency to Presentation Currency*
- SIC-31: *Revenue – Barter Transactions Involving Advertising Services*
- SIC-33: *Consolidation and Equity Method – Potential Voting Rights and Allocation of Ownership Interests*

1.1.4. De openbare raadpleging rond een ontwerp van voorwoord voor de IFRS-normen

Op 8 november 2001 legde de IASB een ontwerp van voorwoord voor de IFRS-normen ter openbare raadpleging voor. Deze openbare raadpleging wordt op 15 februari 2002 afgesloten.

De raadpleging moet bijdragen tot de bijwerking van de jongste versie van het voorwoord die dateert van 1982, meer bepaald met vermelding van de ontwikkelingen op het gebied van de voorbereiding en de voorstelling van de financiële staten die zich sindsdien voordeden.

Dit ontwerp van voorwoord[1] is beschikbaar op de internetsite van de IASB: http://www.iasb.org.uk

1.1.5. Ontmoeting tussen IASB en de nationale boekhoudkundige normgevers[2] die een correspondent bij de IASB hebben

Deze ontmoeting vond plaats op 24 mei 2001 en was hoofdzakelijk toegespitst op het werkprogramma van de IASB, de partnerschapsstrategie tussen de IASB en de nationale boekhoudkundige normgevers, alsook op de verdeling van de technische hulpmiddelen.

1.1.6. Projecten van de IASB

Het werkprogramma en de projecten van de IASB en de prioriteit van de gekozen thema's zijn beschikbaar op de site van de IASB.

1.2. Europese aspecten

1.2.1. Ontwerp van verordening van het Europese Parlement en van de Raad van 13 februari 2001 over de toepassing van de internationale boekhoudnormen

a) Inleiding

In zijn conclusies bepaalde de Europese Raad van Lissabon van 23 en 24 maart 2000 dat de versnelling van de totstandkoming van de interne

(1) *Exposure Draft of Proposed Preface to IFRS.*
(2) Namelijk: Australië, Nieuw-Zeeland, Canada, Verenigde Staten, Frankrijk, Japan, Duitsland en het Verenigd Koninkrijk.

markt van financiële diensten een prioriteit was. Daarom wenste de Europese Raad dat het Actieplan voor de Financiële Diensten[1] dat de Europese Commissie voorstelt, in 2005 van kracht wordt en dat deze laatste de vereiste maatregelen treft om de vergelijkbaarheid van de financiële staten van de beursgenoteerde ondernemingen te verbeteren[2].

Onder impuls van de Europese Top van Lissabon publiceerde de Commissie op 13 juni 2000 haar strategie inzake financiële verslaggeving[3], waarin ze voorstelt om alle beursgenoteerde ondernemingen van de Europese Unie te verplichten hun geconsolideerde rekeningen vanaf 2005 op de internationale boekhoudkundige normen (IAS-normen) af te stemmen. Zoals in het vorige verslag van het IBR (zie IBR-Jaarverslag 2000, pp. 83-85 en p. 89) werd vermeld, past deze strategie in het beleid van de Europese Commissie inzake boekhoudkundige harmonisatie, omschreven in november 1995 met betrekking tot de bevordering van het gebruik van het boekhoudkundig kader van het *International Accounting Standards Committee* op alle beurzen en tot het meewerken aan initiatieven in deze zin die de IASB (ex-IASC) en de Internationale Organisatie van Effectentoezichthouders (IOSCO) nemen.

Op 17 juli 2000 reageerde de Ecofin-Raad van de Europese Unie gunstig op de Mededeling van de Europese Commissie met de verduidelijking dat het doel dat deze laatste nastreeft, namelijk een betere vergelijkbaarheid van de financiële staten van de beursgenoteerde ondernemingen, de financiële instellingen en de verzekeringsmaatschappijen, een onvermijdelijke factor is voor de integratie van de financiële markten.

Naar aanleiding van deze gunstige reactie vroeg de Ecofin-Raad de Europese Commissie om een voorstel uit te werken met het oog op een referentiekader dat de regels betreffende de invoering en de toepassing van de IAS-normen binnen de Europese Unie bepaalt.

---

(1) Mededeling van de Europese Commissie, "*Financiële diensten: Tenuitvoerlegging van het kader voor financiële markten: een actieplan*", 11 mei 1999, COM (1999) 232, beschikbaar op de internetsite van de Commissie: http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/finances/general/actionfr.pdf

(2) De uitdrukking "*beursgenoteerde ondernemingen*" wijst op alle ondernemingen die spaargelden op de markten aantrekken.

(3) Europese mededeling aan de Raad en het Europees Parlement, COM (2000) 359, "*Strategie van de Europese Unie inzake de financiële verslaggeving: verdere maatregelen: handleiding*", 12 p., *Publ. E.G.*, 24 januari 2001.

In dit perspectief koos de Europese Commissie voor een voorstel van verordening om de juridische zekerheid van de IAS-normen binnen de Europese Unie te verzekeren, alsook hun uniforme toepassing door de beursgenoteerde ondernemingen binnen de opgelegde termijnen. Men opteerde voor een verordening in plaats van een aanbeveling om onverantwoorde vertragingen in de omzetting van de IAS-normen in het nationaal juridisch systeem te vermijden.

Dit voorstel van verordening van het Europees Parlement en van de Raad dat betrekking heeft op de toepassing van de IAS-normen werd op 13 februari 2001[1] door de Europese Commissie gepubliceerd. Dit voorstel zou in de loop van het jaar 2002 door het Europese Parlement en de Raad moeten worden goedgekeurd. Het vormt momenteel nog het voorwerp van amendementen op bepaalde punten, ten gevolge van opmerkingen die de Juridische Dienst van de Raad van de Europese Unie en de delegaties van de Lidstaten hebben gemaakt.

b) De grote lijnen van het voorstel van verordening

1° *Toepassingsgebied van de IAS-normen*

Het voorstel van verordening voorziet in de plicht voor alle Europese vennootschappen[2] die beursgenoteerd zijn of zullen zijn, om hun geconsolideerde rekeningen ten laatste vanaf 2005 op te stellen conform de IAS-normen die de Europese Unie heeft ingevoerd. Het voorziet verder in de mogelijkheid voor de Lidstaten om beursgenoteerde ondernemingen of deze die hun beursnotering voorbereiden, toe te laten of te verplichten om de IAS-normen na te leven voor het opmaken van hun statutaire rekeningen, alsook de mogelijkheid om de niet-beursgenoteerde ondernemingen toe te laten of te verplichten dezelfde regelset te gebruiken om hun geconsolideerde rekeningen en/of statutaire jaarrekeningen op te stellen.

(1) COM(2001), Voorstel van verordening van het Europees Parlement en van de Raad over de toepassing van de internationale boekhoudkundige normen, 13.02.2001, beschikbaar op de internetsite van de Europese Commissie: http://europa.eu.int/comm/internal_market/fr/company/account/news/index.htm

(2) Inclusief de kleine en middelgrote ondernemingen, banken en verzekeringsmaatschappijen.

De verschillende gevallen worden in onderstaande tabel vermeld:

Gebruik van het boekhoudkundig kader IAS		
Referentie-criteria	**Geconsolideerde rekeningen**	**Jaarrekeningen**
Beursgenoteerde ondernemingen	Verplichting vanaf 2005	Mogelijkheid voor de Lidstaten om het gebruik van de IAS toe te laten of op te leggen
Niet-beursgenoteerde ondernemingen	Mogelijkheid voor de Lidstaten om het gebruik van de IAS toe te laten of op te leggen	Mogelijkheid voor de Lidstaten om het gebruik van de IAS toe te laten of op te leggen

2° *Kalender en datum van inwerkingtreding*

In de overwegingen bij het voorstel van verordening zal 2005 als streefdatum voor de verplichte toepassing van de IAS-normen worden vermeld. Tot dan kunnen de Lidstaten een vervroegde toepassing van de IAS eisen van of toelaten aan alle of een deel van de ondernemingen waarop het voorstel van verordening betrekking heeft.

De amendementen in voorbereiding aan het voorstel van verordening hebben betrekking op de moeilijkheid om deze streefdatum in de praktijk te respecteren.

3° *Statuut van de boekhoudrichtlijnen*

In haar mededeling van 13 februari 2001 kondigde de Europese Commissie aan dat de bestaande boekhoudrichtlijnen inzake financiële informatie, meer bepaald de vierde richtlijn betreffende de jaarrekeningen van de vennootschappen (78/660/EEG) en de zevende richtlijn betreffende de geconsolideerde rekeningen (83/349/EEG), hun wettelijk statuut van referentie inzake financiële informatie voor alle kapitaalvennootschappen in Europa behouden.

Om dit doel te bereiken startte de Europese Commissie in de loop van het jaar 2001 een moderniseringsfase van haar boekhoudrichtlijnen om ervoor te zorgen dat deze richtlijnen overeenstemmen met de internationale boekhoudnormen, en bijgevolg, de integrale toepassing van de huidige en toekomstige boekhoudnormen van de IASB binnen de Europese Unie toe te laten. Deze moderniseringsfase moet in principe in 2002 rond zijn.

Het Contactcomité, adviesorgaan van de Europese Commissie, dat hiervoor werd opgericht[1], onderzocht in eerste instantie het probleem van de toepassing van de boekingsmethode tegen de '*werkelijke waarde*'.

Dit onderzoek leidde tot een voorstel van richtlijn dat de Europese Commissie op 16 maart 2001 aan het Europese Parlement en de Ministerraad voorlegde. Dit wijzigt de vierde richtlijn betreffende de jaarrekeningen van de vennootschappen, de zevende richtlijn betreffende de geconsolideerde rekeningen en de richtlijn over de jaarrekeningen van de banken om de waardering van bepaalde financiële passiva en activa tegen hun '*werkelijke waarde*' toe te laten.

De richtlijn betreffende de '*werkelijke waarde*' werd op 31 mei 2001 door de Raad en het Parlement van de Europese Unie gestemd. Dit punt wordt afzonderlijk geanalyseerd.

4° Goedkeuringsmechanisme van de IAS-normen binnen de Europese Unie

Het voorstel van verordening regelt de invoering van een nieuw communautair mechanisme belast met de evaluatie en de juridische invoering van de internationale boekhoudnormen die door de *International Accounting Standards Board* (IASB) werden bepaald met het oog op hun toepassing in de Europese Unie. Dit mechanisme van evaluatie en invoering moet ook nagaan of de internationale boekhoudnormen die de IASB opstelt, aansluiten bij de politieke bekommernissen van de Europese Unie.

---

(1) Dit Contactcomité, samengesteld uit vertegenwoordigers van de Lidstaten en van de Europese Commissie, is ook bevoegd voor de wettelijke rekeningencontrole. Het Contactcomité werd opgericht conform artikel 52 van de vierde richtlijn 78/660/EEG betreffende de jaarrekeningen van bepaalde vennootschapsvormen. Dit Contactcomité streeft het volgende na:
- bevorderen van een geharmoniseerde toepassing van de boekhoudrichtlijnen door regelmatig overleg over, meer bepaald, de concrete problemen die door hun tenuitvoerlegging ontstaan;
- adviseren van de Europese Commissie over eventuele aanvullingen of amendementen die aan de boekhoudrichtlijnen moeten worden aangebracht.

De creatie van een mechanisme voor de evaluatie en de invoering van de internationale boekhoudnormen is onmisbaar in die zin dat het voor de Europese Unie – zowel op politiek als op juridisch vlak – onmogelijk is om haar bevoegdheid inzake boekhoudkundige normalisering op onvoorwaardelijke en onomkeerbare wijze te delegeren aan de IASB, privé-organisme waarop de Europese Unie op dit ogenblik geen enkele invloed uitoefent. Het is bovendien heel belangrijk om de juridische zekerheid van de internationale boekhoudkundige normen te verzekeren via de evaluatie en de invoering van die normen die door de Europese beursgenoteerde ondernemingen moeten worden toegepast.

Dit communautair goedkeuringsmechanisme van de internationale boekhoudkundige normen zal bestaan uit een dubbele structuur, enerzijds een verordenend niveau, het *"Regelgevend Boekhoudkundig Comité"* en anderzijds, een technisch niveau, het *'Technisch Boekhoudkundig Comité'*.

(i) Regelgevend Boekhoudkundig Comité

Het Regelgevend Boekhoudkundig Comité zal op politiek niveau handelen volgens de communautaire bepalingen die de besluitvoering van deze zogeheten 'regelgevende' comités organiseren. Deze communautaire bepalingen zijn voorzien in de beslissing van 18 juli 1987 van de Europese Raad, gekend onder de naam 'comitologiebesluit'[1].

'*Comitologie:* krachtens het EG-Verdrag is de Europese Commissie in het algemeen bevoegd voor de uitvoering van de beslissingen die de Raad van de Europese Unie neemt (artikel 145 van het EG-Verdrag). De Raad controleert het gebruik dat de Commissie van haar uitvoerende macht maakt via comités die samengesteld zijn uit nationale experts. In functie van de gevoeligheid van de sector in kwestie gaat het om adviescomités, beheercomités of regelgevende comités. De adviescomités kunnen enkel niet bindende aanbevelingen doen aan de Commissie. De beheercomités kunnen de uitvoeringsmaatregelen van de Commissie daarentegen naar de Raad terugsturen en dit, met opschortende kracht. Indien de Raad geen beslissing neemt binnen een bepaalde termijn, kan de Commissie de vastgelegde uitvoeringsmaatregelen invoeren. Ook de regelgevende comités

(1) Een precieze definitie van comitologie wordt gegeven op de internetsite van de Europese Commissie, op volgend adres: http://www.inforegio.cec.eu.int/wbover/overglo/C_FR.htm

kunnen de maatregelen die de Commissie nam, opschorten en naar de Raad terugsturen. Indien de Raad de opgelegde termijn niet respecteert, kan de Commissie de maatregelen enkel vastleggen indien de Raad zich niet bij eenvoudige meerderheid der stemmen tegen deze maatregelen heeft verzet. Tot grote schade van de Commissie geeft de Raad eerder de voorkeur aan de procedure van het regelgevend comité – dat hij naar goeddunken kan gebruiken krachtens de beslissing van 18 juli 1987 (gekend onder de naam 'comitologiebesluit'). De term 'comitologie' verwijst dus naar de beperking van de uitvoerende macht van de Commissie door de Raad.' (eigen vertaling).

Zo zal het Regelgevend Boekhoudkundig Comité volgens onderstaande fasen werken:

- *Eerste fase:* Voorstelling door de Europese Commissie van haar voorstel om een internationale boekhoudkundige norm in te voeren of te verwerpen

Het Regelgevend Boekhoudkundig Comité zal het voorstel van de Europese Commissie om een internationale boekhoudkundige norm in te voeren of te verwerpen, bestuderen. Dit voorstel wordt aangevuld met een verslag van de Europese Commissie dat de internationale boekhoudkundige norm in kwestie, zijn compatibiliteit met de bestaande boekhoudrichtlijnen en zijn geldigheid als geschikte basis voor de financiële informatie in de Europese Unie identificeert. De Europese Commissie kan het Technisch Boekhoudkundig Comité raadplegen voor de redactie van dit verslag.

- *Tweede fase:* Advies van het Regelgevend Boekhoudkundig Comité over het voorstel van de Europese Commissie

Het Regelgevend Boekhoudkundig Comité, samengesteld uit vertegenwoordigers van de lidstaten en voorgezeten door de Europese Commissie, heeft één maand tijd om een advies uit te brengen over de invoering of de afwijzing van de internationale boekhoudkundige normen door de Europese Unie en over de datum van inwerkingtreding van een internationale boekhoudkundige norm die in de Europese Unie wordt ingevoerd.

De stemmodaliteiten binnen het Regelgevend Boekhoudkundig Comité zijn gelijk aan deze die gelden binnen de Europese Raad. Het gaat in dit geval om een stemming met gekwalificeerde meerderheid van stemmen.

Bij goedkeuring van de norm door het Regelgevend Boekhoudkundig Comité, wordt de Europese Commissie uitgenodigd om de nodige maatregelen voor de invoering van deze norm te treffen, met het oog op het gebruik in de Europese juridische omgeving.

- *Derde fase:* Overdracht van het voorstel van de Europese Commissie naar het Technisch Boekhoudkundig Comité of naar de Europese Raad

Indien het Regelgevend Boekhoudkundig Comité geen advies uitbrengt of een negatief advies over het voorstel van de Europese Commissie uitbrengt, kan deze laatste het voorstel voor onderzoek aan het Technisch Boekhoudkundig Comité of de Europese Raad voorleggen.

Conform de procedures betreffende de besluitvorming door de regelgevende comités wordt het Europese Parlement ingelicht over de werkzaamheden van het Regelgevend Boekhoudkundig Comité en kan dus optreden indien het vindt dat de Europese Commissie haar bevoegdheden overschrijdt.

(ii) Technisch Boekhoudkundig Comité

Het Technisch Boekhoudkundig Comité wordt belast met het verlenen van de bijstand en expertise die vereist is voor de evaluatie van de IAS-normen in het perspectief van hun gebruik in de Europese juridische omgeving. Het wordt verder belast met de actieve opvolging van het boekhoudkundig harmonisatieproces en met de coördinatie van de verschillende Europese adviezen inzake harmonisatie en boekhoudkundige harmonisatie.

Het Technisch Boekhoudkundig Comité werd op 26 juni 2001 in het kader van een initiatief van de privé-sector opgericht onder de naam '*EFRAG*' of '*European Financial Reporting Advisory Group*' ('Adviesgroep voor financiële informatie in Europa') en dit door de belangrijkste actoren die betrokken zijn bij financiële reporting[1].

(1) Er zijn 10 verschillende partijen die meewerken aan het creatieproces van het Technisch Boekhoudkundig Comité en deze groeperen het boekhoudberoep (FEE), de kleine en middelgrote ondernemingen (UEAPME en EFAA), de gebruikers van de rekeningen (FESE en EFFAS) en de voorbereiders van de rekeningen (UNICE, EBF, ESBG, GEBC, en CEA):

.../...

EFRAG vormt het technisch niveau van het Europees goedkeuringsmechanisme van de IAS-normen. EFRAG startte zijn activiteiten in september 2001.

De Europese Commissaris, belast met de interne markt, de heer Frits BOLKESTEIN, was blij met dit privé-initiatief en verduidelijkte dat dit de Europese Unie zal toelaten om, via de belangrijkste actoren die betrokken zijn bij de financiële informatie, een pro-actieve en belangrijke rol te spelen vanaf het eerste stadium van het boekhoudkundig harmonisatieproces van de IASB.

5° *Structuur en doelstellingen van de EFRAG*[2]

Naar het voorbeeld van het communautair goedkeuringsmechanisme van de IAS-normen, bestaat de EFRAG uit twee entiteiten: een Toezichthoudende Raad (*Supervisory Board of European Organisations*) en een Technisch Boekhoudkundig Comité:

(i) Toezichthoudende Raad

De Toezichthoudende Raad verenigt vertegenwoordigers van de Europese organismen, 'stichters' van de EFRAG, om ervoor te zorgen dat de Europese belangen inzake harmonisatie en boekhoudkundige standaardisering bij het debat van de IASB worden betrokken.

Het Toezichthoudend Comité, nu onder het voorzitterschap van de heer Göran TIDSTRÖM, huidig Voorzitter van de FEE, moet onder meer:

- de leden en de voorzitter van het Technisch Boekhoudkundig Comité benoemen;

.../...
– FEE: Fédération des Experts-comptables Européens;
– FESE: *Federation of European Securities Exchanges*;
– EFFAS: *European Federation of Financial Analysts Societies*;
– UNICE: Unie van Industrie- en Werkgeversfederaties van Europa;
– EBF: *European Banking Federation*;
– ESBG: *European Savings Banks Group*;
– GEBC: *European Association of Cooperative Banks*;
– CEA: Europees Verzekeringscomité;
– UEAPME: *European Association of Craft, Small and Medium-sized Enterprises*;
– EFAA: *European Federation of Accountants and Auditors for SMEs*.

(2) De informatie betreffende de structuur van EFRAG wordt gedetailleerd weergegeven in het artikel '*Inwoning van de EFRAG*', verschenen in Bulletin Comptable et Financier, april 2001, pp. 13 tot 16, Uitgeverij Francis LEFEBVRE.

- het werkprogramma leiden en toezicht houden op de werkzaamheden van het Technisch Boekhoudkundig Comité;
- het budget goedkeuren en de financiering van de EFRAG verzekeren.

Vier Belgische leden maken deel uit van de Toezichthoudende Raad: de heren Jan VERHOEYE, Frédéric CHANDELLE, Hervé GUIDER en Paul ARLMAN.

(ii) Technisch Boekhoudkundig Comité

Het Technisch Boekhoudkundig Comité verenigt een beperkt aantal Europese technische experts, namelijk 11 leden in totaal, waaronder een Belg, met name de heer Freddy MEAN[1]. De vertegenwoordigers van de Europese Commissie en het Europees Comité van marktregulatoren (ex-FESCO) zetelen er als waarnemers.

Het Technisch Boekhoudkundig Comité is belast met de uitoefening van de technische activiteiten die aan de EFRAG werden toevertrouwd. Zo moet het op basis van een technische analyse en een raadpleging van de nationale boekhoudkundige normgevers en het accountancyberoep (FEE) adviezen uitbrengen over de eventuele toepassing in Europa van de internationale standaarden voor jaarrekeningen (IAS) die de IASB voorstelt.

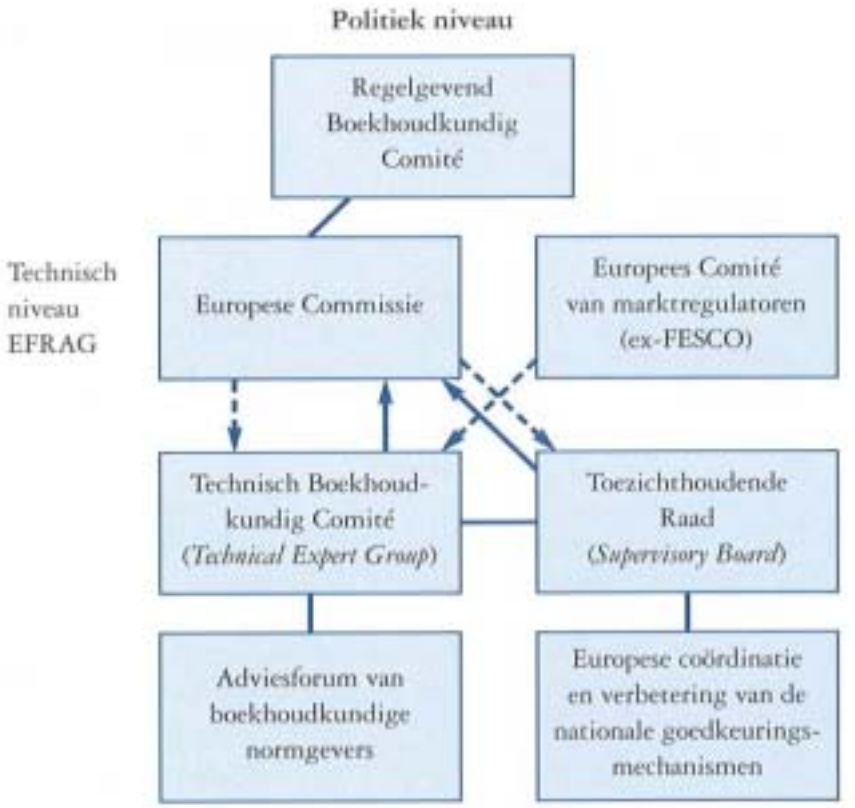
Dit Comité moet met name:

- een pro-actieve bijdrage leveren aan de technische activiteiten van de IASB, meer bepaald door op te treden vanaf de eerste ontwikkelingsfase van de normen en interpretaties van de IASB. Het Comité kan eveneens een bijdrage leveren door de technische en conceptuele zaken die gelanceerd worden door de IASB te becommentariëren zodanig dat het boekhoudkundig harmonisatieproces rekening houdt met de Europese belangen;
- eventuele onverenigbaarheden van het boekhoudkundig kader van de IASB met de Europese boekhoudrichtlijnen identificeren en, indien nodig, wijzigingen van deze richtlijnen voorstellen;
- de homogeniteit verzekeren op Europees niveau van de handleidingen van de IAS, opgesteld door de nationale boekhoudkundige normgevers.

(1) De heer Freddy MEAN is ook lid van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen.

De links tussen het politiek niveau en het technisch niveau van het communautair goedkeuringsmechanisme van het boekhoudkundig kader van de IASB worden schematisch weergegeven in onderstaand organogram.

Goedkeuringsmechanismen van de internationale boekhoudkundige normen in de Europese Unie



- - - = interventie als waarnemer

De link tussen het Technisch Boekhoudkundig Comité en de nationale boekhoudkundige normgevers wordt gelegd via het Adviesforum van boekhoudkundige normgevers.

Het goedkeuringsmechanisme moet er vooral voor zorgen dat de Europese belangen door de IASB in aanmerking worden genomen vanaf de eerste besluitvormingsfase inzake harmonisatie en boekhoudkundige standaardisering. Mocht er een probleem zijn, dan moet dat op het technisch niveau van het goedkeuringsmechanisme worden onderzocht.

6° Bekendmaking

De beslissingen van de Europese Commissie betreffende de invoering van de internationale boekhoudnormen zullen worden bekendgemaakt in het Publicatieblad van de Europese Gemeenschap.

c) Vertaling van de IAS naar het Nederlands

In haar brochure "IAS – Krachtlijnen voor een Belgisch Beleid" van maart 2001 stelt de Commissie voor Boekhoudkundige Normen op pagina 13:

> *"Tot nog toe zijn de Belgische vennootschappen en de beroepsbeoefenaars weinig of nauwelijks vertrouwd met de toepassing van de IAS-normen (of International Financial Reporting Standards, zoals de IAS nu noemen). Het Europese IAS-project heeft maar kans op slagen indien de IAS-normen adequaat en uniform worden toegepast en ook begrepen door de gebruikers ervan. Een elementaire vereiste daartoe is de ruime en snelle beschikbaarheid van betrouwbare vertalingen van de IAS-normen in de talen van Europese Unie. De Europese Unie draagt de verantwoordelijkheid om terzake dringend een verantwoorde beleidsvisie te ontwikkelen en concrete initiatieven te nemen. Het vraagstuk van de vertalingen mag dus niet als een minneure kwestie worden afgedaan. De beschikbaarheid van vertalingen is immers erg belangrijk voor de toepassing, interpretatie en bestudering van de IAS-normen door de ondernemingen, beroepsbeoefenaars, beleggers, toezichthouders, boven en rechtbanken enz. en derhalve voor het slagen van de IAS-harmonisatie in Europa."*

Het IBR werd samen met het IAB gecontacteerd door de voorzitter van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (CBN), de heer Jean-Pierre MAES, om samen met het NIVRA te zoeken naar mogelijkheden om te komen tot een vertaling van de *International Accounting Standards* (IAS) naar het Nederlands, die tot op heden onbestaand is. Een Franse vertaling van deze internationale boekhoudnormen werd reeds in Frankrijk verwezenlijkt door het Franse beroep. De Raad van het Instituut besloot dan ook om in te gaan op het verzoek van de voorzitter van de CBN.

Na overleg besloten de Commissie voor Boekhoudkundige Normen en de Raad voor de Jaarverslaggeving van Nederland, om samen met de steun van de beroepsinstituten (het IBR en het IAB voor België en het NIVRA voor Nederland) een gezamelijk project op te starten ter voorbereiding van de vertaling van de IAS naar het Nederlands. Dit project behelst de uitwerking van de Nederlandse vertaling van een lijst van een sleutelwoorden en -uitdrukkingen die in de IAS voorkomen. De coördinatie voor België wordt waargenomen door de Voorzitter van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen, de heer Jean-Pierre MAES.

De confraters Eddy DAMS en Karel VAN OOSTVELDT zijn ingegaan op het verzoek van de Raad van het Instituut om het IBR te vertegenwoordigen binnen de projectgroep.

De door de Europese Commissie goedgekeurde internationale standaarden voor jaarrekeningen kunnen juridisch slechts ingevoerd worden in de Europese rechtsorde wanneer zij in het Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen zijn bekendgemaakt. De visie dat de goedgekeurde teksten ook in de verschillende talen van de Gemeenschap moeten beschikbaar zijn, werd tijdens het voorzitterschap van België van de Europese Unie ook uitdrukkelijk opgenomen in een aangepast artikel 3 van voorstel van verordening van het Europese Parlement en de Raad betreffende de toepassing van internationale standaarden voor jaarrekeningen, dit op advies van het Economisch en Sociaal Comité van de EU (C260 van 17 september 2001, pp. 86-89).

1.2.2. Advies van het Economisch en Sociaal Comité

Op 17 september 2001 bracht het Europese Economisch en Sociaal Comité (verder E.S.C.) een advies uit over het voorstel van verordening van het Europees Parlement en de Raad in verband met de toepassing van de internationale boekhoudkundige normen (*Publ. EG*, C 260/89, 17 september 2001), waarvan de belangrijkste bemerkingen verder worden samengevat.

Het E.S.C. steunt de doelstelling van hogervermeld voorstel van verordening, namelijk het opstellen van een gemeenschappelijk boekhoudkader voor alle beursgenoteerde ondernemingen binnen de Europese Unie, dat verschillend is van het Amerikaans kader en onmisbaar is voor de bevordering van de integratie van de Europese kapitaalmarkten en van de markten voor financiële diensten.

Volgens het E.S.C. moet men bij het nastreven van deze doelstelling evenwel rekening houden met:

- het communautair belang bij de definitie van de internationale standaarden voor jaarrekeningen, meer bepaald via de deelneming van een deskundige van de Europese Unie aan de werkzaamheden van de IASB;
- de belangen van de andere betrokken partijen, van investeerders tot werknemers, eveneens rekening houdend met de specifieke behoeften van de KMO's en de potentiële impact op de fiscaliteit.

Om elke mogelijke verwarring betreffende de internationale boekhoudnormen te vermijden, steunt het E.S.C. in het bijzonder de wil van de Commissie om deze normen integraal te aanvaarden of te verwerpen. Het E.S.C. steunt geenszins de idee van een gedeeltelijke aanvaarding of een gewijzigde versie van de internationale boekhoudnormen.

Het E.S.C. nodigt de Europese Commissie verder uit om:

- ervoor te zorgen dat alle internationale boekhoudnormen en hun respectieve interpretaties in alle talen van de Gemeenschap beschikbaar zijn;
- een goede oplossing te zoeken voor de problemen die de bank- en verzekeringssectoren ondervinden inzake de boeking tegen de "werkelijke waarde" van de financiële instrumenten;
- te verduidelijken dat de mogelijkheid om 'elke andere gelijkaardige boekhoudkundige norm' te gebruiken, slechts tijdelijk geldt tot er een internationale norm beschikbaar is;
- te zoeken naar een passend invoeringsmechanisme van de internationale boekhoudnormen om hun goede werking te verzekeren.

Het E.S.C. steunt verder de wil van de IASB (vroeger IASC), om voor de KMO's specifieke internationale boekhoudnormen in te voeren die hen toelaten een eventuele beursgang te vergemakkelijken.

In punt 3.17 van zijn advies stelt het E.S.C. expliciet voor dat de bedrijfsrevisoren in hun controleverslag bekrachtigen dat de financiële rekeningen van de gecontroleerde ondernemingen met de internationale boekhoudkundige normen overeenstemmen.

1.2.3. Europese richtlijn inzake "*Fair value*"

In het kader van de tenuitvoerlegging van het Actieplan voor de financiële markten[1] en in het licht van de evolutie van de internationale boekhoudkundige harmonisatie stemden de Ministerraad en het Europese Parlement op 31 mei 2001 een Richtlijn tot wijziging van de vierde richtlijn betreffende de jaarrekeningen van de vennootschappen (78/660/EEG), de zevende richtlijn betreffende de geconsolideerde jaarrekeningen (83/349/EG) en de richtlijn betreffende de jaarrekeningen en de geconsolideerde jaarrekeningen van banken en andere financiële instellingen (86/635/EEG) (Richtlijn 2001/65/CE, *Publ. EG*, 27 oktober 2001).

Deze richtlijn wil de Europese boekhoudkundige reglementering moderniseren zodat ondernemingen, die een openbaar beroep doen op het spaarwezen, op de internationale kapitaalmarkten beter kunnen inspelen op de vereisten inzake financiële informatie en bijgevolg hun internationale concurrentiepositie kunnen verbeteren.

Deze richtlijn stelt de Europese ondernemingen in staat om de internationale boekhoudnormen, meer bepaald norm IAS 39 betreffende de waardering van financiële instrumenten, integraal toe te passen en laat de waardering tegen '*fair value*' ('werkelijke waarde') van bepaalde financiële activa en passiva toe.

Ze machtigt de Lidstaten om alle vennootschappen of bepaalde categorieën van vennootschappen toe te laten of, naar keuze, te verplichten, gebruik te maken van de "fair value-waarderingsregel" voor de waardering van de financiële instrumenten (met inbegrip van de afgeleide financiële instrumenten) bij het opstellen van jaarrekeningen en de geconsolideerde rekeningen.

De toelating of de plicht om gebruik te maken van bovenstaande waarderingsregel kan zich evenwel beperken tot de geconsolideerde rekeningen.

De belangrijkste punten van de richtlijn kunnen als volgt worden samengevat:

---

(1) Mededeling van de Europese commissie, "*Financiële diensten: Tenuitvoerlegging van het kader voor financiële markten: een Actieplan*", COM (1999) 232, 11 mei 1999, beschikbaar op de internetsite van de Commissie: http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/finances/general/actionfr.pdf

(i) *Begrip "werkelijke waarde":*

Artikel 42*ter* van de richtlijn verwijst naar twee waarden om de 'werkelijke waarde' van een financieel instrument te bepalen:

(a) een marktwaarde, wanneer deze makkelijk kan worden geïdentificeerd op een betrouwbare markt, in tegenstelling tot het begrip historische kostprijs;

(b) een waarde gebaseerd op algemeen aanvaarde waarderingsmodellen, waarvan de belangrijkste onderliggende hypothesen in de toelichting bij de jaarrekeningen worden vermeld bij ontstentenis van een makkelijk identificeerbare markt.

(ii) *Elementen die buiten het toepassingsdomein van de boekhoudmethode van de 'werkelijke waarde' vallen*

In het voorwoord (12) bepaalt de richtlijn dat enkel de financiële activa- en passivabestanddelen, waarvoor een internationale consensus over de gepastheid van hun waardering tegen de "werkelijke waarde" werd bereikt, op deze manier moeten worden gewaardeerd. Op dit ogenblik sluit de internationale consensus de meeste posten die betrekking hebben op het "*bankingbook*" uit.

Dit betekent dat de richtlijn geenszins de basisaanpak van de historische kostprijs wil schrappen, maar deze – gezien het gebrek aan een internationale consensus betreffende de universele toepassing van de waardering tegen de 'werkelijke waarde' – met een andere methode wil aanvullen. Bepaalde elementen van de balans zoals de materiële vaste activa en de leningen op lange termijn zullen ook tegen aanschaffingswaarde gewaardeerd blijven.

Artikel één van de richtlijn verduidelijkt dat de waardering tegen de 'werkelijke waarde' niet kan gelden voor:

(a) niet-afgeleide financiële instrumenten, aangehouden tot aan hun vervaldatum;

(b) leningen uitgegeven door de vennootschap en vorderingen die geen deel uitmaken van de handelsportefeuille;

(c) belangen in filialen, verbonden ondernemingen en joint-ventures;

(d) door de vennootschap uitgegeven eigenvermogensinstrumenten;

(e) overeenkomsten die een eventuele inbreng in het kader van een samenwerking tussen bedrijven behelzen;

(f) financiële instrumenten met zodanige specifieke kenmerken dat verslaggeving over deze instrumenten volgens de algemeen aanvaarde praktijk op een andere manier moet geschieden dan voor andere financiële instrumenten.

(iii) *Bekendmaking*

De richtlijn bepaalt eisen inzake bekendmaking, en onder meer dat in de toelichting bij de jaarrekening de posten van de balans vermeld worden die gewaardeerd werden tegen de "werkelijke waarde".

De Europese richtlijnen lieten de lidstaten verschillende opties inzake boekhoudkundige reglementering. Dit verklaart de talrijke verschillen tussen de internationale normen en het Belgisch wettelijk kader.

De CBN lanceerde een omvangrijke analyse van de verschillen tussen de IAS en het Belgisch wettelijk kader.

De Raad van het IBR verheugt zich over het feit dat de CBN zijn rol inzake interpretatie en initiatiefnemer van het wetgevend en reglementair kader voortzet.

1.2.4. Recente evoluties op Europees niveau

Om de werking van de interne markt te verbeteren en een harmonieuze en doeltreffende werking van de Europese kapitaalmarkt te verzekeren, versterkte de Europese Commissie eveneens de toepassingsmechanismen van de boekhoudkundige normen, meer bepaald via initiatieven inzake wettelijke rekeningcontrole, namelijk:

(i) de Europese aanbeveling van 21 november 2000 die bepaalde minimumvereisten voor de kwaliteitscontrole van de wettelijke rekeningcontrole[1] vastlegt (zie punt 7. Kwaliteitscontrole van onderhavig Jaarverslag en IBR-Jaarverslag 2000, pp. 74-75);

(1) Dit document wordt volledig overgenomen in bijlage 5 bij het IBR-Jaarverslag 2000, pp. 362 tot 369. Dit document kan ook worden geraadpleegd op de site van de Europese Commissie http://www.europa.eu.int/comm/internal_market/fr/company/account/news/index.htm.

(ii) het Europese ontwerp van aanbeveling van 18 december 2000 betreffende de onafhankelijkheid van de personen die belast zijn met de wettelijke rekeningcontrole (zie hierboven, punt 3. Ethische Zaken – Onafhankelijkheid).

De Raad van het IBR is verheugd met deze Europese initiatieven. De Raad vindt immers dat de boekhoudkundige harmonisatie slechts één van de stappen is die tot hoogstaande financiële verslaggeving leiden. Het bereiken van dit doel gaat onvermijdelijk via de uitvoering en de bevordering van een wettelijke rekeningcontrole en een hoogwaardige kwaliteitscontrole op Europese schaal.

Vanuit hetzelfde perspectief verwelkomt de Raad ook de initiatieven die de Europese Commissie in de loop van de maand juni 2001 nam met het oog op de uitvoering van een eerste reeks aanbevelingen van het Verslag LAMFALUSSY[1] betreffende de invoering van een geïntegreerde Europese effectenmarkt, namelijk:

- het voorstel van richtlijn van het Europese Parlement en de Raad van 30 mei 2001 betreffende het prospectus dat gepubliceerd moet worden wanneer effecten aan het publiek worden aangeboden of tot de handel worden toegelaten[2];
- het ontwerp van richtlijn van het Europese Parlement en de Raad van 30 mei 2001 betreffende handel met voorkennis en marktmanipulatie (marktmisbruik)[3];
- de oprichting op 6 juni 2001 van twee Europese raadgevende comités voor de tenuitvoerlegging van het Actieplan voor de financiële diensten[4] in het kader van de Europese reglementering van de beursmarkten, namelijk het Europese effectencomité en het Europese Comité van Marktregulatoren (ex-FESCO).

---

(1) Het 'Eindverslag van het Comité der wijzen over de regulering van de Europese effectenmarkten', bekendgemaakt op 15 februari 2001 en bekend onder de naam 'Verslag LAMFALUSSY', is beschikbaar op de internetsite van de Europese Commissie: http://www.europa.eu.int/comm/internal_market/en/finances/general/lamfalussyfr.pdf

(2) Dit ontwerp van richtlijn is beschikbaar op de internetsite van de Europese Commissie: http://europa.eu.int/eur-lex/nl/com/pdf/2001/nl_501PC0280.pdf

(3) Dit ontwerp van richtlijn is beschikbaar op de internetsite van de Europese Commissie: http://europa.eu.int/eur-lex/nl/com/pdf/2001/nl_501PC0281.pdf

(4) Mededeling van de Europese Commissie, '*Financiële Diensten: Tenuitvoerlegging van het kader voor financiële markten: een actieplan*', COM (1999) 232, 11 mei 1999, beschikbaar op de internetsite van de Commissie: http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/finances/general/action nl.pdf

1.3. Nationale aspecten

1.3.1. Nieuwe Commissie van het IBR

De Raad richtte een nieuwe werkgroep op met de naam '*Contactcomité met de Commissie voor Boekhoudkundige Normen*'.

Deze Commissie moet de reflectie van de Raad aanvullen in het kader van de adviezen die deze inzake boekhoudrecht uitbrengt.

Deze Commissie is als volgt samengesteld:

- H. VAN PASSEL, Voorzitter;
- P. FIVEZ, H. OPSOMER, J-P. VINCKE, M. DE WOLF, J. CHRISTIAENS en L. BOXUS, Bedrijfsrevisoren;
- C. CHICHAH, Wetenschappelijk secretariaat.

De activiteiten van deze Commissie tijdens het boekjaar 2001 worden in het tweede deel van onderhavig jaarverslag beschreven (Hoofdstuk V, § c).

1.3.2. Activiteiten van de CBN

a) Verslag van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen over de IAS

De Raad volgde aandachtig de werkzaamheden van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (verder CBN) betreffende de evolutie van het Belgische recht houdende jaarrekeningen in het kader van het Europees harmonisatiebeleid dat op de internationale boekhoudkundige normen (IAS) steunt.

De Raad nam kennis van het verslag van de CBN[1] betreffende de krachtlijnen van een Belgisch beleid inzake internationale boekhoudkundige normen.

In haar verslag dat in maart 2001 verscheen, doet de CBN aanbevelingen aan de Regering voor het maken van belangrijke, concrete keuzes in het kader van de verplichte toepassing, in 2005[2], van de IAS-normen bij de opstelling van de geconsolideerde rekeningen door de Europese beursgenoteerde ondernemingen.

(1) Commissie voor Boekhoudkundige Normen, 'IAS: Krachtlijnen voor een Belgisch beleid, maart 2001', beschikbaar op de internetsite van het Instituut: http://www.accountancy.be.
(2) De vervaldatum van 2005 wordt momenteel nog besproken op Europees niveau.

Deze strategische keuzes hebben meer bepaald betrekking op:

(i) Het bepalen van het toepassingsgebied van de IAS-normen dat op nationaal niveau wordt gekozen: het ontwerp van verordening voorziet in de mogelijkheid voor de lidstaten om de niet-beursgenoteerde ondernemingen en de statutaire rekeningen, op basis waarvan de belasting in België wordt berekend, toe te laten of te dwingen de IAS-normen toe te passen;

(ii) De noodzaak om een debat over een scheiding tussen het boekhoudrecht en het fiscaal recht te starten in de veronderstelling dat de IAS-normen op lange termijn de referentie voor de opstelling van de al dan niet geconsolideerde jaarrekeningen, worden;

(iii) Het al dan niet behouden, tegen de vervaldatum in 2005, van het afwijkingsbeleid ten overstaan van bepaalde ondernemingen ('*Global Players*[1]' genaamd), die hen toelaten om een ander boekhoudkundig kader dan het Belgische te kiezen;

(iv) Het beleid ten overstaan van kleine en middelgrote ondernemingen aangezien de IAS-normen hoofdzakelijk voor beursgenoteerde en consoliderende ondernemingen werden ontworpen;

(v) De rol van de CBN in het homologatieproces dat op Europees niveau werd ingevoerd en het begeleidingsproces van de Belgische ondernemingen, waarvan slechts weinigen vertrouwd zijn met de IAS-normen;

(vi) De initiatieven inzake de vertaling van de IAS-normen en de opleiding van de gebruikers van deze normen.

Wat het toepassingsdomein van de IAS-normen betreft, drukt de CBN haar voorkeur uit, van alle alternatieven die ze in haar verslag overweegt, voor de verplichte toepassing van de IAS-normen op de geconsolideerde

(1) Er werden vier criteria gekozen om de toepassing van een ander boekhoudkundig kader dan het Belgisch toe te laten:
- de toegang tot de kapitaalmarkten voor de financiering van ondernemingen die in de consolidatie zijn opgenomen of ondernemingen die met hen verbonden zijn;
- de uitoefening van een groot deel van de activiteiten in het buitenland;
- het lidmaatschap van een geconsolideerde groep die een ander kader dan het Belgisch kader gebruikt;
- het lidmaatschap van een economische sector waarvoor op internationaal vlak meestal een ander kader dan het Belgisch kader wordt gebruikt.

rekeningen van beursgenoteerde ondernemingen en ondernemingen die zich op hun beursnotering voorbereiden en voor de *facultatieve* toepassing van de IAS-normen op de geconsolideerde rekeningen van niet-beursgenoteerde ondernemingen.

Verder stelt de CBN voor om de toepassing van de IAS-normen niet onmiddellijk (zelfs niet facultatief) tot de statutaire rekeningen uit te breiden. Volgens de CBN zou de onmiddellijke uitvoering van deze optie in België de ontwikkeling van nieuwe verbanden tussen het jaarrekeningenrecht, het vennootschapsrecht en het fiscaal recht vereisen. Het lijkt nu nog te vroeg om dergelijke hervorming te promoten die trouwens in grote mate zal afhangen van de aangepaste versies van de Europese richtlijnen inzake financiële informatie. De CBN waarschuwt evenwel voor de grote kloof die kan ontstaan tussen geconsolideerde reporting (opgesteld op basis van IAS) en statutaire reporting (opgesteld op basis van het fiscaal recht en het vennootschapsrecht).

Daarom stelt de CBN voor om de verschillen tussen het Belgisch jaarrekeningenrecht en de IAS-normen grondig te analyseren om goed te zien welke scheeftrekkingen of gevolgen de toepassing van de IAS-normen op de verhouding tussen het boekhoudrecht, het fiscaal recht en het vennootschapsrecht zal hebben en, op basis hiervan de vereiste aanpassingen door te voeren.

Wat het al dan niet behouden van het afwijkingsbeleid betreft, stelt de CBN voor om dit beleid aan te passen in de veronderstelling dat de verplichte toepassing van de IAS-normen zal gepaard gaan met de facultatieve toepassing van deze normen door elke onderneming die geconsolideerde rekeningen moet opstellen. De aanpassing van de definitie van de '*global players*' zou tot de toepassing van de IAS-normen moeten worden beperkt.

Wat betreft de kleine en middelgrote ondernemingen wijst de CBN erop dat de IASC (de huidige IASB) overweegt zijn normen inzake financiële verslaggeving in functie van de grootte van de ondernemingen aan te passen.

Betreffende de opdracht van de CBN, kondigt zij aan, in het kader van haar wettelijke opdracht, de vereiste initiatieven te nemen om advies te geven aan de Regering en het Parlement. Ze zal pro-actief deelnemen aan

de ontwikkeling van de IAS-normen, meer bepaald via haar vertegenwoordiging in het Technisch Boekhoudkundig Comité van het Europese 'goedkeuringsmechanisme', via commentaar op de projecten van de IASB en open vragen die een technische oplossing vereisen. Om deze pro-actieve deelneming toe te laten, is het nuttig te herhalen dat de CBN reeds het initiatief nam om een intern Technisch Comité voor de Europese en internationale boekhoudkundige normalisatie op te richten dat bepaalde internationale boekhoudkundige kwesties moet voorbereiden en onderzoeken.

Wat de behoeften inzake de vertaling van de IAS-normen betreft, herhaalt de CBN dat deze kwestie zich niet tot de technische aspecten beperkt. De vertaling van de IAS-normen is immers een essentiële factor voor een goed begrip en een uniforme interpretatie van de IAS-normen door hun gebruikers van de Europese Unie, en bijgevolg voor het succes van het Europese project dat deze normen verplicht wil maken in Europa. Het is daarom belangrijk dat de Europese Unie concrete initiatieven terzake neemt, zoals ze reeds gedaan heeft. De CBN voegt daaraan toe dat ook zij initiatieven zal nemen om de Belgische ondernemingen zo goed mogelijk in te lichten over de IAS-normen die in de Europese Unie werden goedgekeurd en die op de jaarrekeningen moeten worden toegepast.

b) Technisch Comité van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen

Zoals hoger vermeld, richtte de CBN een Technisch Comité op dat de evolutie van de Europese en internationale boekhoudkundige normalisering moet onderzoeken.

De belangrijkste taak van het Technisch Comité van de CBN is de technische analyse van bepaalde boekhoudkundige kwesties die op de agenda van de Europese en internationale boekhoudkundige werkgroepen staan (IASB).

In het kader van het communautair goedkeuringsmechanisme van de internationale boekhoudkundige normen speelt het Technisch Comité van de CBN de rol van interface tussen het Technisch Boekhoudkundig Comité van de adviesgroep voor financiële informatie (EFRAG) en de CBN.

Het Bulletin nr. 46 van de CBN (mei 2000) bevat meer informatie over het Technisch Comité van de CBN, meer bepaald betreffende de samenstelling en de werkmethodes.

c) Ontwerp van advies van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen 126/18 inzake de aanschaffingswaarde bij inbreng in natura

Op basis van de aanbevelingen van het '*Contactcomité met de Commissie voor Boekhoudkundige Normen*' vergaderde de Raad op 7 september 2001 om het ontwerp van advies over de aanschaffingswaarde bij inbreng in natura, uitgaande van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen, te bestuderen.

In zijn advies sluit de Raad zich aan bij de Commissie voor Boekhoudkundige Normen over de noodzaak om een advies uit te brengen over de vastlegging van de aanschaffingswaarde. De Raad vindt het immers nuttig om advies 126/14 van de CBN '*Boekhoudkundige verwerking van een ruilverrichting en een aanbod tot inschrijving door inbreng in natura*'[1], in een aangepaste versie te publiceren en meer bepaald in het licht van de buitenlandse en internationale normen inzake financiële verslaggeving.

In dit perspectief dankte de Raad de Commissie voor Boekhoudkundige Normen voor de kans die hij kreeg om zich over dit onderwerp uit te spreken.

In zijn advies verheugt de Raad zich over de waarderingsgrondslagen die de CBN voorstelt om de aanschaffingswaarde bij inbreng in natura te bepalen. Deze waarderingsgrondslagen willen enerzijds de waardering van de aanschaffingswaarde van de vermogenselementen die de inbrengontvangende onderneming meebrengt en anderzijds de waardering van de aanschaffingswaarde van de aandelen ontvangen als vergoeding voor de inbreng door de inbrengende onderneming, met elkaar doen overeenstemmen.

De Raad formuleert eveneens enkele opmerkingen om bij te dragen tot een beter begrip van de verwerking van de aanschaffingswaarde bij inbreng in natura.

Deze opmerkingen willen er hoofdzakelijk op toezien dat de voorgestelde waarderingsgrondslagen voldoen aan de bepalingen van artikel 39 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 houdende uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en willen enkele voorbeelden, met eventuele uitzonderingen op voornoemde gelijkstellingsregels, toevoegen.

(1) Zie Bulletin nr. 43 van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen, juni 1998.

Nadat ze alle opmerkingen van de betrokken partijen[1] bestudeerd had, keurde de Commissie voor Boekhoudkundige Normen het advies betreffende de aanschaffingswaarde bij inbreng in natura in de loop van de maand november 2001 goed.

d) Andere adviezen van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen

De Raad nam eveneens kennis van en onderzocht alle andere adviezen die de CBN in de loop van het boekjaar 2001 nam, namelijk:

- het advies 126/17 betreffende de bepaling van de aanschaffingswaarde van activa, verkregen onder bezwarende titel of om niet;
- het advies 178/1 betreffende de boekhoudkundige aspecten van de certifiëring van effecten uitgegeven door handelsvennootschappen.

e) Overige contacten met de CBN

In het kader van zijn samenwerkingsbeleid met de CBN bevestigt de Raad zijn besluit om ontwerpen van advies, adviezen van de CBN en de bedenkingen die deze documenten bij de betrokken partijen oproepen, op de internetsite van het Instituut te publiceren, in afwachting van de verwezenlijking van de internetsite van de CBN.

De Raad heeft besloten de leden een editie 2002 van het Wetboek van vennootschappen te schenken. De Raad wil de CBN in dit kader bedanken voor haar wetenschappelijke bijdrage tot het publicatieproject van de geannoteerde versie van het Wetboek van vennootschappen die het IBR, het IAB en het BIBF samen lanceerden in 2000.

1.3.3. Advies van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven

De Raad nam kennis van het advies[2] dat de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven (verder CRB) op 17 juli 2001 uitbracht over de Europese wil om het boekhoudrecht te hervormen en het boekhoudkundig kader van de

(1) Dit advies en de reacties erop zijn beschikbaar op de internetsite van het Instituut: http://www.accountancy.be

(2) Advies betreffende de Europese wil om het boekhoudrecht te hervormen en het boekhoudkundig kader te gebruiken van de *International Accounting Standards Board*, beschikbaar op de internetsite van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven: http: www.ccecrb.fgov.be

International Accounting Standards Board te gebruiken. Dit advies werd opgesteld na een reeks audities van experts waarvan de teksten integraal als bijlagen bij het advies[1] werden gevoegd.

a. Algemene aanbevelingen

De CRB staat in het algemeen gunstig tegenover de doelstellingen die het ontwerp van verordening van het Europese Parlement en de Raad inzake de toepassing van internationale boekhoudkundige normen nastreeft, namelijk de versterking van de transparantie en de vergelijkbaarheid van de financiële informatie in Europa en, als logisch gevolg, de bescherming van de beleggers en de creatie op lange termijn, van een doeltreffende en geïntegreerde markt van financiële diensten.

Het advies van de CRB inventariseert evenwel een aantal aanbevelingen die de aanzet willen geven voor een politiek debat over bepaalde punten in het specifieke kader van het Belgisch voorzitterschap van de Europese Unie. Een aantal ervan worden verder samengevat.

De Belgische sociale partners, verenigd binnen de CRB, stellen zich eerst en vooral vragen over de rol die aan de Europese Unie wordt toegekend in het proces van besluitvorming en uitwerking van de internationale boekhoudkundige normen, in de mate waarin de Europese Unie niet vertegenwoordigd is in de *International Accounting Standard Board* (verder IASB). De sociale partners pleiten er daarom voor dat de Europese Unie een actieve rol zou spelen vanaf de eerste uitwerkingsfase van de internationale boekhoudkundige normen en om zelf betrokken te worden bij het goedkeuringsproces van deze normen, zoals voorzien in het ontwerp van verordening van het Europees Parlement en de Raad.

(1) De leden van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven hoorden achtereenvolgens de heer THIENPONT, vertegenwoordiger van de Europese Commissie, de heer J.L. DUPLAT, Past-President van de Commissie voor het Bank- en Financiewezen, de heer J.P. MAES, Voorzitter van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen, de heer J.F. CATS, Past-President van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, de heer J. DE LEENHEER, Voorzitter van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, de heer Professor J.P. SERVAIS, Voorzitter van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en Kabinetschef van de Minister van Financiën, Mevr. C. DESIR, vertegenwoordigster van het Kabinet van de Minister van Economie, de heer DELPIERRE, vertegenwoordiger van de Minister van Economie en de heer K. VAN HULLE, Afdelingshoofd – Departement Financiële informatie en Vennootschapsrecht – DG Interne Markt, Europese Commissie.

Voor de opties die het ontwerp van verordening voor het toepassingsdomein van de IAS-normen voorziet, vinden de gesprekspartners dat de niet-beursgenoteerde ondernemingen de keuze moeten krijgen om de IAS-normen in te voeren voor de geconsolideerde rekeningen zodra de boekhoudkundige hervorming wordt doorgevoerd. Wat de uitbreiding van de toepassing van de IAS-normen tot de statutaire rekeningen betreft, wijzen de sociale partners erop dat deze uitbreiding eerst een diepgaande studie vereist van het verband tussen het boekhoudrecht, het fiscaal recht en het vennootschapsrecht in de mate waarin de IAS-normen een belangrijke weerslag kunnen hebben op bepaalde aspecten die onder het vennootschapsrecht (bepalen van de te verdelen winst, waarde van het netto-actief of definitie van de criteria voor de revisorale controle of het opstellen van een verslag van het bestuursorgaan), het fiscaal recht en het boekhoudrecht ressorteren (bepalen van de belastbare winst).

In hun advies wijzen de sociale partners eveneens op het feit dat de bevordering en het begrip van het boekhoudkundig kader van de IASB dringende inspanningen vereisen qua vertaling van de IAS-normen en qua opleiding en dit zowel voor de professionals van de *financiële reporting* als voor de personeelsafgevaardigden binnen de ondernemingsraad.

De sociale partners stellen zich trouwens vragen over de haalbaarheid van de vervaldatum (2005) waarin het ontwerp van verordening van het Europese Parlement en de Raad betreffende de toepassing van de IAS-normen voorziet. De sociale partners benadrukken dat absoluut rekening moet worden gehouden met de tijd die de ondernemingen nodig hebben om zich op de IAS-normen af te stemmen en die door het Verbond der Belgische Ondernemingen op twee of drie jaar wordt geschat. De leden van de CRB herhalen eveneens dat 140 beursgenoteerde ondernemingen en 450 niet-beursgenoteerde ondernemingen in België door deze boekhoudkundige hervorming worden getroffen. De agenda van de boekhoudkundige hervorming moet ook rekening houden met de fase van vooruitgang van de invoeringsprocedure van het ontwerp van verordening in het Europees Parlement alsook met de afloop van het moderniseringsproject van de Europese boekhoudrichtlijnen.

b. Specifieke aanbevelingen ten aanzien van het beroep van bedrijfsrevisor

Wat het beroep van bedrijfsrevisor betreft, stellen de leden van de CRB dat de belangrijke wijzigingen van de waarderingsregels, ten gevolge van

de huidige toepassing van bepaalde IAS-normen in de jaarrekeningen, alsook de invloed van deze wijzigingen op het vermogen, de financiële situatie en het resultaat van de onderneming, conform de geldende Belgische bepalingen, moeten worden vermeld en verantwoord in de toelichting bij de jaarrekening van het boekjaar waarin deze wijzigingen voor het eerst werden ingevoerd. De leden voegen daaraan toe dat ook het verslag van het bestuursorgaan van de onderneming en het verslag van de bedrijfsrevisor deze wijzigingen en verantwoordingen moeten vermelden.

De sociale partners wijzen trouwens op het feit dat de vorm van de economische en financiële informatie, die voor de ondernemingsraden is bestemd, ook wijzigingen zal ondergaan ten gevolge van de invoering van de IAS-normen en de modernisering van de boekhoudrichtlijnen. De sociale partners benadrukken hier dat de pedagogische rol van de bedrijfsrevisoren doorslaggevend zal zijn inzake raadpleging en voorlichting van de werknemers in de ondernemingsraden. De bedrijfsrevisoren zullen immers niet enkel uitleg moeten geven bij de wijzigingen die aan de opstelling van de rekeningen werden aangebracht, maar ook over de oorsprong van de verschillen die volgens de sociale partners zeker zullen ontstaan.

De sociale gesprekspartners benadrukken ten slotte dat de beroepsorganisaties een belangrijke rol zullen spelen in de sensibilisering, de opleiding en de voorlichting van hun leden op het vlak van de internationale boekhoudkundige normen.

1.3.4. Handelingen van het Forum 2000 van het revisoraat – De internationalisering van het beroep: de internationale standaarden voor jaarrekeningen

De Raad besloot om de werkzaamheden van de Commissie Internationale Boekhoudkundige Normen (IAS) van het Forum van het revisoraat van 5 en 6 december 2000 te publiceren.

Samen met de Studiedienst van het Instituut schreef deze Commissie een studie die verscheen in de reeks '*Opinies en Beschouwingen*' van het IBR in november 2001[1].

(1) Zie IBR, *Opinies en Beschouwingen*, 'Akten van het Forum 2000 van het revisoraat – De internationalisering van het beroep: de internationale boekhoudkundige normen', nummer 10/2001, dat op de internetsite van het Instituut kan worden besteld (http://www.accountancy.be). De andere werken die het IBR publiceerde, worden vermeld in hoofdstuk VII. Studies en publicaties van onderhavig jaarverslag.

2. PROVINCIEBOEKHOUDING

Met toepassing van de provinciewet van 30 april 1836, heeft de Minister van Binnenlandse Zaken een koninklijk besluit van 2 juni 1999 houdende algemeen reglement van de provincieboekhouding (*Belgisch Staatsblad*, 18 juni 1999) uitgevaardigd.

In de loop van het jaar 2000 heeft de Minister van Binnenlandse Zaken een Commissie ingesteld belast met het herwerken van de provincieboekhouding. De Commissie is samengesteld uit de ontvangers van de verschillende Belgische provincies en vier vertegenwoordigers van de academische wereld, de professoren Johan CHRISTIAENS (Universiteit Gent), bedrijfsrevisor, Catherine DENDAUW (Université Catholique Louvain-la-Neuve), Faska KHROUZ (Université Libre de Bruxelles) en Jan UMANS (Limburgs Universitair Centrum).

Sinds de afkondiging van het koninklijk besluit van 2 juni 1999 werden de uitvoeringsbesluiten van diens artikel 41 verwacht. In het Belgisch Staatsblad van 28 februari 2001 werd het Ministerieel besluit van 15 februari 2001 tot uitvoering van artikel 41 van het koninklijk besluit van 2 juni 1999 houdende de algemene regeling van de provinciale boekhouding bekendgemaakt. Dit Ministerieel besluit legt in zijn enig artikel de functionele en economische classificatie alsmede het minimale rekeningstelsel van de provinciale boekhouding vast. Er wordt eveneens bepaald dat de vaststelling van de individuele rekeningen en van de boekhoudkundige documenten die moeten worden bijgehouden, toekomt aan iedere provincie.

Met genoegen stelt de Raad van het Instituut vast dat de algemene onderliggende benadering voor de uitwerking van de waarderingsregels, van het als minimum geldend rekeningstelsel en van de schema's van de jaarrekening voor de algemene boekhouding, in ruime mate is gebaseerd op het boekhoudrecht van de ondernemingen, terwijl de algemene onderliggende benadering voor de uitwerking van de functionele codes en de economische codes in ruime mate is gebaseerd op de reglementering die op de gemeenten van toepassing is.

III. ONDERNEMINGSRAAD

1. **Koninklijk besluit van 31 januari 2001**

2. **Enquête van het ACV inzake het bedrijfsrevisoraat**

1. KONINKLIJK BESLUIT VAN 31 JANUARI 2001

Het koninklijk uitvoeringsbesluit van januari 2001 betreffende de uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen bestaat uit zes boeken.

Dit besluit integreert meer bepaald de bepalingen van het koninklijk besluit van 17 maart 1986 over de voordracht van de kandidaten voor de opdracht van commissaris of bedrijfsrevisor door de ondernemingsraden. Wat de ondernemingen betreft die geen vennootschap zijn, blijft de wettelijke basis van de opdracht van deze revisoren voor de ondernemingsraad steunen op artikel 15*bis* van de wet van 20 september 1948 houdende de organisatie van het bedrijfsleven, dat verwijst naar de huidige artikelen 151 tot 164 van het Wetboek van Vennootschappen.

2. ENQUÊTE VAN HET ACV INZAKE HET BEDRIJFSREVISORAAT

Het Algemeen Christelijk Vakverbond (ACV) is overgegaan tot het uitvoeren van een enquête omtrent het bedrijfsrevisoraat. De resultaten van deze enquête zijn in het voorjaar van 2001 bekendgemaakt. Het document is eveneens beschikbaar op de internetsite van het ACV[1].

(1) http://www.acv-csc.be/newacv/nl/pdf/2001/revisor2001.pdf

De (toenmalige) Voorzitter van het Instituut, Jean-François CATS, alsook IBR-medewerkster Veerle VAN DE WALLE werden uitgenodigd om de voorstelling van de resultaten ter gelegenheid van een door het ACV georganiseerde vormingsdag bij te wonen.

Zij hebben nuttige toelichting kunnen verstrekken en diverse vragen beantwoord omtrent de werking van het revisoraat, onder meer omtrent het toezichts- en tuchtsysteem voor de bedrijfsrevisoren.

Aanwezigheid van de revisor op de vergaderingen

In de enquête die voorgelegd is aan de vakbondsmilitanten wordt onder meer nagegaan in welke mate de bedrijfsrevisor aanwezig is op de vergaderingen van de ondernemingsraad. Een onderscheid wordt gemaakt naargelang de informatie die wordt besproken.

Uit de antwoorden van de vakbondsafgevaardigden blijkt dat bij de *vergaderingen over de basisinformatie* in 57 % van de gevallen de bedrijfsrevisor aanwezig is. In de enquête wordt erop gewezen dat dit weliswaar niet wettelijk verplicht is, maar dat het toch nuttig zou zijn om de bedrijfsrevisor op deze vergadering uit te nodigen. De gegevens over het voorbije jaar worden immers grondig besproken. Volgens de enquête is het tevens zo dat op deze vergadering over de basisinformatie heel wat nieuwe ondernemingsraadsleden aanwezig zijn die dankbaar gebruik kunnen maken van de verklarende uitleg van de revisor.

Volgens de enquête is de vergadering waarop de *jaarinformatie* over het voorbije jaar wordt besproken ontegensprekelijk één van de belangrijkste vergaderingen van de ondernemingsraad. Hoewel de wet omtrent de aanwezigheid van de bedrijfsrevisor op deze vergadering aan duidelijkheid te wensen overlaat, zou de bedrijfsrevisor hier bij voorkeur moeten aanwezig zijn, aldus de enquête. In dit verband wordt verwezen naar de voorschriften van het IBR.

Volgens de enquête zou in 85 % van de gevallen de bedrijfsrevisor aanwezig zijn op deze jaarvergadering.

Wat de *voorbereidende vergaderingen* betreft, stelt de enquête vast dat steeds meer voorbereidende vergaderingen worden gehouden, maar dat de bedrijfsrevisor steeds minder aanwezig is. Dit zou te maken hebben met het feit dat de revisor niet uitgenodigd wordt. Volgens de enquête blijkt wel dat de afgevaardigden wensen met de revisor apart te kunnen vergaderen.

Mondelinge toelichtingen van de bedrijfsrevisor op de vergadering van de ondernemingsraad

Een ander onderdeel van de enquête heeft betrekking op de mondelinge toelichtingen van de bedrijfsrevisor op de ondernemingsraad.

Over het algemeen wordt geoordeeld dat de bedrijfsrevisor de vragen van de werknemersafgevaardigden beantwoordt (87 % van de gevallen). In 70 % van de ondernemingen zijn de afgevaardigden van oordeel dat de revisor op een duidelijke en verstaanbare manier spreekt. Hij zou een actieve rol spelen en verder gaan dan het louter beantwoorden van de vragen.

Fraude

De Raad van het Instituut heeft moeten vaststellen dat volgens de enquête een bijzonder groot aantal afgevaardigden (98 %) van oordeel is dat de bedrijfsrevisor *verplicht* moet worden om "fraude" in de onderneming op te sporen en te melden.

Honoraria

Het probleem van de betaling van de honoraria van de revisor door de werkgever blijft volgens de enquête een heikel punt. In 87 % van de gevallen vinden de afgevaardigden dat de revisor zou moeten betaald worden door een fonds.

Conclusie van de Raad van het IBR

De Raad stelt dat uit de enquête blijkt dat de tussenkomst van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad over het algemeen vrij positief wordt ervaren. Het is duidelijk dat de inspanningen die worden geleverd met het oog op een juiste perceptie van het beroep van bedrijfsrevisor door de leden van de ondernemingsraad, onder meer wat zijn taak inzake opsporing van fraude betreft, moeten worden voortgezet.

IV. CONTROLE EN VENNOOTSCHAPSRECHT

1. **Werkzaamheden van de Juridische Commissie**
   1.1. Kwijting aan commissarissen
   1.2. Aanwezigheid van de commissaris op de algemene vergadering – vertegenwoordiging bij volmacht
   1.3. Criteria inzake de aanduiding van de commissaris
   1.4. Inzage en gebruik van e-mail berichten door de commissaris
   1.5. Kwijting aan de commissaris in het kader van de vereffening
   1.6. Uitoefening door een bedrijfsrevisor van een mandaat van bestuurder

2. **Nieuwe normen inzake controle van inbreng in natura en quasi-inbreng**

3. **Kapitaalvereisten naar aanleiding van de overstap naar de euro**

4. **Wetsontwerp VZW**

5. **Wet van 22 mei 2001 betreffende de werknemersparticipatie**
   5.1. Wetgevende context
   5.2. Krachtlijnen van de wet van 22 mei 2001
   5.3. Rol van de beroepsbeoefenaar in het kader van de wet van 22 mei 2001

6. **Circulaire van de Commissie voor het Bank- en Financiewezen van 19 december 2000 inzake het "begrip onafhankelijk expert in het kader van een uitkoopbod"**

7. **Toepasselijkheid van de wetgeving op de overheidsopdrachten op de opdracht van de commissaris**

8. **De Europese vennootschap**
   8.1. Wettelijk kader
   8.2. Opstelling van de jaarrekening
   8.3. Standpunt van de Raad

9. **Inbreng van algemeenheid van goederen of van bedrijfstak**

10. **Onwettig ontslag van een commissaris**
    10.1. Feiten en probleemstelling
    10.2. Uitspraak
    10.3. Standpunt van de Raad

11. Wijzigingen van de wetten op het gerechtelijk akkoord en het faillissement
11.1. Wetsvoorstel van 22 december 2000 inzake het gerechtelijk akkoord
11.2. Wetsontwerp van 7 maart 2001 houdende wijziging van de faillissementswet
11.3. Standpunt van de Raad

12. Internationale auditnormen

1. WERKZAAMHEDEN VAN DE JURIDISCHE COMMISSIE

1.1. Kwijting aan commissarissen

Aan het Instituut is een vraag voorgelegd die betrekking heeft op de kwijting waarover, overeenkomstig artikel 554 van het Wetboek van vennootschappen, beslist wordt door de algemene vergadering na de goedkeuring van de jaarrekening. De geldigheid van de kwijting is o.a. afhankelijk van het opgeven in de oproeping van de extra-statutaire verrichtingen, zoals in het verleden, en sinds de invoering van het wetboek, van de "met dit wetboek strijdige verrichtingen".

De vraag wordt gesteld in welke mate de toevoeging "met dit wetboek strijdige verrichtingen" de omvang van de kwijting voor de bestuurders en de commissaris inperkt. Moet men ervan uitgaan dat, indien er geen bijzondere vermelding is in de oproeping van de overtredingen van het Wetboek van vennootschappen of van de extra-statutaire verrichtingen, de kwijting voor de commissaris of de bestuurders enkel geldig is voor de handelingen die de statuten niet te buiten gaan of die niet strijdig zijn met het Wetboek van vennootschappen?

De Raad heeft omtrent deze vraag het advies ingewonnen van de Juridische Commissie.

Volgens artikel 554, lid 2 van het Wetboek van vennootschappen is het voor een rechtsgeldige kwijting noodzakelijk dat de met het wetboek

strijdige verrichtingen *"bepaaldelijk zijn aangegeven in de oproeping"*. Volgens de Juridische Commissie betekent het *"bepaaldelijk zijn aangegeven in de oproeping"* niet noodzakelijk dat de met het wetboek strijdige verrichtingen woordelijk moeten worden vermeld in de oproeping. Is er in de convocatie een verwijzing naar de bijlagen (onder meer bijvoorbeeld naar het jaarverslag), dan wordt de convocatie geacht ook de gegevens vervat in de bijlagen te omvatten.

Er dient op gewezen te worden dat deze interpretatie minder voor de hand ligt voor bijvoorbeeld vennootschappen die een openbaar beroep op het spaarwezen doen of hebben gedaan. In toepassing van artikel 533, laatste lid van het Wetboek van vennootschappen is het inderdaad zo dat voor dergelijke vennootschappen de agenda niet alleen de te behandelen onderwerpen moet bevatten, maar tevens de voorstellen tot besluit.

Een ander voorbeeld betreft de oproeping voor de statutenwijziging. In toepassing van artikel 286, 2de lid van het Wetboek van vennootschappen, kan de algemene vergadering enkel geldig beraadslagen en besluiten over wijzigingen in de statuten, wanneer de voorgestelde wijzigingen bepaaldelijk zijn aangegeven in de oproeping.

Op basis van hetgeen voorafgaat, komt de Juridische Commissie tot het besluit dat, met het oog op een rechtsgeldige kwijting, de uitdrukkelijke vermelding in de oproeping van de extra-statutaire verrichtingen en van de met het Wetboek van vennootschappen strijdige verrichtingen, ongetwijfeld de meest veilige oplossing is. Indien dit gebeurd is, oordeelt de Juridische Commissie toch dat de informatie die opgenomen is in de bijlagen tot de oproeping ook geacht wordt in de oproeping vermeld te worden, op voorwaarde dat de oproeping naar die bijlagen verwijst. Dit zou tot gevolg hebben dat de personen die op de algemene vergadering met kennis van zaken vóór de kwijting hebben gestemd, achteraf geen vordering meer kunnen instellen tot vernietiging van de beslissing van de algemene vergadering.

1.2. Aanwezigheid van de commissaris op de algemene vergadering – vertegenwoordiging bij volmacht

Het Instituut is gevraagd naar de mogelijkheid om de commissaris bij volmacht te laten vertegenwoordigen op de algemene vergadering.

In het voorgelegde geval ging het om een vennootschap die haar statuten wenst te wijzigen, maar de commissaris voor de algemene vergadering terzake niet heeft uitgenodigd. In concreto betrof het een statutenwijziging waar geen tussenkomst van de commissaris voorgeschreven is door de wet. De vraag wordt gesteld in welke mate het mogelijk is dat de commissaris door een lasthebber, aangeduid bij volmacht, kan worden vertegenwoordigd.

In toepassing van artikel 533 van het Wetboek van vennootschappen dient de commissaris op alle algemene vergaderingen te worden uitgenodigd. Er wordt hier geen onderscheid gemaakt naargelang hij voor de desbetreffende vergadering al dan niet een verslag heeft moeten voorbereiden.

Op advies van de Juridische Commissie, is het volgens de Raad uitgesloten dat een volmacht zou gegeven worden door de commissaris aan een lasthebber om zich te laten vertegenwoordigen op een algemene vergadering. Het mandaat van de commissaris is immers een *intuitu personae*-overeenkomst. Uiteraard dient dit genuanceerd te worden in het geval van een revisorenvennootschap, waar het perfect mogelijk is dat een andere vertegenwoordiger van het kantoor wordt aangeduid.

Overigens is het zo dat, overeenkomstig de rechtspraak van het Belgische Hof van Cassatie, een volmacht enkel kan worden verleend voor het stellen van zogenaamde juridische handelingen. De Juridische Commissie is van oordeel dat de commissaris in voorliggend geval niet geacht wordt een juridische handeling te stellen. Dit zou daarentegen wél zo zijn in het geval zoals bedoeld in artikel 538 van het Wetboek van vennootschappen, wanneer de wet vereist dat er een verslag van de commissaris wordt voorgelegd.

Artikel 533 van het Wetboek van vennootschappen is streng wat de uitnodiging van de commissaris betreft: van deze verplichting kan niet worden afgeweken. Wat daarentegen de eigenlijke aanwezigheid van de commissaris op de algemene vergadering betreft, kan hieruit niet afgeleid worden dat er een verplichting is om aanwezig of vertegenwoordigd te zijn. Uiteraard geldt dit niet in de omstandigheden bedoeld in artikel 538 van het Wetboek van vennootschappen, waar uiteraard de aanwezigheid van de commissaris wel is vereist.

Volledigheidshalve wenst de Raad hieraan nog toe te voegen dat de commissaris zich op de algemene vergaderingen wel kan laten bijstaan

door personen die van hem afhangen. In het geval de commissaris een verslag dient op te stellen, is het in principe zo dat hij de algemene vergadering die heeft te beraadslagen op grond van dit verslag, dient bij te wonen, behoudens overmacht.

1.3. Criteria inzake de aanduiding van de commissaris

1.3.1. Problematiek

Een confrater stelde de Juridische Commissie vragen betreffende de verschilpunten tussen artikel 64, § 2 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen en artikel 141, 2° van het Wetboek van vennootschappen.

De tekst van artikel 64, § 2 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen voorzag in een afwijking van de verplichting om een commissaris te benoemen voor de vennootschappen die, *voor het laatst afgesloten boekjaar*, voldoen aan de omvangcriteria van kleine ondernemingen.

Het nieuwe artikel 141, 2° van het Wetboek van vennootschappen beperkt er zich toe om het hoofdstuk inzake de controle van de jaarrekeningen niet van toepassing te maken op kleine vennootschappen in de zin van artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen. Artikel 15, § 2 behoudt de categorie van kleine (of grote) vennootschap tijdens het boekjaar volgend op de overschrijding van de criteria. Indien een vennootschap voor het jaar 2000 klein is en ze de drempels in 2001 overschrijdt, wordt ze eind 2001 nog steeds als klein beschouwd en zou de algemene vergadering van 2002 bijgevolg nog steeds geen commissaris moeten benoemen, terwijl dat wel het geval was onder de vorige wetgeving.

De Juridische Commissie bestudeerde deze vraag en bracht hierbij op de eerste plaats de criteria betreffende de aanstelling van de commissaris vóór en na 6 februari 2001, datum van inwerkingtreding van het Wetboek van vennootschappen in herinnering.

1.3.2. Bespreking

a) Vóór 6 februari 2001

Vóór 6 februari 2001, datum waarop het Wetboek van vennootschappen en zijn uitvoeringsbesluit in werking traden, stonden de voorwaarden die

bepaalden of een vennootschap al dan niet een commissaris-revisor moest aanstellen, in de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen (art. 64), in artikel 12, § 2 van de wet van 17 juli 1975 betreffende de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen, alsook in de artikelen 11 en 12 van het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975.

Uit deze bepalingen volgt dat de vennootschappen die, voor het laatst afgesloten boekjaar[1] (art. 64, § 2), twee van de drie grenzen die worden vermeld in artikel 12, § 2 van de boekhoudwet overschreden of die een jaargemiddelde van het personeelsbestand van meer dan 100 personen hadden, één of meerdere commissarissen moesten benoemen. De grenzen in kwestie (omzet, balanstotaal en jaargemiddelde van het personeelsbestand) werden voor elke vennootschap afzonderlijk berekend, behoudens bij vennootschappen die tot een groep behoren die gehouden is geconsolideerde rekeningen op te stellen en te publiceren, portefeuillemaatschappijen en beursgenoteerde vennootschappen; hier moet de berekening op geconsolideerde en mondiale basis gebeuren (art. 64, § 3)[2].

Voorbeeld 1

Afsluiting van het boekjaar 2000 (en van de vorige jaren): de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → geen commissaris aan te stellen op de algemene vergadering die plaatsvindt in 2001. Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2000.

Afsluiting van het boekjaar 2001: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria → commissaris aan te stellen op de algemene vergadering die plaatsvindt in 2002 (art. 64, § 2 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen). De commissaris wordt benoemd voor

(1) Zo wordt impliciet, maar zeker – en enkel wat de aanduiding van de commissaris-revisor betreft en niet het schema (art. 12, § 1 van de boekhoudwet) en het verslag van het bestuursorgaan (art. 80, al. 3 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen) – afgeweken van de modaliteiten voorzien in artikel 11, § 2 van het koninklijk besluit van 12 september 1983; dit artikel stelt dat wanneer de vennootschap tijdens het afgesloten boekjaar de criteria van artikel 12, § 2 van de wet niet overschreed, mag ze de toepassing van het stelsel voorzien in artikel 12, tijdens het lopende boekjaar verlengen, zelfs indien ze voor dit boekjaar niet meer aan de opgelegde criteria voldoet.

(2) Over de totstandkoming en de gevolgen van deze bepaling, zie de adviezen van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat en de Accountancy van 14 juli 1994 (Verslag 1993-1994, p. 33) en van 11 april 1996 (HRBA, Verslag 1996, p. 19).

een hernieuwbare termijn van drie jaar. Dat betekent dat de commissaris verslag moet uitbrengen over drie opeenvolgende jaarrekeningen, over drie boekjaren[1]; het feit dat de vennootschap later opnieuw aan de criteria van artikel 12, § 2 van de boekhoudwet voldoet, is geen wettige reden die het ontslag van de commissaris-revisor rechtvaardigt[2].

Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2001 (art. 11, § 2, lid 1 van het koninklijk besluit van 12 september 1983)

Afsluiting van het boekjaar 2002: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria → de commissaris blijft in functie in 2003 (zie supra). Jaarverslag en volledig schema voor het boekjaar 2002.

Afsluiting van het boekjaar 2003: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → de commissaris blijft toch in functie in 2004 (zie supra). Jaarverslag en volledig schema voor het boekjaar 2003 (art. 11, § 2, lid 2 van het koninklijk besluit van 12 september 1983).

Afsluiting van het boekjaar 2004: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → het mandaat van de commissaris moet niet worden verlengd op de algemene vergadering die plaatsvindt in 2005. Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2004.

Voorbeeld 2

Afsluiting van het boekjaar 2000 (en van de vorige jaren): de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → geen commissaris aan te stellen op de algemene vergadering die plaatsvindt in 2001. Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2000.

Afsluiting van het boekjaar 2001: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria → commissaris aan te stellen op de algemene vergadering die doorgaat in 2002 (art. 64, § 2 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen). De commissaris wordt benoemd voor een hernieuwbare termijn van drie jaar. Dat betekent dat de commissaris verslag

(1) In deze zin, B. TILLEMAN, Het statuut van de commissaris-revisor: benoeming, beëindiging en onderzoeksbevoegdheden, in *Studies IBR*, Recht 3/97, p. 62 die meer bepaald steunt op het advies van de Raad van het Instituut, de werken van de Juridische commissie en de parlementaire documenten betreffende de hervorming van het revisoraat.

(2) Zie Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat en de Accountancy, *HRBA Verslag 1996*, p. 20.

moet uitbrengen over drie opeenvolgende jaarrekeningen, over drie boekjaren[1]; het feit dat de vennootschap later opnieuw aan de criteria van artikel 12, § 2 van de boekhoudwet voldoet, is geen wettige reden die het ontslag van de commissaris-revisor rechtvaardigt[2].

Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2001 (art. 11, § 2, al. 1 van het koninklijk besluit van 12 september 1983)

Afsluiting van het boekjaar 2002: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → de commissaris blijft toch in functie in 2003 (zie supra). Jaarverslag en volledig schema voor het boekjaar 2002 (art. 11, § 2, al. 2 van het koninklijk besluit van 12 september 1983).

Afsluiting van het boekjaar 2003: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → de commissaris blijft toch in functie in 2004 (zie supra). Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2003.

Afsluiting van het boekjaar 2004: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria → het mandaat van de commissaris moet worden verlengd op de algemene vergadering die plaatsvindt in 2005. Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2004 (art. 11, § 2, al. 2 van het besluit van 12 september 1983).

b) Sinds 6 februari 2001

Sinds de inwerkingtreding van het Wetboek van vennootschappen zijn de kleine vennootschappen in de zin van artikel 15 van het Wetboek – door toepassing van artikel 141, 2° – uitgesloten van het toepassingsgebied van het hoofdstuk betreffende de controle van de jaarrekeningen. Artikel 141, 2° verduidelijkt onder meer dat elke vennootschap afzonderlijk in aanmerking wordt genomen, behalve de vennootschappen die deel uitmaken van een groep die gehouden is geconsolideerde rekeningen op te stellen en te publiceren, de portefeuillemaatschappijen en de beursgenoteerde vennootschappen.

---

(1) In deze zin, B. TILLEMAN, Het statuut van de commissaris-revisor: benoeming, beëindiging en onderzoeksbevoegdheden, in *Studies IBR*, Recht 3/97, p. 62 die meer bepaald steunt op het advies van de Raad van het Instituut, de werken van de Juridische commissie en de parlementaire documenten betreffende de hervorming van het revisoraat.

(2) Zie Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat en de Accountancy, Verslag 1996, p. 20.

In de mate dat artikel 15 een herneming is van artikel 12, § 2 van de wet van 17 juli 1975 en van de artikelen 11 en 12 van het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975, betekent dit dat de berekeningsmodaliteiten van de criteria van artikel 11 van het besluit van 12 september 1983 en nu overgenomen in artikel 15, § 2 van het wetboek die vroeger enkel werden toegepast om de plichten inzake jaarverslag[1] en schema[2] te bepalen, voortaan worden toegepast op de aanduiding van de commissaris.

Voorbeeld 3

Afsluiting van het boekjaar 2000 (en van de vorige jaren): de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → geen commissaris aan te stellen op de algemene vergadering die plaatsvindt in 2001. Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2000.

Afsluiting van het boekjaar 2001: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria → geen commissaris aan te stellen op de algemene vergadering die plaatsvindt in 2002 omdat elke vennootschap die niet alle voorziene criteria overschrijdt, vanaf heden, ook in dit domein, tijdens het lopende boekjaar als kleine vennootschap wordt beschouwd, zelfs indien ze, voor dat boekjaar, niet meer voldoet aan de opgelegde criteria (art. 15, § 2, al. 2 van het wetboek). Aangezien ze na afloop van het boekjaar 2001, het laatst afgesloten boekjaar, een kleine vennootschap is, is er geen verplichting om in 2002 een commissaris aan te stellen.

Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2001 (art. 15, § 2, al. 2 van het Wetboek).

Afsluiting van het boekjaar 2002: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria → commissaris aan te stellen op de algemene vergadering die plaatsvindt in 2003. De commissaris wordt benoemd voor een hernieuwbare termijn van drie jaar. Dat betekent dat de commissaris verslag moet uitbrengen over drie opeenvolgende jaarrekeningen, over drie boekjaren[1], en het feit dat de vennootschap later opnieuw aan de criteria

(1) De regels blijven ongewijzigd in deze materie (art. 94, 1° van het Wetboek).
(2) De regels blijven in deze materie ongewijzigd (art. 93 van het Wetboek).
(3) In deze zin, B. TILLEMAN, Het statuut van de commissaris-revisor: benoeming, beëindiging en onderzoeksbevoegdheden, in *Studies IBR*, Recht 3/97, p. 62 die meer bepaald steunt op het advies van de Raad van het Instituut, de werken van de Juridische commissie en de parlementaire documenten betreffende de hervorming van het revisoraat.

van de kleine vennootschap (art. 15 van het Wetboek van Vennootschappen) voldoet, is geen wettige reden die het ontslag van de commissaris rechtvaardigt.

Jaarverslag en volledig schema voor het boekjaar 2002.

Afsluiting van het boekjaar 2003: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → de commissaris blijft toch in functie in 2004 (zie supra). Jaarverslag en volledig schema voor het boekjaar 2003 (art. 15, § 2, al. 3 van het Wetboek van Vennootschappen).

Afsluiting van het boekjaar 2004: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → de commissaris blijft toch in functie tot de algemene vergadering van 2006. Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2004.

Voorbeeld 4

Afsluiting van het boekjaar 2000 (en van de vorige jaren): de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → geen commissaris aan te stellen op de algemene vergadering die plaatsvindt in 2001. Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2000.

Afsluiting van het boekjaar 2001: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria → geen commissaris aan te stellen op de algemene vergadering die plaatsvindt in 2002 omdat elke vennootschap die in het afgelopen boekjaar niet alle voorziene criteria overschrijdt, voortaan, ook in dit domein, tijdens het lopende boekjaar als kleine vennootschap wordt beschouwd, zelfs indien ze, voor dat boekjaar, niet meer voldoet aan de opgelegde criteria (art. 15, § 2, al. 2 van het Wetboek). Aangezien ze na afloop van het boekjaar 2001, het laatst afgesloten boekjaar, een kleine vennootschap is, is er geen verplichting om in 2002 een commissaris aan te stellen.

Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2001 (art. 15, § 2, al. 2 van het wetboek).

Afsluiting van het boekjaar 2002: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → toch aanduiding van een commissaris op de algemene vergadering van 2003 (art. 15, § 2, al. 3 van het wetboek) voor een hernieuwbare termijn van drie jaar. Dat betekent dat de commissaris

verslag moet uitbrengen over drie opeenvolgende jaarrekeningen, over drie boekjaren[1]; het feit dat de vennootschap later opnieuw aan de criteria van de kleine vennootschap (art. 15 van het Wetboek van vennootschappen) voldoet, is geen wettige reden die het ontslag van de commissaris rechtvaardigt.

Jaarverslag en volledig schema voor het boekjaar 2002 (art. 15, § 2 al. 3 van het koninklijk besluit van het Wetboek).

Afsluiting van het boekjaar 2003: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria niet → de commissaris blijft toch in functie (zie supra).

Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2003.

Afsluiting van het boekjaar 2004: de vennootschap overschrijdt twee van de drie criteria → het mandaat van de commissaris moet tot de algemene vergadering van 2006 lopen.

Geen jaarverslag en verkort schema voor het boekjaar 2004 (art. 15, § 2, al. 2 van het Wetboek).

1.3.3. Conclusie

Op basis van het advies van de Juridische Commissie, stelt de Raad vast dat indien een vennootschap voor het jaar 2000 klein is en de drempels in 2001 overschrijdt, ze einde 2001 toch als klein wordt beschouwd en de algemene vergadering van 2002 nog steeds geen commissaris zou moeten benoemen, terwijl ze dat onder de vroegere wetgeving wel moest doen.

In vergelijking met de situatie vóór het nieuw Wetboek van vennootschappen, zal in bepaalde gevallen de benoeming van de commissaris pas één jaar later moeten gebeuren. De Raad betreurt deze situatie.

(1) In deze zin, B. TILLEMAN, Het statuut van de commissaris-revisor: benoeming, beëindiging en onderzoeksbevoegdheden, in *Studies IBR*, Recht 3/97, p. 62 die meer bepaald steunt op het advies van de Raad van het Instituut, de werken van de Juridische commissie en de parlementaire documenten betreffende de hervorming van het revisoraat.

1.4. Inzage en gebruik van e-mail berichten door de commissaris

Een confrater vraagt de Juridische Commissie een standpunt in te nemen omtrent de inzage en het gebruik door de commissaris van e-mailberichten, respectievelijk interne documenten van de vennootschap.

Meer in het bijzonder kan verwezen worden naar artikel 137, § 1 van het Wetboek van vennootschappen: *"De commissarissen kunnen op elk ogenblik ter plaatse inzage nemen van de boeken, brieven, notulen en in het algemeen van alle documenten en geschriften van de vennootschap. Zij kunnen van het bestuursorgaan, van de gemachtigden en van de aangestelden van de vennootschap alle ophelderingen en inlichtingen vorderen en alle verificaties verrichten die zij nodig achten."*

De vraag stelt zich of e-mailberichten, respectievelijk interne documenten, beschouwd worden als geschriften van de vennootschap.

De betrokken confrater stelt zich ten slotte de vraag of één en ander niet kan geregeld worden in de *"engagement letter"*.

Volgens de Juridische Commissie zijn e-mails te beschouwen als documenten en geschriften van de vennootschap in de zin van artikel 137, § 1 van het Wetboek van vennootschappen.

Wat de persoonlijke e-mails betreft, vestigt de Juridische Commissie de aandacht op het feit dat het Franse Hof van Cassatie recent besliste dat werkgevers niet het recht hebben om de e-mailberichten van hun werknemers te lezen en evenmin de persoonlijke computerbestanden van de werknemers te bekijken (Nikon France t. Onos, Cass. Soc., Arrêt n° 41-6410/2/01).

Het recht van de werkgever op controle van de werknemer weegt niet op tegen het recht van de werknemer op bescherming van zijn privacy. In België wordt daarentegen wel sinds enige tijd aangenomen dat de werknemer, die op de hoogte wordt gesteld en die ermee instemt dat zijn e-mailgebruik wordt gecontroleerd, afziet van zijn recht op bescherming van zijn privacy.

Bij wijze van conclusie is de Juridische Commissie dus de mening toegedaan dat e-mails geassimileerd dienen te worden met documenten en geschriften van de vennootschap en dat de commissaris bijgevolg kan eisen om er inzage van te krijgen in toepassing van artikel 137, § 1 van het Wetboek van vennootschappen.

De Raad is van oordeel dat dit echter niet impliceert dat de commissaris ertoe gehouden zou zijn om systematisch alle e-mails van de onderneming na te gaan.

1.5. Kwijting aan de commissaris in het kader van de vereffening

Een confrater vraagt of in de loop van de vereffening van een vennootschap de commissaris al dan niet kwijting krijgt. Hij verwijst naar het feit dat door de vereffenaar jaarlijks wel een verslag wordt opgemaakt en de jaarrekening aan de algemene vergadering wordt voorgelegd, maar merkt op dat de jaarrekening als dusdanig niet wordt goedgekeurd. Hoe zit het dan met de kwijting aan de commissaris, die in voorkomend geval verslag uitbrengt in de loop van de vereffening?

De Juridische Commissie brengt vooreerst artikel 194 van het Wetboek van vennootschappen in herinnering: *"Na afloop van de vereffening en ten minste één maand voor de algemene vergadering, leggen de vereffenaars op de zetel van de vennootschap de rekeningen neer, samen met de stukken tot staving. Deze documenten worden gecontroleerd door de commissaris. Bij ontstentenis van een commissaris beschikken de vennoten over een individueel onderzoeksrecht, waarbij zij zich kunnen laten bijstaan door een bedrijfsrevisor of een externe accountant. In voorkomend geval aanhoort de algemene vergadering het verslag van de commissaris en beslist over de kwijting."*

In dit verband vestigt de Juridische Commissie de aandacht op haar vroeger standpunt, volgens hetwelke uit een letterlijke lezing van hogervermeld wetsartikel kan worden afgeleid dat de commissaris *enkel bij de afloop van de vereffening* zou *tussenkomen* (zie IBR-Jaarverslag 2000, p. 120).

De redenering die hierbij werd gevolgd, was dat de vereffenaars weliswaar jaarlijks aan de algemene vergadering de jaarrekening voorleggen, maar dat er niet in een jaarlijkse goedkeuring, noch in een jaarlijkse controle van die rekeningen door de commissaris is voorzien.

Welnu, het feit dat in geen goedkeuring van de rekeningen is voorzien, lijkt echter niet voldoende om te besluiten dat er in de loop van de vereffening geen tussenkomst kan zijn vanwege de commissaris. Immers, ingeval van een geconsolideerde rekening wordt evenmin voorzien in een "goed-

keuring" door de algemene vergadering, en toch gebeurt een controle door een commissaris.

Vandaar dat de Juridische Commissie wenst na te gaan hoe de eigenlijke inhoud van de tussenkomst van de commissaris tijdens de vereffening zou kunnen worden geanalyseerd.

Na afloop van de duur van het mandaat en indien de vereffening op dat moment nog niet is afgesloten, zal de algemene vergadering van aandeelhouders de commissaris herbenoemen, een andere commissaris benoemen of, wat vaak voorkomt, geen commissaris benoemen indien de vennootschap niet meer aan de criteria inzake benoeming van een commissaris voldoet.

Een aantal leden van de Commissie stelt dat tijdens de vereffening de opdracht van de commissaris, met name de controle van de enkelvoudige of geconsolideerde jaarrekening, blijft bestaan, en dit overeenkomstig de Europese richtlijnen, die niet voorzien in een uitzondering op de controle op de jaarrekening ingeval van vereffening. Terzake zou de commissaris jaarlijks een verslag over de jaarrekening moeten opmaken. De jaarrekening zou jaarlijks aan de algemene vergadering moeten overgemaakt worden, zonder de goedkeuring evenwel.

Verder stellen deze Commissieleden dat, niettegenstaande de vereffening, de commissaris blijft beschikken over dezelfde mogelijkheden als in een vennootschap die niet in vereffening is, bijvoorbeeld wat het recht van bijeenroeping van de algemene vergadering betreft.

Wat de kwijting betreft, kan worden vastgesteld dat van de vereffenaar verwacht wordt dat hij jaarlijks verslag uitbrengt, maar dat hij desalniettemin slechts na afloop van de vereffening kwijting ontvangt.

Eveneens voor de commissaris spreekt artikel 194 enkel van een *kwijting na afloop van de vereffening*.

Gezien deze enigszins oncomfortabele situatie, oordeelt de Juridische Commissie het aangewezen om deze onzekerheid *statutair op te lossen* en in de statuten expliciet te bepalen dat gedurende de vereffening wordt overgegaan tot een jaarlijkse voorlegging en goedkeuring van de rekeningen, met daarbijhorend een kwijting voor de commissarissen en desgevallend eveneens voor de vereffenaar.

1.6. Uitoefening door een bedrijfsrevisor van een mandaat van bestuurder

Een bedrijfsrevisor is door de rechtbank als voorlopig bewindvoerder aangesteld in een bepaalde onderneming (A). De betrokken onderneming heeft een 50 % participatie in een andere NV (B). In deze laatste vennootschap (B) heeft de voorzitter van de raad van bestuur zijn ontslag aangeboden. De overige leden van de raad van bestuur hebben de bedrijfsrevisor nu verzocht om deze functie waar te nemen.

De betrokkene vraagt in welke mate hij op dit verzoek kan ingaan, rekening houdend met het feit dat hij zou optreden, niet in persoonlijke naam maar als vertegenwoordiger van de onderneming (A) waar hij voorlopig bewindvoerder is. Hij verduidelijkt verder nog dat hij niet zou deelnemen aan het dagelijks bestuur maar dat hij het mandaat enkel zou waarnemen om de belangen van de onderneming (A) te vrijwaren.

De Juridische Commissie verwijst naar het absoluut verbod, dat geldt voor een bedrijfsrevisor om in commerciële ondernemingen een bestuursmandaat waar te nemen (artikel 7*bis* van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het IBR). Uitzonderingen op deze verbodsbepaling zijn niet mogelijk.

Wel wenst de Juridische Commissie de aandacht te vestigen op het feit dat er in de voorliggende situatie geen bezwaar zou zijn tegen het feit dat niet zozeer de bedrijfsrevisor, maar wel de vennootschap (A) als bestuurder bij de vennootschap (B) zou worden benoemd. De voorlopige bewindvoerder zou dan kunnen optreden als vertegenwoordiger voor de vennootschap (A) in het kader van het bestuursmandaat bij (B).

2. NIEUWE NORMEN INZAKE CONTROLE VAN INBRENG IN NATURA EN QUASI-INBRENG

In december 2001 heeft de Raad van het IBR de nieuwe normen inzake controle van inbreng in natura en quasi-normen goedgekeurd. Deze nieuwe normen, die in bijlage van onderhavig jaarverslag zijn opgenomen, zullen uiterlijk vanaf 1 april 2002 moeten worden toegepast en vervangen de bestaande normen van 1 september 1995.

De nieuwe normen houden in ruime mate rekening met het advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen van 31 oktober 2001.

Waarom nieuwe normen?

Hoewel de bestaande normen slechts sinds 1 januari 1996 van toepassing zijn, waren ze ongetwijfeld aan een herziening toe. De inwerkingtreding op 6 februari 2001 van het nieuwe Wetboek van vennootschappen maakte inderdaad een vormelijke aanpassing van de bestaande normen noodzakelijk.

Maar vooral een aantal inhoudelijke aspecten van de normen dienden te worden herzien. Immers, in de loop van de jongste jaren hebben diverse nationale en internationale regelgevende instanties, zoals de SEC in de Verenigde Staten of het *Committee on Auditing* van de EG, op onder meer twee aspecten de nadruk gelegd:

1. Binnen de context van een bij wet bepaalde opdracht, mag de auditor niet zelf overgaan tot de waardering van een goed;
2. Een auditor mag geen oordeel uitspreken over het rechtmatige en billijke karakter van de verrichting (*"no fairness opinion"*), want dit zou betekenen dat hij zich uitspreekt over de wenselijkheid van een beheersbeslissing, hetgeen strijdig is met het onafhankelijkheidsprincipe.

De toestand in België ligt nog moeilijker, omdat het Wetboek van vennootschappen (artikel 444 en 602 W.venn.) niet duidelijk vermeldt dat de waardering van de inbrengen behoort tot de exclusieve bevoegdheid van het bestuursorgaan, ook al oordeelt de rechtsleer éénparig dat hierover geen twijfel kan bestaan.

Voornaamste inhoudelijke wijzigingen

De voornaamste inhoudelijke wijzigingen in de nieuwe normen hebben betrekking op de volgende punten:

- Op verschillende plaatsen in de normen wordt in herinnering gebracht dat de waardering van elke inbreng in natura en quasi-inbreng tot de uitsluitende bevoegdheid van het bestuursorgaan behoort.
- Op uitdrukkelijk voorstel van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen dient de bedrijfsrevisor voortaan expliciet te vermelden dat hij

zich niet uitspreekt over het rechtmatig of billijk karakter van de verrichting. Hiertoe zal hetzij in het corpus, hetzij in het besluit van het revisoraal verslag, uitdrukkelijk het principe "*no fairness opinion*" worden vermeld. Er is in de normen een definitie van dit begrip (zoals omschreven door de SEC)[1] opgenomen.

- Voortaan zal de bedrijfsrevisor ingeval van een controle over een inbreng in natura uitdrukkelijk moeten vermelden in welke mate er sprake is van *enige* overwaardering van de inbreng in natura. Het vroeger begrip "*kennelijke* overwaardering" is achterwege gelaten, wegens mogelijke interpretatieproblemen vanuit vennootschapsrechtelijk standpunt.

- Er is bijzondere aandacht besteed aan de samenhang van deze controlenormen met de andere bestaande controlenormen en -aanbevelingen, zo onder meer wat de controleaanbeveling inzake fraude en onwettige handelingen betreft.

- De controle van de vergoeding van de inbreng, alsook de verklaring over het rechtmatige en billijke karakter ervan is weggelaten. Dit is inderdaad niet vereist door de wettelijke voorschriften, evenmin op het vlak van de inbreng in natura (artikelen 444 en 602 W.venn.) als op het vlak van de quasi-inbreng (artikel 447 W.venn.). De wet bepaalt enkel de vermelding van de vergoeding.

- Verder is een wijziging aangebracht aan de tekst die betrekking heeft op de situatie waarin de commissaris een wettige reden heeft om van de opdracht af te zien. In de wet wordt uitdrukkelijk bepaald dat de commissaris van rechtswege belast wordt met de controleopdracht over de inbreng. Volgens de vroegere normen kon de commissaris van de opdracht afzien en in dit geval kon het bestuursorgaan speciaal een andere revisor aanduiden voor het uitvoeren van de opdracht. De Raad is, op advies van de Juridische Commissie (cf. deel II, hoofdstuk III, § 1), tot het besluit gekomen dat de in de vroegere normen voorgestelde oplossing van benoeming door het bestuursorgaan voor discussie vatbaar is vanuit vennootschapsrechtelijk oogpunt. Er is dan ook voor

(1) "*Fairness opinions are opinions that an accountancy firm provides on the adequacy of the consideration in a transaction*", Securities and Exchanges Commission (SEC), "Final Rule: Revision of the Commission's Auditor Independence Requirements", Release 33-7919 van 21 november 2000 (III.D.4.b.(III) Appraisal of Valuation Services and Fairness Opinions) (http://www.sec.gov/rules/final/33-7919.htm).

geopteerd om in de nieuwe normen geen oplossing meer voor bovenvermelde situatie voor te schrijven.

Ten slotte wenst de Raad van het Instituut in dit verband nog de aandacht te vestigen op twee recente adviezen van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen, met name advies nr. 126/17 "Bepaling van de aanschaffingswaarde van activa verkregen onder bezwarende titel of om niet" en nr. 126/18 "Aanschaffingswaarde bij inbreng in natura" (beide van 31 oktober 2001). De Raad is van oordeel dat deze adviezen een impact zouden kunnen hebben op de uit te voeren controlewerkzaamheden in het kader van een opdracht inzake een inbreng in natura of een quasi-inbreng. De Commissie Bijzondere opdrachten is dan ook gevraagd om deze aangelegenheid verder te onderzoeken.

3. KAPITAALVEREISTEN NAAR AANLEIDING VAN DE OVERSTAP NAAR DE EURO

Het Koninklijk Besluit van 20 juli 2000 houdende uitvoering inzake justitie van de wet van 26 juni 2000 betreffende de invoering van de euro in de wetgeving die betrekking heeft op aangelegenheden als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet (*B.S.*, 30 augustus 2000) (hierna EuroK.B.) heeft een aantal bepalingen met bedragen in frank omgezet in euro.

Zo werd onder meer het maatschappelijk minimumkapitaal van de N.V., B.V.B.A. en C.V.B.A. aangepast en gebracht op 62.000 EUR voor de N.V. en 18.600 EUR voor de B.V.B.A. en de C.V.B.A. Hierdoor werd het minimumkapitaal van de N.V. verhoogd met 1074 frank en in de B.V.B.A. en C.V.B.A. met 322 frank.

Artikel 47 van de wet van 30 oktober 1998 betreffende de euro (*B.S.*, 10 november 1998) (hierna Eurowet) maakt het mogelijk om de statuten van de kapitaalvennootschappen (N.V., B.V.B.A. en C.V.B.A.) tijdens de overgangsperiode van de euro (tussen 1 januari 1999 en 31 december 2001) via een vereenvoudigde procedure aan de invoering van de euro aan te passen. Dit artikel laat een kapitaalverhoging toe door incorporatie van reserves, uitgiftepremies, van herwaarderingsmeerwaarden of van overgedragen winst, maar niet door nieuwe inbrengen, omdat dit laatste problemen gaf met de naleving van de Europese Tweede vennootschapsrichtlijn.

Daar er evenwel een heel aantal vennootschappen zijn die niet beschikken over reserves, uitgiftepremies, herwaarderingsmeerwaarden of overgedragen winst, moeten deze vennootschappen een kapitaalverhoging doorvoeren door inbreng van nieuwe middelen. Bijgevolg kunnen ze geen beroep doen op de Eurowet, maar moeten ze een klassieke kapitaalverhoging doorvoeren met de daaraan verbonden kosten.

Rekening houdend met het basisbeginsel dat de invoering van de euro een neutrale operatie dient te zijn en op de betrokkenen geen of hoogstens een minimale impact mag hebben wat de eraan verbonden kosten betreft, besliste de Commissie Justitie van de Kamer van Volksvertegenwoordigers in haar Beknopt Verslag nr. 388 van 13 februari 2001 rekening te houden met een verlaging van de bedragen in euro die opgenomen zijn in het EuroK.B.

Het Koninklijk Besluit van 13 juli 2001 houdende uitvoering van de wet van 26 juni 2000 betreffende de invoering van de euro in de wetgeving die betrekking heeft op aangelegenheden als bedoeld in artikel 78 van de Grondwet, wat betreft het Wetboek van Vennootschappen (*B.S.*, 11 augustus 2001) bevestigt de verlaging van de minimumbedragen van het maatschappelijk kapitaal.

Vanaf 1 januari 2002 zijn de minimumbedragen van het maatschappelijk kapitaal bijgevolg respectievelijk:

- 61.500 EUR (2.480.903 BEF) in plaats van 62.000 EUR (2.501.073 BEF) voor de N.V.;
- 18.550 EUR (748.305 BEF) in plaats van 18.600 EUR (750.332 BEF) voor de B.V.B.A. en C.V.B.A.

Naast de publicaties in de Periodieke Berichten nam het Instituut deel aan de sensibiliseringscampagne van de bevoegde Minister, de heer Charles Picqué, Minister van Economie.

In zijn hoedanigheid van officieel partner van de voorlichtingscampagne 'Euro 2002' van de Europese Centrale Bank bleef het Instituut eveneens bijdragen tot het Partnerschapsprogramma Euro 2002 'Samen sterk voor de Euro', ingevoerd door de Nationale Bank van België, meer bepaald het Commissariaat-Generaal voor de Euro.

4. WETSONTWERP VZW

4.1. Algemeen

In de IBR-Jaarverslagen van 1997, 1998, 1999 en 2000 lichtte de Raad een wetsontwerp toe tot wijziging van de wet van 27 juni 1921 waarbij aan de verenigingen zonder winstgevend doel en aan de instellingen van openbaar nut, rechtspersoonlijkheid wordt verleend (IBR-Jaarverslag, 2000, p.138 e.v.).

Op 14 juni 2001 werd het door de Regering reeds op 12 januari 2000 in de Senaat ingediende wetsontwerp houdende wijziging van de voorvermelde wet van 27 juni 1921, zoals geamendeerd in de Commissie Justitie van de Senaat, goedgekeurd in de plenaire vergadering van de Senaat (*Parl. St.* Senaat 2000-2001, nr 2-283/19) en teruggezonden naar de Kamer van Volksvertegenwoordigers (*Parl. St.* Kamer 2000-2001, nr 1301/001).

De nieuwe VZW-wetgeving strekt ertoe een grotere doorzichtigheid en een betere controle te waarborgen. Eén van de ingrijpende aanpassingen betreft de boekhoudkundige verplichtingen.

Er dient op gewezen te worden dat op het ogenblik van de redactie van onderhavig IBR-Jaarverslag, het wetsontwerp nog niet in zijn definitieve versie beschikbaar is.

4.2. Boekhoudkundige verplichtingen

Het te wijzigen artikel 17 legt de (Belgische) verenigingen zonder winstoogmerk de volgende boekhoudkundige verplichtingen op.

4.2.1. Boekhouding en jaarrekening van alle verenigingen zonder winstoogmerk

De raad van bestuur van elke vereniging zonder winstoogmerk is overeenkomstig artikel 17 § 1 verplicht om ieder jaar en ten laatste zes maanden na afsluitdatum de jaarrekening van het voorbije boekjaar en de begroting van het volgende boekjaar ter goedkeuring voor te leggen aan de algemene vergadering.

Verder moet elke vereniging zonder winstoogmerk minstens een vereenvoudigde boekhouding voeren die ten minste betrekking heeft op de

mutaties in contant geld of op rekeningen, overeenkomstig een door de Koning vastgesteld model (artikel 17 § 2).

4.2.2. Boekhouding en jaarrekening van de "grote" verenigingen zonder winstoogmerk

De verenigingen zonder winstoogmerk voeren hun boekhouding en stellen hun jaarrekening op overeenkomstig de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekeningen van de ondernemingen[1] en de uitvoeringsbesluiten ervan, wanneer ze twee van de drie volgende drempels overschrijden (artikel 17 § 3):

1° het equivalent, gemiddeld over het jaar, van 5 voltijdse werknemers ingeschreven in het personeelsregister dat wordt gehouden overeenkomstig het koninklijk besluit nr. 5 van 23 oktober 1978 betreffende het bijhouden van sociale documenten;
2° in totaal 250.000 EUR aan andere dan uitzonderlijke ontvangsten;
3° een balanstotaal van 1.000.000 EUR.

De voorschriften inzake vereenvoudigde boekhouding en het voeren van een boekhouding zijn niet van toepassing op verenigingen die wegens de aard van hun hoofdactiviteit onderworpen zijn aan bijzondere, uit de wetgeving of een overheidsreglementering voortvloeiende regels betreffend het voeren van een boekhouding en jaarrekening, voor zover deze minstens gelijkwaardig zijn aan die bepaald op grond van deze wet.

4.2.3. Controle van de "zeer grote" verenigingen zonder winstoogmerk

Volledig nieuw is ook de verplichting voor verenigingen zonder winstoogmerk om een of meer commissarissen te belasten met de controle van de financiële toestand, van de jaarrekening en van de regelmatigheid in het licht van de statuten, van de verrichtingen die in de jaarrekening moeten worden vastgesteld wanneer het aantal werknemers ingeschreven in het personeelsregister, gemiddeld over het jaar, het equivalent van honderd voltijdse werknemers overschrijdt, of wanneer de vereniging bij de afsluiting van het boekjaar met betrekking tot ten minste twee van de volgende criteria de onderstaande cijfers te boven gaat (artikel 17 § 5 lid 1):

(1) Opschrift gewijzigd in wet van 17 juli 1975 op de boekhouding [...] van de ondernemingen bij art. 5 van de wet van 7 mei 1999, *B.S.*, 6 augustus 1999.

1° het equivalent, gemiddeld over het jaar, van 50 voltijdse werknemers ingeschreven in het personeelsregister dat wordt gehouden overeenkomstig het voormelde koninklijk besluit nr. 5 van 23 oktober 1978;
2° in totaal 6.250.000 EUR aan andere dan uitzonderlijke ontvangsten, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde;
3° een balanstotaal van 3.125.000 EUR.

De commissarissen worden benoemd door de algemene vergadering onder de leden, natuurlijke personen of rechtspersonen, van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (artikel 17 § 5 lid 2).

Voormelde criteria kunnen worden aangepast aan de evolutie van het indexcijfer van de consumptieprijzen.

4.2.4. Openbaarmaking van de jaarrekening

Binnen dertig dagen na de goedkeuring van de jaarrekening door de algemene vergadering wordt de jaarrekening van de verenigingen waarvan de activa bij het afsluiten van het boekjaar meer dan 25.000 EUR bedragen, door de bestuurders neergelegd bij de Nationale Bank van België, dit althans volgens de versie van het wetsontwerp die op het ogenblik van de redactie van dit IBR-Jaarverslag beschikbaar is.

Tegelijk worden een stuk met de naam en voornamen van de bestuurders en in voorkomend geval van de commissarissen die in functie zijn en, in voorkomend geval, het verslag van de commissarissen neergelegd.

De regels en de voorwaarden van neerlegging alsmede het bedrag en de wijze van betaling van de kosten van de openbaarmaking worden bij Koninklijk Besluit bepaald.

Binnen vijftien werkdagen na de aanvaarding van de neerlegging wordt daarvan melding gemaakt in een door de Nationale Bank van België aangelegd bestand op een drager.

Diegene die er om vraagt, zelfs schriftelijk, kan bij de Nationale Bank van België een afschrift van voormelde stukken ontvangen tegen een tarief dat bij Koninklijk Besluit zal worden vastgelegd. De griffies van de rechtbanken ontvangen kosteloos en onverwijld een afschrift van deze stukken (artikel 17 § 6).

4.2.5. Stichtingen en internationale verenigingen zonder winstoogmerk

De onder 2.1 tot 2.4. voormelde boekhoudkundige verplichtingen zijn overigens ook van toepassing op de stichtingen en internationale verenigingen zonder winstoogmerk (artikelen 37 en 53). Voor internationale verenigingen zonder winstoogmerk zijn er evenwel geen openbaarmakingsformaliteiten voorzien.

4.3. Standpunt van de Raad

De Raad is verheugd over de introductie van boekhoudkundige verplichtingen in het Wetsontwerp VZW en meer bepaald over het feit dat de wetgever de controle over de jaarrekening van de "zeer grote" verenigingen zonder winstoogmerk aan de commissarissen, lid van het Instituut der Bedrijfsrevisoren zou toevertrouwen.

5. WET VAN 22 MEI 2001 BETREFFENDE DE WERKNEMERSPARTICIPATIE

5.1. Wetgevende context

De wet van 22 mei 2001 (*Belgisch Staatsblad*, 9 juni 2001) voert participatieplannen van de werknemers in het kapitaal en in de winst van de vennootschappen die hen tewerkstellen in het Belgisch recht in en reglementeert deze.

In het *Belgisch Staatsblad* van 29 december 2001 zijn drie uitvoeringsbesluiten gepubliceerd. Het eerste koninklijk besluit van 19 december 2001 betreft de gedifferentieerde inwerkingtreding van bepalingen van de wet van 22 mei 2001, terwijl het tweede en derde koninklijk besluit van 19 december 2001 respectievelijk artikel 6 § 2 (voorschriften inzake berekening op geconsolideerde basis van de totale loonmassa en de winst na belasting) en artikel 8 § 4 (de definitie van het begrip "groep") tenuitvoerleggen.

Deze wet is een aanvulling op de wet van 26 maart 1999 (*Belgisch Staatsblad*, 1 april 1999) betreffende het Belgisch actieplan voor de werk-

gelegenheid 1998, dat aandelenoptieplannen invoert. Ze wil de betrokkenheid van het personeel in het leven van de onderneming en bijgevolg de productiviteit en het concurrentievermogen van de Belgische ondernemingen versterken door de geldelijke voordelen van de evolutie van de meerwaarde die de onderneming genereert, aantrekkelijker te maken.

Er zijn drie formules van participatie:

1. onmiddellijke uitkering (in speciën);
2. participatie bij wijze van toekenning van aandelen;
3. participatie bij wijze van medewerkerskrediet (het zogenaamde investeringsspaarplan, enkel in een KMO).

5.2. Krachtlijnen van de wet van 22 mei 2001

De krachtlijnen van de wet kunnen als volgt worden samengevat:

1. De werkgever kan het initiatief nemen om een participatieplan in de vennootschap in te voeren, dit is niet verplicht;

2. Het participatieplan vormt het onderwerp van een specifieke collectieve arbeidsovereenkomst of, bij ontstentenis van vakbondsafvaardiging in de vennootschap, van een collectieve arbeidsovereenkomst of een toetredingsakte conform de procedure voorzien in artikel 4 van de wet van 22 mei 2001;

3. Alle werknemers van de vennootschap moeten de mogelijkheid hebben aan het participatieplan deel te nemen;

4. Het participatieplan kan zowel op het niveau van een vennootschap als op het niveau van de groep waartoe ze behoort, worden ingevoerd;

5. Het totaal bedrag van de deelnames, toegekend aan de werknemers, mag bij afsluiting van het betreffende boekjaar, geen van de volgende limieten overschrijden:

   a) 10 % van de totale bruto loonmassa (rubriek 102 '*Personeelskosten*' van de balans, opgesteld conform het koninklijk besluit van 4 augustus 1996 houdende de sociale balans);

   b) 20 % van de winst van het boekjaar na belasting, zoals bedoeld in het uitvoeringsbesluit van het Wetboek van vennootschappen van 30 januari 2001.

6. De (para)fiscale voordelen die worden overwogen om de participatiestelsels aan te moedigen, verschillen in functie van de participatievorm die de vennootschap invoert:

   a) in het kader van de deelname in de winst ontvangt het personeel voordelen in speciën die onderworpen worden aan een solidariteitsbijdrage RSZ van 13,07 % en een met de inkomstenbelasting gelijkgestelde belasting van 25 %;

   b) in het kader van de deelname in het kapitaal ontvangt het personeel voordelen onder de vorm van aandelen, die aan een belastingstarief van 15 % worden onderworpen.

7. Het participatieplan mag niet worden ingevoerd ter vervanging of omzetting van loon, premies, voordelen in natura of om het even welk voordeel, voorzien in individuele of collectieve overeenkomsten en al dan niet onderworpen aan de sociale zekerheidsbijdragen:

   a) In het kader van de deelname in het kapitaal van de vennootschap kan het participatieplan in de oprichting voorzien van een coöperatieve participatievennootschap met als exclusief doel het bezit en het beheer van de deelnames van de werknemers;

   b) De aandelen die de werknemers ontvangen, moeten onbeschikbaar zijn gedurende een periode van twee tot vijf jaar, bepaald in de specifieke collectieve arbeidsovereenkomst of de toetredingsakte. Bij niet naleving van de onbeschikbaarheidsperiode van de aandelen of deelbewijzen wordt een aanvullende belasting van 23,29 % geïnd;

   c) In het kader van de kleine en middelgrote ondernemingen kan het participatieplan de vorm van een investeringsspaarplan hebben, overeenkomstig hetwelk de toegekende winst aan de werknemers ter beschikking gesteld wordt van de vennootschap in het kader van een niet-achtergestelde lening die een periode van twee tot vijf jaar dekt. Tijdens deze periode ontvangen de werknemers jaarlijks als tegenprestatie voor de geleende sommen een interest die in het participatieplan wordt vastgelegd. De winstdeelnames zijn ook onderworpen aan een belastingsvoet van 15 %.

De wet van 22 mei 2001 bevat eveneens bepalingen, meer bepaald strafrechtelijke, inzake de controle op zijn uitvoering.

5.3. Rol van de beroepsbeoefenaar in het kader van de wet van 22 mei 2001

Volgens de wet van 22 mei 2001 ontstaat er bij kapitaalparticipatie een forfaitaire en bevrijdende taxatie die wordt vastgesteld aan de hand van een percentage, toegepast op het bedrag dat toe te kennen is aan de deelname van het kapitaal, toegekend overeenkomstig het jaarlijks participatieplan van de vennootschap. Teneinde voormeld bedrag vast te stellen, bepaalt deze wet verder dat:

"Als het een deelname in het kapitaal betreft, kan het bedrag dat er aan toe te kennen is, voor de bepaling van de belastbare grondslag:

- *wanneer de aandelen genoteerd of verhandeld worden op de beurs, niet kleiner zijn dan het bedrag dat overeenkomt met, naar keuze van de vennootschap die de aandelen toekent, de gemiddelde koers van het aandeel, gedurende dertig dagen die de dag van de toekenning van de aandelen aan de werknemers voorafgaat of de laatste slotkoers die voorafgaat aan de dag van de toekenning;*
- *in de andere gevallen, niet kleiner zijn dan de werkelijke waarde van het aandeel op het moment van de toekenning ervan, vastgesteld door de vennootschap die het toekent overeenkomstig het gelijkluidend advies van een bedrijfsrevisor of externe accountant die ze heeft aangewezen. Die waarde mag eventuel niet lager zijn dan de boekwaarde van de aandelen zoals blijkt uit de laatste jaarrekening van de uitgevende vennootschap die afgesloten en goedgekeurd is door het bevoegde orgaan vóór de datum van de toekenning."*

De Raad stelt vast dat de wetgever aan de bedrijfsrevisoren en de accountants een belangrijke rol heeft toebedeeld.

De inhoud van de taak van de bedrijfsrevisor en van de accountant wordt onderzocht in de Gemengde IBR-IAB-Commissie Bijzondere Opdrachten; een voorstel van normen is in voorbereiding.

6. CIRCULAIRE VAN DE COMMISSIE VOOR HET BANK- EN FINANCIEWEZEN VAN 19 DECEMBER 2000 INZAKE HET "BEGRIP ONAFHANKELIJK EXPERT IN HET KADER VAN EEN UITKOOPBOD"

De Raad heeft kennis genomen van de circulaire van de CBF van 19 december 2000 betreffende het begrip "onafhankelijk expert" in het kader van een uitkoopbod (artikel 47 van het koninklijk besluit van 8 november 1989 op de openbare overnameaanbiedingen en de wijzigingen in de controle op vennootschappen).

Voornamelijk punt 3.4. van de circulaire "voorwaarden waaronder een extern auditor als onafhankelijk expert mag optreden" is voor het beroep van belang.

Hierin stelt de CBF dat zij voornoemd artikel 47 voortaan als volgt zal interpreteren: "de commissaris-revisor van de bieder of de doelvennootschap (of van de met hen verbonden ondernemingen) mag niet worden aangesteld tot onafhankelijk expert in het kader van een uitkoopbod. Dit geldt ook voor de andere personeelsleden van de firma waar de commissaris-revisor werkzaam is".

Zij steunt zich hierbij op volgende redenering: "Gelet op het feit dat de opdracht van een onafhankelijk expert zoals bedoeld in artikel 47 buiten het bestek valt van de werkzaamheden waarvoor de wet de commissaris-revisor een onafhankelijkheidsstatuut verleent, is de Commissie van oordeel dat de betrokkenheid van de externe auditor bij de opstelling of publicatie van een verslag over de billijkheid van de prijs van een actief of een vennootschap, of van de ruilvoorwaarden tussen twee vennootschappen, de indruk kunnen wekken dat er een belangenverstrengeling is tussen de externe auditor en zijn cliënt. Uit die betrokkenheid zou logischerwijze kunnen worden geconcludeerd dat er sprake is van een zakenrelatie die verder reikt dan de normale relatie tussen een externe auditor en zijn cliënt."

De Raad herhaalt het standpunt dat hij ontwikkelde betreffende dit ontwerp van circulaire (zie IBR-Jaarverslag 2000, p. 133). De Raad van het Instituut is van mening dat de commissaris "een onafhankelijk expert van de bieder" is in de zin van artikel 47 van voormeld koninklijk besluit van 8 november 1989.

De Raad is eveneens van mening dat de commissaris zich kan uitspreken over de relevantie, ten aanzien van de gebruikelijke waarderingscriteria, van de 'door de bieder gehanteerde' methode(s) om de vennootschap te waarderen en de prijs te rechtvaardigen. Het gaat dus om 'waarderingen gedaan door anderen' (*valuation work performed by others*), waarover een wettelijke rekeningencontroleur zich – volgens het Europese ontwerp van aanbeveling inzake onafhankelijkheid – kan uitspreken zonder zijn onafhankelijkheid in het gedrang te brengen.

Het Belgisch Wetboek van vennootschappen laat de commissaris overigens uitdrukkelijk toe dit type van opdracht uit te voeren vermits de commissarissen – in de vennootschappen die hen hebben aangesteld – een verslag moeten opstellen in het kader van een kapitaalverhoging met inbrengen die niet in geld bestaan (Artikel 602 van het Wetboek van vennootschappen).

De Raad van het IBR stelt vast dat zijn advies niet werd gevolgd in de circulaire van de CBF van 19 december 2000.

7. TOEPASSELIJKHEID VAN DE WETGEVING OP DE OVERHEIDSOPDRACHTEN OP DE OPDRACHT VAN DE COMMISSARIS

De vraag is aan de Raad gesteld of de wetgeving op de overheidsopdrachten toepasselijk is op de gunning door een aanbestedende overheid voor de functie van commissaris bedoeld in de artikelen 130 en volgende van het Wetboek van vennootschappen.

Volgens de vraagsteller preciseert artikel 5 van de wet van 24 december 1993 het begrip "overheidsopdracht" als "overeenkomsten onder bezwarende titel". Volgens de vraagsteller is het zo dat de functie van commissaris en van revisor (ondernemingsraad, ziekenhuizen, ...) mandaten zijn en niet zozeer contracten tot dienstverlening. Dit mandaat wordt toegekend door een autoriteit, die nu eens de algemene vergadering is, dan weer de ondernemingsraad of de voogdijminister. De mandaten zijn volgens hem het resultaat van een democratische verkiezing; dit geldt in het bijzonder voor de intercommunales. Tenslotte stelt hij zich de vraag of, indien de

wetgeving tóch van toepassing zou zijn op de commissarisopdrachten, dit dan ook niet het geval zou moeten zijn voor de bestuursmandaten. De aard van de opdracht van de bestuurder is immers dezelfde, maar de doelstellingen zijn verschillend.

De Raad heeft terzake het advies ingewonnen van de Juridische Commissie, alsook van een advocatenkantoor gespecialiseerd in de materie van de overheidsopdrachten. Beiden komen tot het besluit dat de commissarisopdrachten wel degelijk vallen onder voornoemde wetgeving. De motivering is als volgt:

De wetgeving overheidsopdrachten vindt vanzelfsprekend geen toepassing op alle handelingen van aanbestedende overheden. Het moet gaan om

- een overeenkomst;
- die betrekking heeft op de uitvoering van werken, leveringen of diensten;
- en die onder bezwarende titel wordt afgesloten.

a) Contractuele of wettelijke basis

In de rechtsleer wordt ervan uitgegaan dat de commissarisfunctie van contractuele aard is[1].

Weliswaar is het zo dat een aantal elementen, die de partijen binden, vastgesteld zijn in de wet: de verplichting een commissaris aan te stellen, voorwerp van de controle, duur van de functie, onafhankelijkheid, onderzoeksbevoegdheden, enz. Daartegenover staat echter dat over een aantal andere determinerende elementen van de relatie moet worden onderhandeld en beslist tussen de betrokken partijen (commissaris en vennootschap): ereloon en aanvullende taken. Het mandaat van de commissaris komt pas tot stand op het moment dat de twee betrokken partijen akkoord gaan over alle essentiële bestanddelen van de functie en wordt bovendien geformaliseerd in een "opdrachtbrief".

Hieruit wordt afgeleid dat de toepasselijkheid van de wetgeving overheidsopdrachten bij het gunnen van het commissarismandaat niet kan worden uitgesloten omdat dit mandaat niet van contractuele aard zou zijn.

(1) H. Olivier en V. Van de Walle, "Artikel 64" in Diverse auteurs, *Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, Antwerpen, Kluwer, losbladig werk.

De wet bepaalt weliswaar een aantal modaliteiten van de functie, alsook de verplichting om op een commissaris een beroep te doen. De eigenlijke relatie komt echter niet tot stand op grond van wetsbepalingen, maar via een overeenkomst.

De toepasselijkheid van de wetgeving overheidsopdrachten impliceert bovendien geenszins dat de algemene vergadering van de gunnende vennootschap afstand doet van de bevoegdheid de commissaris te benoemen. Niet alleen formeel maar ook inhoudelijk zal de algemene vergadering kunnen bepalen welke commissaris zal worden aangewezen, vooreerst door het vaststelllen van de gunningscriteria en vervolgens door de commissaris te selecteren uit de gegadigden aan de hand van de vooropgestelde gunningscriteria.

De enige omstandigheid waarin de wetgeving overheidsopdrachten niet van toepassing kan worden geacht is, is de situatie waarin er geen commissaris werd benoemd door de algemene vergadering en deze moet worden benoemd door de voorzitter van de rechtbank van koophandel. Er valt hier immers te verdedigen dat de commissarisfunctie wordt uitgeoefend op "een andere wijze dan op grond van een overeenkomst".

b) Overeenkomst houdende aanneming van werken, leveringen of diensten

Het is duidelijk dat de functie van commissaris geen betrekking heeft op de aanneming van enig werk of het verrichten van een levering.

Bijlage 2, categorie A, punt 9 van de wet van 24 december 1993 bestempelt daarentegen als een opdracht houdende aanneming van diensten, alle diensten inzake "accountancy, controle en boekhouding". Voor een nadere specifiëring wordt verwezen naar artikelnummer 862 van de CPC-lijst van de Verenigde Naties[1]. Dat verduidelijkt dat het o.m. gaat om diensten inzake financiële audit, nazicht van de boekhouding, opstellen van financiële verklaringen en andere boekhoudkundige diensten.

De taken van de commissaris vallen duidelijk binnen de dienstverleningsopdrachten zoals omschreven in Bijlage 2, categorie A, punt 9 van voormelde wet.

(1) Het betreft een lijst met diensten die in de schoot van de Verenigde Naties werd ontwikkeld voor het verzamelen van statistische gegevens.

De vertrouwelijke relatie met de vennootschap, die als een essentieel onderdeel van de commissarisfunctie kan worden gezien, noopt niet tot een ander besluit, aangezien de mogelijke redenering als zou het vertrouwelijk karakter van diens prestaties mededinging onmogelijk maken, geen steun vindt in de teksten, noch van de wet van 24 december 1993, noch van de Europese richtlijnen.

c) Overeenkomst ten bezwarende titel

Er kan ten slotte weinig discussie bestaan over het feit dat de commissaris een tegenprestatie krijgt toegekend voor het uitoefenen van zijn functie. Artikel 134 van het Wetboek van Vennootschappen verwijst immers uitdrukkelijk naar de samenstelling van de bezoldiging.

d) Besluit

Behoudens indien de commissaris wordt benoemd door de voorzitter van de rechtbank van koophandel zal de wetgeving overheidsopdrachten derhalve van toepassing zijn op de gunning van een commissarisfunctie door een aanbestedende overheid."

Zoals reeds opgenomen in het IBR-Jaarverslag 1997 (p. 53-56) en 1999 (p. 146-147), hoeft de toepassing van de wetgeving op de overheidsopdrachten niet noodzakelijk te betekenen dat de opdracht wordt gegund aan de minst biedende.

8. DE EUROPESE VENNOOTSCHAP

8.1. Wettelijk kader

Op 10 november 2001 verscheen in het Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen Verordening 2157/2001 van 8 oktober 2001 inzake het statuut van de Europese Vennootschap (SE). Wat de betrokkenheid van de werknemers betreft, wordt Verordening 2157/2001 aangevuld door Richtlijn 2001/86/EG van dezelfde datum. Verordening 2157/2001 treedt in werking op 8 oktober 2004. De bepalingen van de aanvullende Richtlijn 2001/86/EG dienen uiterlijk op deze datum in nationaal recht te worden omgezet.

De Europese vennootschap is ook bekend onder haar Latijnse benaming Societas Europaea, afgekort SE. De intialen SE dienen de benaming vooraf te gaan of te volgen.

De SE is een naamloze vennootschap met beperkte aansprakelijkheid die rechtspersoonlijkheid verkrijgt vanaf de dag van inschrijving en die een minimumkapitaal heeft van 120.000 Euro (artikelen 1, 4 en 16).

De statutaire zetel van de SE dient gelegen te zijn binnen de Europese Gemeenschap en in dezelfde Lidstaat als haar hoofdzetel. Daarenboven mogen Lidstaten aan de SE's die ingeschreven zijn op hun grondgebied, opleggen dat de hoofdzetel en de statutaire zetel zich op dezelfde plaats moeten bevinden (artikel 7).

De SE zal in iedere Lidstaat behandeld worden alsof ze een naamloze vennootschap is die opgericht is overeenkomstig het recht van de Lidstaat waar haar maatschappelijke zetel zich bevindt (artikel 10).

De vennootschappen die deelnemen aan de oprichting van een SE dienen opgericht te worden onder het recht van een Lidstaat en zowel hun statutaire zetel en hun hoofdzetel binnen de Europese Gemeenschap te hebben. De Lidstaten kunnen evenwel bepalen dat een vennootschap wiens hoofdzetel niet binnen de Europese Gemeenschap ligt kunnen deelnemen aan de oprichting van een vennootschap op voorwaarde dat haar maatschappelijke zetel zich in een Lidstaat bevindt en ze een daadwerkelijk en duurzaam verband heeft met de economie van een Lidstaat (artikel 2 lid 5).

De verschillende wijzen waarop een SE kan worden opgericht zijn de volgende (artikel 2):

- grensoverschrijdende fusie
- holding-SE
- dochter-SE
- omzetting van een bestaande naamloze vennootschap in een SE
- oprichting van een SE door een SE

De SE omvat een algemene vergadering van aandeelhouders en hetzij een toezichthoudende en een leidinggevend orgaan (dualistisch stelsel), hetzij een bestuursorgaan (monistisch stelsel), naar gelang van de in de statuten gemaakte keuze (artikel 38).

8.2. Opstelling van de jaarrekening

De opstelling van de jaarrekening van de SE en, in voorkomend geval, van haar geconsolideerde jaarrekening, met inbegrip van het begeleidende jaarverslag, de controle en de openbaarmaking is onderworpen aan de wetgeving inzake naamloze vennootschappen van de Lidstaat waar de SE haar statutaire zetel heeft, behoudens voor SE's die een kredietinstelling, financiële instelling of verzekeringsonderneming zijn. Laatstgenoemde instelling of onderneming zijn, wat hun jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening betreft, onderworpen aan specifieke richtlijnen (artikelen 61 en 62).

8.3. Standpunt van de Raad

De Raad zal onderzoeken wat de gevolgen zullen zijn voor het bedrijfsrevisoraat.

9. INBRENG VAN ALGEMEENHEID VAN GOEDEREN OF VAN BEDRIJFSTAK

De wet van 7 mei 1999 ter invoering van het Wetboek van vennootschappen verscheen in het Belgisch Staatsblad van 6 augustus 1999. Het Wetboek van vennootschappen trad in werking op 6 februari 2001 (maar werd reeds verbeterd door een reparatiewet, gepubliceerd op dezelfde datum als deze van zijn inwerkingtreding). Zijn uitvoeringsbesluit dat in het bijzonder de boekhoudbesluiten van 8 oktober 1976 en 6 maart 1990 vervangt, werd op zijn beurt afgekondigd op 30 januari 2001 en gepubliceerd op 6 februari 2001.

Van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 onthouden we onder meer de wijzigingen van de inbreng van een bedrijfstak of een algemeenheid van goederen.

Het oude artikel *36quinquies* (KB 8 oktober 1976) waarin wordt verwezen naar het wetboek van de inkomstenbelastingen (art 46 § 1, 2° WIB 92) onder voorbehoud waarvan de rechtshandelingen moesten worden gerealiseerd en de eis om deze verschillende verrichtingen te realiseren 'conform' de bepalingen van het vennootschapsrecht, leidde tot een 'optio-

neel' stelsel van fiscale neutraliteit, in die zin dat het volstond om zich niet naar de vereisten van het vennootschapsrecht of het fiscaal recht te schikken om aan de vrijstelling te ontsnappen, wat soms heel voordelig was, meer bepaald bij verlies.

Voortaan zijn het de verrichtingen 'zoals gedefinieerd' in de artikelen 678 en 679 (al dan niet conform) die worden bedoeld.

De inbreng van een bedrijfstak of een algemeenheid van goederen moet niet langer gebeuren onder voorbehoud van artikel 46 WIB 92. Het WIB wordt trouwens nergens anders vermeld (het is ook niet langer nodig dat de verrichting aan rechtmatige financiële of economische behoeften beantwoordt).

Daarom is de boekhoudkundige continuïteit niet langer ondergeschikt aan de naleving van een fiscale regel en geldt ze nu voor alle verrichtingen, bedoeld in het Wetboek van vennootschappen.

De integratie van de gewezen artikelen 36*bis* tot *quinquies* in het uitvoeringsbesluit van het Wetboek van vennootschappen leidt tot een wijziging van het toepassingsgebied van het boekhoudrecht.

Het is nu niet langer mogelijk om een meerwaarde in hoofde van de inbrengende vennootschap boekhoudkundig te verantwoorden. De inbreng, bedoeld in artikel 81 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 kan niet tegen de marktwaarde gebeuren, zelfs indien de eventuele meerwaarde die eruit voortvloeit, niet werd vrijgesteld. De niet-naleving van de voorwaarden om de fiscale vrijstelling te krijgen, voorzien in artikel 46 van het wetboek van de inkomstenbelastingen (WIB), is niet langer een hindernis voor de toepassing van het boekhoudrecht.

10. ONWETTIG ONTSLAG VAN EEN COMMISSARIS

In de loop van 2001 is een gerechtelijke uitspraak bekendgemaakt die een aantal bijzondere interessante aspecten bevat omtrent het ontslag van een commissaris en de daaruit voortvloeiende schadevergoeding. Het gaat om het arrest van 16 mei 2000 van het Hof van Beroep te Brussel[1].

(1) *R.W.*, 2000-2001, nr. 33, p. 1241-1244.

10.1. Feiten en probleemstelling

Op 31 mei 1996 werd een bedrijfsrevisor, de B.V.B.A. B., door de algemene vergadering van de N.V. I. herbenoemd tot commissaris-revisor (sinds de inwerkingtreding van het Wetboek van vennootschappen de commissaris) voor een periode van drie jaar. Op 20 augustus 1997 werd een buitengewone algemene vergadering gehouden, waarin het hele kapitaal vertegenwoordigd was, met als enig agendapunt: "verstandhouding met de commissaris-revisor". De voorzitter van de algemene vergadering stelde voor het commissarismandaat onmiddellijk te beëindigen en de algemene vergadering keurde daarop het voorstel unaniem goed.

De gegevens, waarop de voorzitter van de algemene vergadering zich omtrent dit agendapunt steunde, waren het feit dat de verstandhouding met de commissaris-revisor niet bevredigend was, de termijn voor de tussenkomst voor de verrichting van de inbreng van een industriële activiteit te lang had geduurd, zijn erelonen voor deze speciale opdracht niet in verhouding stonden tot de last van het bijkomend werk, de verschillende betrokkenen bij deze belangrijke opdracht geen doeltreffende samenwerking met hem hadden en het feit dat zijn houding in het algemeen het hen niet mogelijk maakte een verdere samenwerking met hem te overwegen, te meer daar de vennootschap niet meer aan de criteria voldeed voor de verplichte benoeming van een commissaris-revisor.

10.2. Uitspraak

Het Hof van Beroep verwijst naar artikel 64*quinquies*, lid 1 van de Gecoördineerde Wetten op de Handelsvennootschappen (huidig artikel 136 lid 1 van het Wetboek van vennootschappen) dat bepaalt dat wanneer de algemene vergadering zich moet uitspreken over het ontslag van een commissaris, aan de betrokkene onmiddellijk kennis wordt gegeven van de inschrijving van deze aangelegenheid op de agenda, dat de commissaris aan de vennootschap zijn schriftelijke opmerkingen kan meedelen en dat deze opmerkingen worden aangekondigd op de agenda van de vergadering, en dat een afschrift hiervan op voorhand wordt verstrekt aan de aandeelhouders.

Voormelde algemene vergadering werd gehouden zonder dat aan de commissaris-revisor kennis werd gegeven dat de vergadering zich over zijn ontslag zou uitspreken en zonder dat er overigens een formele agenda werd opgesteld.

Bijgevolg oordeelt het Hof van Beroep dat het besluit van de algemene vergadering tot ontslag van de commissaris-revisor voormelde wetsbepaling schendt en dus elke rechtsgeldigheid mist. Zelf indien er wettige redenen zouden zijn in hoofde van voormelde vennootschap, blijven ze vervat in een onwettig totstandgekomen beslissing en kunnen ze wegens het gebrek aan formele geldigheid niet gelden.

Het onwettig ontslag geeft de commissaris-revisor derhalve recht op een schadevergoeding (vroeger artikel 64*quater* van de Gecoördineerde Wetten op de Handelsvennootschappen, huidig artikel 135, lid 1 van het Wetboek van vennootschappen). Volgens het Hof van Beroep omvat deze schadevergoeding niet alleen de honoraria die nog in rekening konden worden gebracht tijdens het nog niet verlopen gedeelte van het mandaat maar ook de honoraria die werden gederfd op prestaties die buiten de opdracht vielen maar die krachtens de wet aan de commissaris-revisor zouden zijn toevertrouwd. Wat dat laatste betreft, werd in het bijzonder gewezen op een verslag in het kader van een fusie die na het ontslag effectief werd beslist en welke bijzondere opdracht de commissaris-revisor krachtens haar mandaat had moeten uitoefenen.

Hiermee gaat het Hof van Beroep van Brussel nog een stap verder dan het Hof van Beroep van Luik dat in een arrest van 23 november 1989 aan de onwettig ontslagen commissaris-revisor een schadevergoeding heeft toegekend die gelijk was aan het inkomen dat de commissaris-revisor zou genieten indien hij zijn mandaat tot aan het einde zou hebben uitgeoefend[1].

10.3. Standpunt van de Raad

De Raad is ten zeerste verheugd over deze uitspraak, omdat het Hof van Beroep te Brussel niet alleen de beslissing van het Hof van Beroep te Luik inzake schadevergoeding wegens onwettig ontslag ten belope van de gederfde prestaties tijdens het nog niet verlopen gedeelte van het mandaat bevestigt, maar vooral bij het vaststellen van de omvang van de schadevergoeding ook de gederfde prestaties buiten de opdracht maar die krachtens de wet aan de commissaris zouden zijn toevertrouwd, in rekening brengt.

(1) *Periodieke Berichten van het IBR*, 1990/5, *IBR-Jaarverslag*, 1992, p. 186, *R.P.S.*, 1990, nr. 6545, p. 178, *J.L.M.B.*, 1990, 802.

11. WIJZIGINGEN VAN DE WETTEN OP HET GERECHTELIJK AKKOORD EN HET FAILLISSEMENT

11.1. Wetsvoorstel van 22 december 2000 inzake het gerechtelijk akkoord

In de IBR-jaarverslagen van 1997, p. 97 en 1998, p. 110 e.v. werden de wetten van 17 juli 1997 op het gerechtelijk akkoord en van 8 augustus 1997 op het faillissement uitvoerig besproken.

Op 22 december 2000 hebben de volksvertegenwoordigers BOURGEOIS, VAN HOOREBEKE en BORGINON een wetsvoorstel tot wijziging van de wet van 17 juli 1997 op het gerechtelijk akkoord ingediend[1]. De doelstellling van dit wetsvoorstel is het helpen van de ondernemingen die te kampen hebben met moeilijkheden van tijdelijke aard teneinde een faillissement te voorkomen.

De voorgestelde wijzigingen zijn drieërlei:

1. Een uitbreiding van de lijst met gegevens die verplicht moeten worden gemeld aan de rechtbank van koophandel met alle dagvaardingen van kooplieden door de Rijksdienst voor Sociale Zekerheid en alle kooplieden die nalaten hun jaarrekening in te dienen.

   De kamers voor handelsonderzoek worden in deze gevallen verplicht te onderzoeken of deze kooplieden in aanmerking komen voor een gerechtelijk akkoord.

   Indien de schuldenaar niet meewerkt met het onderzoek van ambtswege van de kamer voor handelsonderzoek kan de rechtbank van koophandel reeds het faillissement uitspreken.

2. Het verzoek tot gerechtelijk akkoord moet gepaard gaan met een verslag van een bedrijfsrevisor om de afschaffing toe te laten van de aangifte van de schuldvorderingen.

   Naar analogie met de regeling inzake de ontbinding van vennootschappen moet het verzoek tot gerechtelijk akkoord gepaard gaan met een verslag van een bedrijfsrevisor dat in het bijzonder vermeldt of de toe-

(1) *Parl. St.*, Kamer 2000-2001, nr. 1030/001.

stand van de onderneming op een *volledige, getrouwe en juiste wijze* is weergegeven.

De boekhoudkundige staat mag evenwel niet meer dan 3 maanden oud zijn.

Het verslag van de bedrijfsrevisor versterkt het vertrouwen van de schuldeisers, biedt de rechtbank van koophandel een houvast en maakt een vereenvoudiging van de procedure mogelijk.

Door de voorafgaande controle door een bedrijfsrevisor zou, volgens de indiener van het wetsvoorstel, de procedure van aangifte en verificatie van de schuldvorderingen overbodig worden. Het verslag zou toelaten aan te nemen dat de lijst van schuldvorderingen actueel en betrouwbaar is. In het kader van een verzoek tot gerechtelijk akkoord dient de schuldenaar zijn verzoek in bij de rechtbank van koophandel waarbij hij, onder andere, de naam van de door hem gekozen bedrijfsrevisor voegt.

3. Andere maatregelen betreffen de vermindering van de kosten verbonden aan de aanwijzing van een commissaris inzake opschorting, de evaluatie van de observatieperiode van maand tot maand en de toestemming van meer dan de helft van de schuldeisers niet alleen bij overdracht van het geheel maar ook bij de overdracht van een deel van de onderneming.

In het bijzonder voorziet artikel 4 van het wetsvoorstel in een toevoeging tussen het derde en vierde lid van paragraaf 1 van het huidig artikel 11 van de wet op het gerechtelijk akkoord van de volgende tekst:

"Een bedrijfsrevisor, aangewezen door de schuldenaar die het akkoord aanvraagt, stelt van de staat van activa en passiva en van de te verwachten boekhoudkundige toestand een verslag op. Het verslag vermeldt of de staat een getrouwe en correcte weergave is van de toestand van de schuldenaar en of de te verwachten boekhoudkundige toestand in een redelijke verhouding tot de huidige staat. Deze bedrijfsrevisor verklaart daarenboven of de lijst van de schuldeisers waarvan sprake in § 1, 3°, al dan niet volledig en getrouw is op basis van de door de schuldenaar bijgehouden boekhoudkundige documenten."

In een amendement[1] van 29 maart 2001 op hun wetsvoorstel besloten de volksvertegenwoordigers BOURGEOIS en VAN HOOREBEKE om in artikel 4

(1) *Parl. St.*, Kamer 2000-2001, nr. 1030/002.

aan de term "bedrijfsrevisor" toe te voegen "of een accountant ingeschreven op de deellijst van het Instituut van de accountants en de belastingconsulenten".

11.2. Wetsontwerp van 7 maart 2001 houdende wijziging van de faillissementswet

Op 7 maart 2001 heeft de regering voornoemd wetsontwerp ingediend ten einde een reeks bepalingen op die manier te herzien of te verbeteren zodat zij met nog meer doeltreffendheid de doelstellingen van de hervorming zouden volgen, te weten de redding van bedrijven die nog leefbaar maar met moeilijkheden te kampen hebben, snelle en doeltreffende vereffening van hopeloze bedrijven, evenwicht tussen de belangen van eenieder en humanisering van de persoonlijke gevolgen van het faillissement[1].

Het wetsontwerp werd geamendeerd aangenomen[2] op 19 juli 2001 in de Kamer van Volksvertegenwoordigers en overgezonden aan de Senaat, waar het momenteel behandeld wordt in de Commissie Justitie.

De wijzigingen strekken ertoe om de verwijzing naar het Verdrag betreffende insolventieprocedures te vervangen door de verwijzing naar de EG-Verordening nr. 1346/2000 van 29 mei 2000 betreffende insolventieprocedures. Voortaan wordt de curator ook verplicht zijn optreden te beëindigen indien blijkt dat hij ten gunste van een bevoorrecht schuldeiser is opgetreden.

Eén van de wijzigingen met betrekking tot de balans is het artikel 54 van de faillissementswet dat als volgt zou worden aangevuld:

> *"De curatoren gaan onmiddellijk over tot verificatie en verbetering van de balans. Wanneer er geen balans is neergelegd, moeten zij die opmaken, overeenkomstig de regels en beginselen van het boekhoudrecht, met behulp van de boeken en bescheiden van de gefailleerde en met behulp van de inlichtingen die zij kunnen inwinnen, en deze neerleggen in het faillissementsdossier.*

(1) *Parl. St.*, Kamer 2000-2001, nr. 1132/001. Oorspronkelijk bevatte de titel van het wetsontwerp ook de wet van 17 juli 1997 betreffende het gerechtelijk akkoord. De artikelen 9 tot 15 van het wetsontwerp, die betrekking hebben op deze wet, werden bij amendement nr. 93 van de regering feitelijk uit het amendement gelicht. Zij zullen later het voorwerp uitmaken van een afzonderlijk wetgevend initiatief (*Parl.St.*, Kamer, 2000-2001, nr. 1132/013, p.3).

(2) *Parl. St.*, Kamer 2000-2001, nr. 1132/015; *Parl. St.*, Senaat 2000-2001, nr. 2-877/1.

Indien de activa toereikend zijn om de kosten ervan te dekken, kunnen de curatoren de hulp inroepen van een accountant met het oog op de opmaak van de balans."

11.3. Standpunt van de Raad

De Raad stelt vast dat het oorspronkelijk wetsvoorstel van 22 december 2000 een aanvullende opdracht verleent aan de bedrijfsrevisor of de accountant. Hij benadrukt dat de redactie van de tekst coherent dient te zijn met andere wettelijke bepalingen en dat in het bijzonder de gevolgen van deze opdracht op het vlak van de verantwoordelijkheid dienen te worden omschreven. Specifieke aandacht zal moeten besteed worden aan het feit dat – in de huidige formulering van de tekst – de beroepsbeoefenaar in zijn verslag zal moeten vermelden of de staat van activa en passiva een "getrouwe en correcte weergave is van de toestand van de schuldenaar". Verder wordt van de beroepsbeoefenaar verwacht dat hij zich uitspreekt over de "te verwachten boekhoudkundige toestand". Ten slotte zal hij eveneens een verklaring moeten afgeven over het "volledig en getrouw" karakter van de lijst van de schuldeisers. De Raad besloot in zijn schoot een specifieke werkgroep op te richten die dit wetsvoorstel opvolgt en desgevallend voorstellen tot wijziging van de teksten zal formuleren.

12. INTERNATIONALE AUDITNORMEN

De werkzaamheden van de Commissie controlenormen worden in deel 2 van onderhavig IBR-Jaarverslag samengevat.

Op internationaal vlak heeft IAPC (nu IAASB sinds november 2001) in december 2001 twee normen goedgekeurd:

a) ISA 1004 – *The relationship between Banking Supervisors and the Bank's External Auditors*
b) ISA 1006 – *Audits of the Financial Statements of Banks*

Bovendien zijn twee ontwerpnormen ter raadpleging voorgelegd (*exposures drafts*):

a) *Auditing Fair Value Measurements and Disclosures*
b) *Electronic Commerce Using the Internet or Other Public Networks*

De commentaren waren verwacht tegen 15 januari 2002.

De volgende nieuwe normen, weglatingen en wijzigingen worden in de laatste versie *2001 IFAC Handbook of Auditing and Ethics Pronouncements* gepubliceerd:

1. Nieuwe normen en interpretaties:
   a) ISA 240
   b) ISA 700
   c) IAPS 1001
   d) IAPS 1002
   e) IAPS 1003
   f) IAPS 1009
   g) IAPS 1012

2. Weglating:
   a) deel B van ISA 501
   b) ISA 570 A
   c) IAPS 1007

3. Nieuwe nummering:
   a) de huidige ISA-norm *Fraud and Error* wordt nu ISA 240 A;
   b) de huidige ISA-norm *The Auditor's Report and Financial Statements* wordt nu ISA 700 A.

V. CONTROLEOPDRACHTEN IN SPECIFIEKE SECTOREN

1. **Controle van de financiële instellingen**
   - 1.1. Algemeen
   - 1.2. Voorstel van gewijzigd erkenningsreglement van de CBF
   - 1.3. Circulaire D1 2001/13 van 18 december 2001 van de CBF over de *compliance*functie gericht aan de kredietinstellingen
   - 1.4. Relatie tussen banktoezichthouders en externe auditors
2. **Nieuwe richtlijnen van de Commissie voor het Bank- en Financiewezen inzake de opdracht van de erkende revisoren bij beursvennootschappen**
3. **Erkenning CDV**
4. **Kleine en middelgrote ondernemingen**
5. **Niet-gouvernementele organisaties**
6. **Informatie- en communicatietechnologieën (ICT)**
   - 6.1. WebTrust
   - 6.2. XBRL
   - 6.3. Elektronische handel
   - 6.4. Elektronische handtekening
   - 6.5. IT Committee van IFAC
7. **Prijs 2001 voor het beste milieujaarverslag**
8. **Recupel**
9. **Intergemeentelijke samenwerking in het Vlaamse Gewest**
   - 9.1. Decretaal kader
   - 9.2. Nieuwe vormen van intergemeentelijke samenwerking
   - 9.3. Nieuwe taken voor de bedrijfsrevisor en de accountant

1. CONTROLE VAN DE FINANCIELE INSTELLINGEN

1.1. Algemeen

In het IBR-Jaarverslag 2000 (zie p. 147 e.v.) werd aangekondigd dat een aantal werkgroepen van de door de CBF erkende revisoren technische nota's zouden uitwerken onder de auspiciën van de Commissie Controlenormen van het IBR met betrekking tot de *compliance*, de periodieke verslaggeving en de signaalfunctie in het kader van de medewerking van de bedrijfsrevisor aan de prudentiële controle.

Deze werkgroepen hebben in 2001 hun activiteiten aangevat of verdergezet. De werkgroep "*compliance*" wordt geleid door confrater Robert PEIRCE, de werkgroep "periodieke verslaggeving" wordt geleid door confrater Boudewijn CALLENS en de werkgroep "signaalfunctie" door confrater Virgil NIJS.

In het voorbije jaar heeft de Commissie voor het Bank- en Financiewezen een ontwerp voorgesteld tot wijziging van het erkenningsreglement van de Commissie en een circulaire tot de kredietinstellingen gericht met betrekking tot de *compliance*functie.

De aanvaarding van het principe van een "*agreed upon procedures*" – controle door de CBF is belangrijk voor de erkende revisoren. De erkende revisoren menen dat een dergelijke controle van de naleving van de *compliance*-principes door de kredietinstellingen nooit kan leiden tot een opinie, zelfs niet tot een opinie geformuleerd in negatieve vorm. Bovendien dient de opdrachtgever op zeer éénduidige wijze vast te leggen welke controleprocedures dienen te worden toegepast en dient de revisor slechts te rapporteren over zijn opgedane bevindingen. Dergelijke controle-aanpak is aangewezen voor het auditeren van semestriële staten en voor het nazicht van de *compliance*functie.

1.2. Voorstel van gewijzigd erkenningsreglement van de CBF

De Commissie voor het Bank- en Financiewezen heeft in haar vergadering van 7 augustus 2001 een ontwerp van gewijzigd erkenningsreglement goedgekeurd en dit eveneens voor commentaar overgemaakt aan het Instituut der Bedrijfsrevisoren.

De voornaamste wijzigingen die in het ontwerp van wijziging van het erkenningsreglement van de CBF worden opgenomen zijn:

- naast de kredietinstellingen en de beleggingsondernemingen wordt de erkenning ook verplicht gesteld voor de controle van de instellingen voor collectieve belegging en voor de financiële holdings;
- het schriftelijk examen wordt afgeschaft;
- de voordracht door een erkende revisorenvennootschap wordt geformaliseerd door een attest van deze laatste;
- de revisorenvennootschap moet beschikken over een passende organisatie, hetgeen in het reglement verder wordt gespecifieerd;
- de autonomie van de erkende revisor binnen de revisorenvennootschap wordt op het voorplan geplaatst.

Het Instituut der Bedrijfsrevisoren heeft zijn commentaren ten aanzien van dit ontwerp overgemaakt aan de Commissie voor het Bank- en Financiewezen en een onderhoud ter zake gehad met vertegenwoordigers van de CBF. Tijdens dit onderhoud werd onder meer naar voor gebracht dat het IBR de erkenning voor de kredietinstellingen niet in vraag stelt, maar voor de andere ondernemingen (financiële holdings, beleggingsondernemingen, instellingen voor collectieve belegging) vermeld in het voorstel, aandringt op deelerkenning. Tevens werd ook aangestipt dat voor de controle van een SICAV of SICAFI, bijvoorbeeld, moeilijk kan gevraagd worden dat ervaring in kredietinstellingen nodig is, zoals in het voorstel vereist is voor de erkenning.

De Minister van Financiën verzocht ook de Hoge Raad voor de Economische Beroepen om advies ten aanzien van het ontwerp. Dit advies werd op 3 december 2001 ter kennisgeving overgemaakt aan het Instituut.

1.3. Circulaire D1 2001/13 van 18 december 2001 van de CBF over de compliancefunctie gericht aan de kredietinstellingen

Op 18 december 2001 richtte de Commissie voor het Bank- en Financiewezen een circulaire D1 2001/13 aan de kredietinstellingen over de *compliance*functie.

In haar circulaire D1 97/10 van 30 december 1997 over het voorkomingsbeleid had de Commissie voor het Bank- en Financiewezen gewezen

op het belang voor de kredietinstellingen van de beheersing van hun reputatierisico. De integriteit van het bankieren is immers een essentieel onderdeel van een gezond en voorzichtig bankbeleid. Zowel de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld als voornoemde circulaire bevatten een zogenaamde *compliance*functie. Verschillende kredietinstellingen en door de CBF erkende revisoren hebben de Commissie om verduidelijking gevraagd omtrent de organisatie van deze *compliance*functie.

De *compliance*functie zorgt voor de naleving van een geheel van regels die de integriteit van het bankieren waarborgen. Het gaat zowel om regels uit de bankwet en uitvoeringsreglementen als om eigen regels van de instelling. Voorbeelden van dergelijke regels zijn: witwassen, handel met voorkennis, koersmanipulatie, voorkomingsbeleid, wetgeving op de privacy, deontologische codes, e.a.

Volgend op een aantal bezoeken ter plaatse bij kredietinstellingen en na onderzoek van de ontwikkelingen in de ons omringende landen heeft de Commissie beslist om een aantal principes voorop te stellen aan de hand waarvan zij, in het kader van haar toezicht op de administratieve en boekhoudkundige organisatie en op de interne controleprocedures zoals voorgeschreven door de bankwet van 22 maart 1993, de passende werking en organisatie van de *compliance*functie zal beoordelen. Voormelde principes zijn opgenomen in de bijlage bij de Circulaire D1 2001/13 van 18 december 2001 van de CBF over de *compliance*functie gericht aan de kredietinstellingen.

Die principes zijn:

- het directiecomité werkt een integriteitsbeleid in een beleidsnota uit;
- het directiecomité neemt de nodige maatregelen opdat de instelling blijvend kan beschikken over een passende *compliance*functie;
- het directiecomité neemt de nodige interne-controlemaatregelen opdat alle afdelingen en vestigingen van de instelling duidelijke en ondubbelzinnige functieomschrijvingen en verantwoordelijkheden hebben op het vlak van de integriteit van het bankieren;
- de *compliance*-cel heeft terzake een coördinerende en initiatiefnemende rol;
- het directiecomité licht minstens jaarlijks de raad van bestuur in over de stand van zaken;

- in het kader van zijn toezichtstaak gaat de raad van bestuur geregeld na of de instelling over een passende *compliance*functie beschikt;
- de *compliance*-cel beschikt over een passend statuut, gewaarborgd door een charter. Belangrijk hierin is de plaats van de *compliance*-cel in de organisatie;
- de *compliance*-cel ressorteert rechtstreeks onder een lid van het directiecomité van de kredietinstelling, beschikt over een initiatiefrecht en er is de waarborg dat vaststellingen en beoordelingen vrij kunnen worden uitgedrukt en kenbaar gemaakt.

De Commissie vraagt de kredietinstellingen om hun *compliance*functie aan deze principes te toetsen en waar nodig bij te sturen. De instellingen die wegens hun specifieke situatie een *compliance*functie wensen te behouden die afwijkt van de voornoemde principes, dienen dit uiterlijk op 30 juni 2002 ter kennis van de Commissie te brengen.

Deze circulaire over de *compliance*functie is gepubliceerd op de website van de Commissie voor het Bank- en Financiewezen (www.cbf.be).

1.4. Relatie tussen banktoezichthouders en externe auditors

Het IAPC van de *International Federation of Accountants* (IFAC) publiceerde in februari 2001 samen met het Baselcomité een discussiedocument *The relationship between banking supervisors and banks' external auditors* (http://www.bis.org/publ/bcbs78.pdf), waarvan de commentaarperiode liep tot 12 juni 2001.

Hiermee wordt een document van 1989 geactualiseerd, waarbij in het bijzonder rekening wordt gehouden met de *Core Principles for Effective Banking Supervision*[1] van het Baselcomité.

In het document worden volgende onderwerpen aangesneden:

- de verantwoordelijkheid van de raad van bestuur en het directiecomité van een bank;
- de rol van de externe auditor bij een bank;
- de rol van de toezichthouder;

(1) Zie het Jaarverslag CBF 1996-1997, p. 76.

- de relatie tussen de toezichthouder en de externe auditor;
- de bijkomende opdrachten van de externe auditor in het kader van het toezicht;
- de noodzaak van een blijvende dialoog tussen de toezichthouders en de externe auditors.

Het document werd in december 2001 goedgekeurd als een *International Auditing Practice Statement* (IAPS), zijnde een toelichting bij de bestaande internationale auditnormen van de IFAC, samen met een tweede IAPS "*Audits of the Financial Statements of Banks*".

2. NIEUWE RICHTLIJNEN VAN DE COMMISSIE VOOR HET BANK- EN FINANCIEWEZEN INZAKE DE OPDRACHT VAN DE ERKENDE REVISOREN BIJ BEURSVENNOOTSCHAPPEN

De Commissie voor het Bank- en Financiewezen (CBF) richtte op 30 november 2001 een circulaire D4/EB/2001/2 aan de erkende revisoren bij beursvennootschappen, met in bijlage de nieuwe richtlijnen van de Commissie inzake de opdracht van de erkende revisoren bij beursvennootschappen.

Deze circulaire sluit aan bij haar omzendbrief van 26 februari 1999 aan de commissarissen-revisoren van de beursvennootschappen, over de wijzigingen die de bepalingen van de wet van 6 april 1995 hebben ingevoerd voor de regeling inzake het revisoraal toezicht op de beursvennootschappen.

Zoals door de CBF was verduidelijkt in voormelde omzendbrief, definiëren de bepalingen van artikel 101 van de wet van 6 april 1995 de draagwijdte van de medewerking van de erkende revisor aan het toezicht op de beursvennootschappen. Overeenkomstig het voorschrift van het 1ste lid van voornoemd artikel 101, dient de Commissie voor het Bank- en Financiewezen, via richtlijnen aan de erkende revisoren, de regels voor hun medewerkingsopdracht aan het prudentieel toezicht op de beursvennootschappen te verduidelijken, om zo de doelmatigheid van het prudentieel toezicht te vergroten.

Bij het opstellen van deze instructies werd uitgegaan van de circulaire D1 99/1 van 12 maart 1999 aan de erkende revisoren bij de kredietinstellingen. De Commissie stipt aan dat er evenwel enkele verschilpunten bestaan met voornoemde circulaire en wijst er ook op dat er een aantal aangelegenheden zijn die de circulaire voorlopig niet behandelt.

De Commissie voor het Bank- en Financiewezen geeft de hiernavolgende verschilpunten aan, die verband houden met de specificiteit van het wetgevend kader en de activiteiten van de beursvennootschappen:

- wat de (wettelijke) grondslagen van de opdracht van de erkende revisoren betreft (punt B van de richtlijnen) verwijst circulaire D1 99/1 onder meer naar de controlenormen voor kredietinstellingen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren alsook naar de Controleleidraad voor kredietinstellingen. Deze verwijzing werd vervangen door een verwijzing naar specifieke controlenormen voor beursvennootschappen. Tot op heden zijn zulke specifieke controlenormen echter nog niet uitgewerkt. De Commissie stelt dat met het Instituut der Bedrijfsrevisoren zal overleg worden gepleegd over de termijn waarbinnen dit zou kunnen gebeuren;

- een belangrijk punt betreft de controle op de periodieke staten (punt C van de richtlijnen). Zolang voor de beleggingsondernemingen geen – aan hun activiteiten aangepast – sectoraal boekhoudrecht voorhanden is, zullen de rapporteringstaten noodzakelijkerwijze van de jaarrekening verschillen, onder meer wat voorstellingswijze en waarderingsmethodes betreft. Bijgevolg kan, aldus de Commissie, aan de revisoren niet worden gevraagd dat zij per einde boekjaar nagaan of de statutaire jaarrekening in overeenstemming is met de daarop betrekking hebbende periodieke boekhoudstaat (cf. punt C *in fine* van de circulaire D1 99/1). In plaats daarvan wordt hen gevraagd beide staten te vergelijken en een gedetailleerde uitleg te verschaffen over de verschilpunten die ze vertonen;

- de controle op de periodieke rapporteringstaten van de bijkantoren van beleggingsondernemingen naar buitenlands recht, in afwachting van een reglementering aangaande de door deze bijkantoren openbaar te maken gegevens (artikelen 13 en 23 van het koninklijk besluit van 20 december 1995 betreffende de buitenlandse beleggingsondernemingen), zal verricht worden door vergelijking met de – niet openbaar gemaakte – jaarrekeningen betreffende hun activiteiten. Om dezelfde

reden, meent de Commissie dat de certificering van de boekhoudkundige gegevens vooralsnog zonder voorwerp is;

- wat de controle betreft op de passende organisatie en interne controle alsmede op de naleving van het wettelijk statuut (punt D van de richtlijnen) werd de opsomming van toepasselijke wetten en reglementen aangepast aan de sector;
- betreffende de verslaggeving aan de Commissie voor het Bank- en Financiewezen (punt E van de richtlijnen) worden volgende drie verschilpunten vermeld: aanpassing aan het activiteitenprogramma van de beursvennootschappen van de inhoud van de schema's van de over te leggen verslagen; evaluatie van het passend karakter van de organisatie van elke activiteit van de beursvennootschap; aanpassing schema van de revisorale verslagen aangaande de bijkantoren.
- in het deel over de informatie-uitwisseling tussen de erkende revisoren en de Commissie voor het Bank- en Financiewezen (punt F van de richtlijnen) werden de voorbeelden van gevallen die door de revisor dienen te worden gemeld in het kader van de signaalfunctie aangepast aan de eigen activiteiten en werking van de beursvennootschappen. Wat de revisoren bij bijkantoren van Europese beleggingsondernemingen betreft, wordt kort ingegaan op de wettelijke grondslag van hun immuniteit inzake informatie-uitwisseling;
- het is belangrijk te weten dat de Commissie de wens heeft geuit een informatie-uitwisseling mogelijk te maken tussen de erkende revisoren van beursvennootschappen en deze van de kredietinstellingen tot wier groep de betrokken beursvennootschappen behoren. Over het juridische kader dat daartoe vereist is, zal de Commissie overleg plegen met het Instituut der Bedrijfsrevisoren;
- de bijlagen bij de richtlijnen, die een opsomming geven van de wettelijke bepalingen waarvan de naleving onder het rechtstreekse toezicht van de Commissie valt enerzijds, en anderzijds deze waarvan ook de revisoren op de naleving toezien, werden aangepast aan het wettelijk statuut van de beursvennootschappen. Daarbij wordt aan de revisoren de controle toevertrouwd op de naleving van bepalingen, die niet blijkt uit de financiële informatie die de ondernemingen aan de Commissie dienen over te maken, een taak waarmee zij hoe dan ook geconfronteerd worden in het kader van de uitoefening van hun opdracht.

De Commissie voor het Bank- en Financiewezen verduidelijkt dat de richtlijnen vooralsnog niet ingaan op de opdracht van de erkende revisoren bij financiële holdings die moederonderneming zijn van beursvennootschappen. De financiële holdings zijn immers nog niet verplicht om een erkend revisor aan te stellen. Daarnaast liggen de vereisten inzake reporting op geconsolideerde basis nog niet reglementair vast. In die omstandigheden werd beslist deze problematiek te behandelen in het kader van de uitwerking van reglementaire bepalingen inzake het toezicht op beleggingsondernemingen op geconsolideerde basis.

De tekst van deze circulaire is opgenomen in de wettelijke en reglementaire bepalingen van de Commissie voor het Bank- en Financiewezen die op haar website (www.cbf.be) te vinden zijn.

3. ERKENNING CDV

De CDV organiseert examens ter erkenning van bedrijfsrevisoren die als commissaris van een verzekeringsonderneming kunnen worden aangesteld. Het laatste examen vond in 1997 plaats. Het volgende examen was oorspronkelijk voorzien voor 2002.

Op verzoek van het IBR stemde de CDV ermee in om dit examen te vervroegen en het vond dan ook plaats in 2001.

De einddatum voor de indiening van de kandidaturen was 30 april 2001. De Voorzitter van het IBR stuurde in 2001 een circulaire om de confraters over dit examen in te lichten.

4. KLEINE EN MIDDELGROTE ONDERNEMINGEN

De Raad van het Instituut heeft beslist een aantal nieuwe opdrachten toe te vertrouwen aan de Commissie KMO. De werkzaamheden zijn beschreven in deel 2 van onderhavig jaarverslag.

5. NIET-GOUVERNEMENTELE ORGANISATIES

In het IBR-Jaarverslag 2000 (zie pp. 151-152) werd onder meer gemeld dat belangrijke contacten werden gelegd en onderhouden met de verantwoordelijken van de subsidiërende overheid, met name met de Adviseur-Generaal van het DGIS – het vroegere ABOS – en met zijn medewerkers. Deze schriftelijke en mondelinge contacten waren een uitstekende gelegenheid om een wisselwerking te bewerkstelligen tussen de aandachtspunten binnen de werkgroep Controle van de NGO's van het Instituut en de bekommernissen van de overheid.

Vervolgens heeft de werkgroep Controle van de NGO's naar de overheid toe een aantal voorstellen geformuleerd en besproken om de regelgeving te laten evolueren na de eerste vijfjarenprogramma's die aflopen einde 2002.

In de loop van het jaar 2001 werd door de Overheid een ontwerp ter tafel gelegd tot wijziging van het koninklijk besluit van 18 juli 1997 betreffende de erkenning en subsidiëring van niet-gouvernementele ontwikkelingsorganisaties en van hun federaties.

Een bijsturing van het wettelijk kader was onder meer nodig door het feit dat de ontwikkelingssamenwerking werd hertekend en het vroegere Algemeen Bestuur voor Ontwikkelingssamenwerking (ABOS) werd geïntegreerd in het Ministerie van Buitenlandse Zaken, Buitenlandse Handel en Internationale Samenwerking sinds de publicatie van voormeld koninklijk besluit in het Belgisch Staatsblad van 27 augustus 1997. De doelstellingen van het koninklijk besluit van 1997 zouden naar verluid ongewijzigd blijven. Sommige voorgestelde wijzigingen zouden een verdere vereenvoudiging inhouden van de procedures en een versterking van de programma-aanpak, wat belangrijke objectieven waren van het koninklijk besluit van 18 juli 1997 betreffende de erkenning en subsidiëring van niet-gouvernementele ontwikkelingsorganisaties en van hun federaties. Aansluitend werd in dezelfde geest eveneens een voorstel uitgewerkt tot wijziging van het ministerieel besluit van 25 september 1998 houdende uitvoeringsmaatregelen van het koninklijk besluit van 18 juli 1997 betreffende de erkenning en subsidiëring van niet-gouvernementele ontwikkelingsorganisaties en van hun federaties.

De vernieuwde regelgeving benadrukt dat de boekhouding van de NGO's zodanig georganiseerd dient te worden dat de NGO-uitgaven duidelijk onderscheiden worden in de boekhouding van de NGO.

Verder wordt een duidelijke overeenstemming tussen de boekhouding van de Belgische NGO en de boekhouding van de plaatselijke organisaties opgelegd, zodat de overdracht van de fondsen duidelijk kan aangetoond worden.

De vernieuwde regelgeving maakt dat in de toekomst geautomatiseerde overdracht van gegevens aan de administratie mogelijk moet worden.

6. INFORMATIE- EN COMMUNICATIE-TECHNOLOGIEEN (ICT)

6.1. WebTrust

Het WebTrust-zegel werd ontwikkeld door het AICPA en door het CICA. Deze twee Instituten verlenen ontwikkelingslicenties aan de andere Instituten in de wereld, waaronder Nederland en Frankrijk. Bijgevolg wenste de Raad van het IBR een WebTrust-licentiecontract af te sluiten voor haar Belgische leden. De Raad stelde eveneens voor aan de CNCC, de OEC (Frankrijk) en aan het NIVRA (Nederland) om de specifieke opleiding voor WebTrust gezamenlijk te organiseren. In 2001 hebben het AICPA en het CICA voorgesteld om wereldwijd een licentiecontract af te sluiten in het kader van een nieuw internationaal netwerk, het *International Innovation Network*. Ze hebben het IBR dan ook gevraagd om nog geen WebTrust-contract af te sluiten, in afwachting van dit globale contract.

Het International Innovation Network (IIN) werd opgericht op initiatief van de Amerikaanse en Canadese Instituten AICPA en CICA. De thema's die er behandeld worden gaan over nieuwe vormen van attesteringen, zoals *WebTrust*, *SysTrust* en andere, nog te ontwikkelen diensten (*the Trust Family*).

De hoofdthema's die tijdens de vergaderingen van INN in 2001 werden vastgelegd, luiden als volgt:

- IIN: IIN (*International Innovation Network*) is een non-profit organisatie, in de vorm van een joint venture dat door de leden als een afzonderlijke juridische entiteit wordt opgericht. Het doel is om op een exclusieve basis, nieuwe diensten tussen leden te delen (bijvoorbeeld: *WebTrust*, *SysTrust* en andere vormen van dienstverlening die nog door de leden zullen worden ontwikkeld).

- Statuten: De grondregels waaraan het IIN onderworpen is, worden door alle leden die tot de Statuten toetreden, ondertekend.

- *Master License Agreement*: Alle leden moeten zich inschrijven op een *Master License Agreement*. In het aanhangsel moeten de specifieke producten of diensten vermeld worden die door een lid ontwikkeld zijn. Alle leden die een dienst ontwikkelen, mogen de intellectuele eigendomsrechten aan het IIN overdragen overeenkomstig de algemene voorwaarden van de *Master License Agreement*. Zulke leden (de Licentiegevers) leggen de specifieke voorwaarden voor een specifieke vorm van dienstverlening vast in een aanhangsel bij de *Master License Agreement*. In het aanhangsel moeten o.a. vermeld worden: de licentierechten, lidmaatschapsgelden, enz. die moeten worden betaald door de andere leden die op vrijwillige basis kunnen beslissen om zich in te schrijven voor specifieke diensten. Het IIN heeft het exclusieve recht op internationale licenties van diensten aan leden van het IIN.

- Lidmaatschap: Er zal slechts één categorie van leden bestaan (er is afgestapt van het oorspronkelijke voorstel om *Full Members* en *Early access members* te hebben). Enkel de professionele Instituten voor bedrijfsrevisoren en accountants worden als lid toegelaten. De stichters/leden (nog te verduidelijken) van het IIN beschikken over een vetorecht om nieuwe leden te weigeren of te aanvaarden (gevraagd door het CICA in Canada, het ICAEW in Groot-Brittannië en Australië).

- Afzonderlijk lidmaatschap: Individuele beroepsbeoefenaars/bedrijven kunnen een licentieovereenkomst niet rechtstreeks bij de Licentiegever tekenen. Zij moeten een sublicentieovereenkomst ondertekenen met de plaatselijke Instituten.

- Voorwaarden: Er is afgestapt van het oorspronkelijke voorstel waarin vooropgesteld werd dat een actief lid om de twee jaar een nieuw product zou moeten ontwikkelen. Op die manier wordt rekening gehouden

met de kleinere Instituten, die niet over de nodige middelen beschikken om dergelijke producten op een regelmatige basis te ontwikkelen.

- Vergaderingen: Vergaderingen worden niet in het openbaar gehouden. Er zou minstens één INN-vergadering per jaar moeten plaatsvinden (in plaats van twee zoals aanvankelijk werd voorgesteld). De vereiste meerderheid is 50 % + 1 stem. Een bijzondere meerderheid van 2/3 is vereist voor: fundamentele wijzigingen (nog te verduidelijken), de juridische structuur van het INN en statutenwijzigingen. Elk land beschikt over één stem, zelfs wanneer meerdere Instituten uit eenzelfde land deelnemen.

- Lidmaatschapsgelden: Het jaarlijkse bedrag aan lidmaatschapsgeld om aan het IIN deel te nemen, varieert tussen 5.000 en 10.000 USD (nog te verduidelijken: het totale bedrag aan lidmaatschapsgeld voor landen of Instituten). De licentierechten die aan de Licentiegever(s) moeten worden betaald voor specifieke producten of diensten zijn niet in dat bedrag inbegrepen.

Het EIN (*European Innovation Network*) is een vergadering van de Europese Instituten die aan het IIN deelnemen. Het EIN is geen afzonderlijke rechtspersoon. De doelstelling van het EIN is het coördineren van het werk en de activiteiten van de Europese Instituten en het zoeken naar een gemeenschappelijk standpunt dat in het IIN moet worden ontwikkeld.

De volgende stappen zijn:

- AICPA/CICA zal een nieuwe ontwerpversie van de statuten en de *Master License Agreement* verspreiden in december 2001;

- De besturen van alle Instituten kunnen de voorstellen van het IIN in december 2001 onderzoeken;

- Op de volgende vergaderingen van het IIN is het de bedoeling om tot een definitieve versie van de Statuten en de *Master License Agreement* te komen, en – als tot een overeenkomst kan worden gekomen – om de vertegenwoordigers van de leden die documenten te laten ondertekenen.

De Raad van het IBR heeft het volgende beslist:

1. De Raad stemt ermee in om deel te nemen aan het IIN en het EIN in overeenstemming met de hierboven beschreven hoofdthema's.

2. De Raad gaat ermee akkoord om de Statuten en de *Master License Agreement* die door het AICPA/CICA zullen worden uitgevaardigd op basis van de bovengenoemde principes te onderzoeken, te bespreken en te ondertekenen.

3. Het IBR en het IAB zouden proberen om de *WebTrust License Agreement* met AICPA/CICA gezamenlijk te ondertekenen voor een tijdelijke periode (bijvoorbeeld van een jaar), wanneer in februari 2002 geen definitief akkoord kan worden bereikt over de Statuten en de *Master License Agreement*. In dat geval wordt de *WebTrust License Agreement* vervangen door de nieuwe *Master License Agreement* (zoals bij de 15 andere Instituten die reeds getekend hebben).

4. De hierboven vermelde documenten zouden gezamenlijk ondertekend worden door het IBR en het IAB, bijvoorbeeld met een gemeenschappelijke structuur zoals een v.z.w. (zoals de *'Ordre Français des Experts Comptables'* en de *'Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes'* gedaan hebben).

6.2. XBRL

Alles wijst erop dat "HTML" als standaardtaal voor het Internet zal worden opgevolgd door meer geavanceerde versies zoals XML. De taal XBRL (*Extended Business Reporting Language*) is een uitvloeisel van XML en is vooral gericht op de uitwisseling van financiële en boekhoudkundige gegevens.

Op wereldvlak werd een consortium opgestart dat onder meer tot doel heeft de ontwikkeling van XBRL te bevorderen. Nationale en internationale accountantsorganisaties maar ook privé-ondernemingen hebben zich bij dit consortium aangesloten.

De Raad heeft kennis genomen van de meest recente ontwikkelingen en blijft de gebeurtenissen op de voet volgen door middel van een commissie die daartoe werd opgericht, samengesteld door de confraters D. Smets en B. Tesniere.

In 2001 werden enkele verkennende gesprekken gevoerd met onder meer verantwoordelijken van de Kruispuntbank en de Balanscentrale van de Nationale Bank om na te gaan welke rol België in het algemeen en het IBR in het bijzonder hierbij kunnen vervullen.

In dit stadium heeft de Raad beslist niet de taak van coördinator of piloot van het locale XBRL-project op zich te nemen. Het IBR staat evenwel open voor mogelijke samenwerking met andere instellingen en/of organismen om tot een gecoördineerde Belgische aanpak van het XBRL-project te komen.

6.3. Elektronische handel

De Raad nam kennis van het voorontwerp van Belgische wet van 30 november 2001 'betreffende bepaalde juridische aspecten van de diensten van de informatiemaatschappij'.

Dit wetsontwerp wil de richtlijn 2000/31/EG van het Europees Parlement en van de Raad van 8 juni 2000 betreffende bepaalde juridische aspecten van de informatiemaatschappij en meer bepaald van de elektronische handel in de ééngemaakte markt ('richtlijn betreffende elektronische handel') omzetten.

Het Belgisch wetsontwerp bepaalt ook een reeks inlichtingen die de dienstverlener van een gereglementeerd beroep moet verstrekken (naam van het organisme waartoe de beroepsbeoefenaar behoort, titel, staat, verwijzing naar beroepsregels, vermelding van het B.T.W.-nummer en verwijzing naar de gedragscode en naar de wijze waarop derden deze via elektronische weg kunnen bekomen).

Het wetsontwerp bepaalt eveneens dat de beroepsverenigingen de naleving van de regels inzake bekendmaking naleven, voor wat de gereglementeerde beroepen betreft.

Het ontwerp machtigt de tuchtautoriteiten en de beroepsverenigingen om een vordering tot stopzetting bij de Voorzitter van de Rechtbank van eerste aanleg in te leiden in geval van inbreuk op de geplande wet.

6.4. Elektronische handtekening

De Raad nam kennis van de wet van 9 juli 2001 houdende de vaststelling van bepaalde regels in verband met het juridisch kader voor elektronische handtekeningen en certificatiediensten (*Belgisch Staatsblad*, 29 september 2001).

Deze wet zet de richtlijn 1999/93/EG van het Europees Parlement en van de Raad van 13 december 1999 houdende de elektronische handtekening om in Belgisch recht.

Na de goedkeuring van de uitvoeringsbesluiten zal de Raad de weerslag van de Belgische wetgeving op de opdrachten van de revisoren en de aflevering van het controleverslag onderzoeken.

6.5. IT Committee van IFAC

De algemene vergadering van IFAC (de *Council*) die op 14 en 15 november 2001 bijeenkwam, besloot het IT Committee te schrappen. Vanaf heden zullen de andere instanties van IFAC, namelijk de *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB, ex-IAPC) alle vragen betreffende de nieuwe informatie- en communicatietechnologieën onderzoeken.

Naast de norm ISA 100 betreffende de *Assurance Engagements*, nam de Raad kennis van het ontwerp van IAPC (nu IAASB) van oktober 2000 met de titel *Electronic Commerce Using the Internet or Other Public Networks – Effect on the Audit of Financial Statements* (op de site van IFAC: www.ifac.org ter raadpleging voorgelegd tot 15 januari 2002).

In december 2001 gaf het IT Committee van IFAC eveneens een discussiepaper uit met de titel *Outsourcing – Proposed International Guideline on Information Technology* (op de site van IFAC: www.ifac.org ter raadpleging voorgelegd tot 15 januari 2002).

7. PRIJS 2001 VOOR HET BESTE MILIEUJAARVERSLAG

Dit punt wordt beschreven in het tweede deel van onderhavig jaarverslag.

8. RECUPEL

Vanaf het jaar 2002 zal een nieuwe opdracht aan de revisor en aan de accountant toevertrouwd worden.

Recupel, een organisme belast met de inzameling van elektrische en elektronische apparaten, heeft de wens uitgedrukt om een beroep te doen op de diensten van de bedrijfsrevisor of de accountant voor de certificatie van de aangiften van zijn leden.

De werkgroep Audit en Milieu bereidt een technische nota Recupel voor. Deze nota bestaat uit vier delen:

- een technische nota;
- een controleprogramma;
- een voorbeeldverslag;
- een representatiebrief.

Recupel wenste, op vrijwillige basis, beroep te doen op de diensten van een commissaris, een bedrijfsrevisor of op een accountant voor het controleren van de attesten die door zijn leden moeten ingevuld worden.

Bijkomende informatie over het organisme Recupel kan op de website www.recupel.be bekomen worden.

9. INTERGEMEENTELIJKE SAMENWERKING IN HET VLAAMSE GEWEST

9.1. Decretaal kader

Het decreet van 6 juli 2001 regelt binnen het Vlaams Gewest de intergemeentelijke samenwerking[1].

Sinds de grondwetswijziging van 5 mei 1993 zijn de gewesten integraal bevoegd inzake intercommunale verenigingen. Bijgevolg zijn de gewesten niet alleen bevoegd om toezicht uit te oefenen op intergemeentelijke samenwerkingsverbanden, maar ook om de decretale regels ervan te bepalen.

(1) Ministerie van de Vlaamse Gemeenschap, Decreet van 6 juli 2001 houdende de intergemeentelijke samenwerking, *B.S.*, 31 oktober 2001; *Parl. St.*, Vlaams Parlement, zitting 2000-2001, 565, nr. 1-13.

In tegenstelling tot het Waals Gewest[1] beschikte het Vlaams Gewest niet over een eigen decreet en bleef de federale wet van 22 december 1986 betreffende de intercommunales er van toepassing tot de inwerkingtreding van dit decreet op 10 november 2001. Dit decreet is van toepassing op alle nieuwe samenwerkingsvormen in het Vlaams Gewest die tussen gemeenten worden gevormd en die niet onderworpen zijn aan specifieke wettelijke en decretale bepalingen (zie artikel 79).

9.2. Nieuwe vormen van intergemeentelijke samenwerking

Krachtlijnen

De krachtlijnen van dit decreet zijn enerzijds de diversificatie en versoepeling van de samenwerkingsvormen en anderzijds de democratisering van de intergemeentelijke samenwerking.

Wat de samenwerkingsvormen betreft, zijn er samenwerkingsverbanden zonder en met rechtspersoonlijkheid.

Samenwerkingsvormen zonder rechtspersoonlijkheid

Bij de samenwerkingsvormen zonder rechtspersoonlijkheid, de zogenaamde interlokale verenigingen, kunnen twee of meer gemeenten een samenwerkingsverband vormen om een welbepaald project van gemeentelijk belang te verwezenlijken (artikel 6).

Het samenwerkingsverband is gebaseerd op een overeenkomst met statutaire draagkracht die bepalingen bevat omtrent onder andere de opmaak van de rekeningen, de bestemming van het resultaat en de financiële controle (artikel 7). Er wordt hier niet voorzien in de tussenkomst van een bedrijfsrevisor of accountant.

Samenwerkingsvormen met rechtspersoonlijkheid

Het samenwerkingsverband met rechtspersoonlijkheid is een publiekrechtelijke rechtspersoon met een rechtsvorm waarvan de kenmerken zijn vastgesteld krachtens de bepalingen van dit decreet. Ze heeft geen handels-

(1) Decreet van 5 december 1996 betreffende de Waalse intercommunales, *B.S.*, 7 februari 1997.

karakter en, voor al wat niet uitdrukkelijk door dit decreet is geregeld, zijn de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen die gelden voor de vennootschapsvorm van de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid van toepassing (artikel 11).

De gemeenten beslissen over de beheersoverdracht overeenkomstig de statuten van het samenwerkingsverband. Onder beheersoverdracht wordt verstaan: het toevertrouwen door de deelnemende gemeenten aan een samenwerkingsverband van de uitvoering van door hen genomen beslissingen in het kader van zijn doelstellingen, in die zin dat de deelnemende gemeenten zich het recht ontzeggen zelfstandig of samen met derden dezelfde opdracht uit te voeren (artikel 12 § 1).

Er bestaan drie vormen van samenwerkingsverbanden met rechtspersoonlijkheid: de projectvereniging, de dienstverlenende vereniging en de opdrachthoudende vereniging.

- De *projectvereniging* is een samenwerkingsverband zonder beheersoverdracht dat tot doel heeft een duidelijk omschreven project te plannen, uit te voeren en te controleren en een maximumduur van 6 jaar heeft.
- De *dienstverlenende vereniging* is een samenwerkingsverband zonder beheersoverdracht met een maximale duurtijd van 18 jaar dat tot doel heeft een duidelijk omschreven ondersteunende dienst te verlenen aan de deelnemende gemeenten, eventueel voor verschillende beleidsdomeinen.
- De *opdrachthoudende vereniging* is een samenwerkingsverband met beheersoverdracht met een maximale duurtijd van 18 jaar waaraan de deelnemende gemeenten de uitvoering van een of meer duidelijk omschreven bevoegdheden met betrekking tot een of meer functioneel samenhangende beleidsdomeinen toevertrouwen.

9.3. Nieuwe taken voor de bedrijfsrevisor en de accountant

9.3.1. Controle op de financiële toestand van de projectvereniging

De controle op de financiële toestand van de projectvereniging wordt toevertrouwd aan een accountant die benoemd wordt door de raad van bestuur. De raad van bestuur stelt de jaarrekeningen vast en legt ze, samen

met een activiteitenverslag en het verslag van de accountant, voor aan de deelnemers die hun goedkeuring verlenen overeenkomstig de procedure bepaald in de statuten (artikel 16 leden 7 en 8).

Voor deze publiekrechtelijke rechtspersoon bestaat er geen verplichting tot vorming van een maatschappelijk kapitaal (artikel 22 lid 1).

Indien er toch statutair een kapitaal wordt bijeengebracht, dient de accountant verslag uit te brengen over de waardering van de inbrengen in natura en de immateriële inbrengen ter vertegenwoordiging van de vermogensbestanddelen die niet naar economische maatstaven kunnen worden gewaardeerd (artikel 22 lid 5).

9.3.2. Controle op de financiële toestand van de dienstverlenende en opdrachthoudende vereniging

De controle op de financiële toestand, op de jaarrekening en op de regelmatigheid, vanuit het oogpunt van dit decreet en van de statuten, van de verrichtingen weer te geven in de jaarrekening van de dienstverlenende en opdrachthoudende vereniging, wordt uitgeoefend door één of meer commissarissen, die worden benoemd door de algemene vergadering onder de leden van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (artikel 61).

Het vast gedeelte van het maatschappelijk kapitaal van de dienstverlenende en opdrachthoudende vereniging mag niet lager zijn dan het bedrag van dat is voorgeschreven voor de coöperatieve vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid. Immateriële inbrengen ter vertegenwoordiging van vermogensbestanddelen die niet volgens economische maatstaven kunnen worden gewaardeerd, en inbrengen in natura, worden gewaardeerd op grond van het verslag van de revisor en worden vertegenwoordigd door respectievelijk winstbewijzen en aandelen waarvan de waarde en de rechten statutair zijn bepaald.

9.3.3. Voeren van de boekhouding en publicatie van de jaarrekening

De boekhouding van de projectvereniging, de dienstverlenende en de opdrachthoudende vereniging wordt gevoerd overeenkomstig de wetgeving op de boekhouding van de ondernemingen mits naleving van de richtlijnen die de overheid uitvaardigt met betrekking tot de boekhoudkundige verrichtingen (artikelen 23 en 64).

In de dienstverlenende en opdrachthoudende verenigingen worden de jaarrekeningen vastgesteld door de algemene vergadering in de loop van het eerste semester van het volgende boekjaar aan de hand van het verslag van de raad van bestuur en dat van de revisor (artikel 65).

De jaarrekeningen van de dienstverlenende en opdrachthoudende verengingen worden, binnen een termijn van dertig kalenderdagen, na de vaststelling door de algemene vergadering, door de bestuurders neergelegd bij de Nationale Bank van België, met de vermelding dat ze nog onderworpen zijn aan het administratief toezicht (artikel 67).

De jaarrekeningen van de projectvereniging worden na hun goedkeuring, overeenkomstig de procedure bepaald in de statuten, door toedoen van de raad van bestuur neergelegd bij de Nationale Bank van België (artikel 23).

II

Deel 2

WERKINGEN EN ONDERNEMINGEN

1. WETTELIJKE ORGANEN

A. ALGEMENE VERGADERINGEN

1. Gewone algemene vergadering van de raden
2. Algemene vergadering van de stagiairs

B. DE RAAD EN HET UITVOEREND COMITE

1. Werkzaamheden van de Raad en het Uitvoerend Comité
2. Toegang tot het beroep voor natuurlijke personen
3. Register der leden
4. Lijst van de erebestuurders

C. COMMISSIE VAN TOEZICHT

D. COMMISSIE KWALITEITSCONTROLE

E. TUCHT

1. Samenstelling van de Tuchtcommissie en de Kamers
2. Tuchtdossiers
3. Statistieken

F. STAGECOMMISSIE

1. Samenstelling
2. Samenvattende tekst betreffende de stage
3. Contacten met het IAB
4. Werkzaamheden van de Subcommissie Boekhouden
5. Goedkeuring van de stage-verantwoordelijken
6. Weigering tot goedkeuring van een stageovereenkomst
7. Vermindering en verlenging van de stageduur
8. Wijzigingen tijdens de stage
9. Uitreiking van de getuigschriften einde stage
10. Toelatingsexamen tot de stage
11. Stage-examens
12. Bekwaamheidsexamen 2001
13. Evolutie van het aantal stagiairs gedurende 2001
14. Dankbetuigingen
15. Vereniging der stagiairs
16. Vergadering met de [illegible] opstellen en verbeteren
17. Vergadering met de voorzitters van de [illegible]
18. Beslissingen van de stagecommissie
19. Tucht

A. ALGEMENE VERGADERINGEN

1. GEWONE ALGEMENE VERGADERING VAN DE LEDEN

Algemene vergadering van 27 april 2001

De gewone algemene vergadering van de leden werd, overeenkomstig artikel 9 van het huishoudelijk reglement, gehouden op vrijdag 27 april 2001 te Brussel. Ze werd bijgewoond door 156 leden-natuurlijke personen en 52 leden-rechtspersonen. Tevens werden 66 leden vertegenwoordigd bij volmacht.

De vergadering bewaarde een minuut stilte ter nagedachtenis van de confraters en erebedrijfsrevisoren die sinds de vorige vergadering overleden zijn: de heren Hector BAILLY en Jacques ROSMEULEN, bedrijfsrevisoren en de heren Petrus RYCKEN, Clément VANDENVEN en Florimont VAN DER VEKEN, erebedrijfsrevisoren, alsook ter nagedachtenis van mevrouw Chantal BOURG, verantwoordelijke van de dienst stage, die op 5 september 2000 overleed.

De vergadering vernam tevens dat de Raad in het jaar 2000, overeenkomstig artikel 8 van het huishoudelijk reglement, de titel van erebedrijfsrevisor toekende aan de heren Hubert BERTELS, Henri KOWALSKI, Claude POURBAIX, André SMET en aan mevrouw Maria VRANCKEN.

De voorzitter bracht hulde aan verscheidene confraters die 25 jaar ingeschreven zijn op de ledenlijst van het Instituut: André CLYBOUW, Michel DAERDEN, Jan Frank DE LANDSHEER, Pierre DELWARDE, Michel EVRARD, Marcel NECKEBROEK, Jean-Maurice PIRLOT, Christian POËTTE, Johan PRIEM, Robert ROKSNOER, Alfons VAN APEREN, Hugo VAN PASSEL, Josephus VLAMINCKX en Francis WILMET. Hij vroeg ook een warm applaus voor de confraters Raymond BUYTAERT, Marc J. OPHOFF, Eduard RISKE en Karel VAN OOSTVELDT, die reeds 30 jaar het beroep uitoefenen, alsook voor confrater Leo PEETERS, die reeds 40 jaar op de ledenlijst is ingeschreven.

De voorzitter bracht eveneens hulde aan de heer Michel HUGUIER, die gedurende 20 jaar accountant in het Instituut was en onlangs besliste op pensioen te gaan.

Overeenkomstig artikel 17 van het huishoudelijk reglement, verklaarde de uittredende voorzitter tot verkozen:

- in de functie van voorzitter: confrater Ludo SWOLFS;
- in de functie van ondervoorzitter: confrater André KILESSE.

De algemene vergadering verkoos eveneens:

- als Nederlandstalige Raadsleden: de confraters Pierre P. BERGER, LUC DE PUYSSELEYR, Dirk SMETS, Pierre STEENACKERS en Hugo VAN PASSEL (voor een termijn van 3 jaar)
- als Franstalige Raadsleden: de confraters Pierre ANCIAUX, Bernard DE GRAND RY, Michel DE WOLF en Raynald VERMOESEN (voor een termijn van 3 jaar)
- als plaatsvervangend lid van de Franstalige Kamer van de Commissie van Beroep: confrater Michel VAN DOREN
- als commissarissen: de confraters Josiane VAN INGELGOM en Jan DE BOM VAN DRIESSCHE (voor een termijn van 1 jaar).

Na de afkondiging van deze verkiezingsuitslagen verzocht de voorzitter de Secretaris-Generaal, de heer David SZAFRAN, om een overzicht te geven van het IBR-Jaarverslag 2000. Hij belichtte hierbij onder meer de activiteiten van de diensten van het Instituut, de werkzaamheden van de commissies en werkgroepen van het IBR, de werkzaamheden van de Raad in verband met de nationale en internationale vertegenwoordiging, de werkzaamheden van het Interinstitutencomité (IBR, IAB en BIBF), de interprofessionele samenwerking met advocaten van de Franse Orde van Advocaten van de Balie van Brussel en de voornaamste wijzigingen aangebracht aan het huishoudelijk reglement van het IBR.

De Secretaris-Generaal kondigde ook de oprichting aan van een *helpdesk*, bedoeld om de dienstverstrekking aan de leden te ondersteunen. Hij schetste ook de inspanningen die door de Raad werden geleverd inzake de onafhankelijkheid van de commissaris in het kader van de evolutie in de Belgische en Europese wetgeving, de Europese harmonisatie van de boekhouding, de overstap naar de euro en de elektronische handel.

De volledige tekst van de voordracht van de Secretaris-Generaal is opgenomen in de Periodieke Berichten nr. 5/2001.

De vergadering keurde de rekeningen per 31 december 2000, die door de Secretaris-Penningmeester Pierre P. BERGER werden toegelicht, eenparig goed. Zij verleende eenparig kwijting aan de leden van de Raad en aan de commissarissen, mevrouw Josiane VAN INGELGOM en mevrouw Marleen HOSTE. De ontwerpbegroting voor 2001 werd eenparig goedgekeurd, behoudens één stem tegen.

Academisch gedeelte

Na een korte onderbreking verwelkomde de uittredende Voorzitter Jean-François CATS de genodigden op het academisch gedeelte van de vergadering.

Hij deelde vervolgens aan de vergadering zijn bedenkingen mee met betrekking tot het beroep van bedrijfsrevisor en de onafhankelijkheid. Hij stipte aan dat heel wat inspanningen inzake communicatie werden geleverd. Er hadden intensieve contacten plaats met de politieke wereld, de syndicale middens, de toezichthouders, de representatieve werkgeversorganisaties, de aandeelhouders, de pers, de internationale organisaties en de Europese Commissie. Hij beklemtoonde dat het beroep de naleving van de principes van onafhankelijkheid centraal stelt en belichtte de nieuwe opdrachten die de wetgever aan de bedrijfsrevisoren toevertrouwde, ondermeer op het vlak van de *stock options* en de werknemersparticipaties.

Hij benadrukte ook het belang van het onafhankelijkheidsprincipe en belichtte hierbij de discussies die op het vlak van de Belgische overheid plaatshadden, alsook de werkzaamheden waaraan het Instituut deelnam in de schoot van de FEE, de IFAC en de Europese Commissie. Hierbij beklemtoonde hij de nood aan een Belgische wetgeving en reglementering die in de lijn ligt van het ontwerp van Europese aanbeveling op het gebied van de onafhankelijkheid.

De volledige tekst van de toespraak van Voorzitter Jean-François CATS is opgenomen in de Periodieke Berichten nr. 5/2001.

De uittredende voorzitter leidde vervolgens de heer Alain ZENNER, regeringscommissaris belast met de vereenvoudiging van de fiscale procedure en de strijd tegen grote fiscale fraude, in. De volledige tekst van de toespraak van de heer Alain ZENNER is eveneens opgenomen in de Periodieke Berichten nr. 5/2001.

Tot slot nam de nieuwe Voorzitter, de heer Ludo SWOLFS, het woord. Hij beklemtoonde onder meer het belang van de harmonisering van de boekhouding op Europees vlak en wees op de noodzaak om de internationale standaarden voor jaarrekeningen te vertalen. Hij beklemtoonde ook het belang van de bedenkingen over de toegang tot het beroep, de stage en de permanente vorming. Hij stipte aan dat er goede contacten bestaan met de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en met het IAB en het BIBF. Ook benadrukte de nieuwe voorzitter het belang van de huidige discussies op Belgisch en Europees vlak, alsook op wereldvlak inzake onafhankelijkheid. Hij haalde in zijn toespraak het belang aan van de kwaliteitsbeheersing en het toezicht op de beroepsuitoefening. De heer SWOLFS kondigde ook de versterking van de structuren van het Instituut aan en dankte de personeelsleden bij voorbaat voor hun medewerking.

De volledige toespraak van de voorzitter is ook opgenomen in de Periodieke Berichten nr. 5/2001.

2. ALGEMENE VERGADERING VAN DE STAGIAIRS

Op 27 april 2001 vergaderde eveneens de Vereniging der Stagiairs. De Voorzitter van de Stagecommissie, de heer A. KILESSE, woonde de vergadering bij en gaf een toespraak.

Verkozen tot leden van het Uitvoerend Comité van de Vereniging werden:

- op de Nederlandse taalrol: Mevrouw Wendy SAMAN en de heer Luc R. VAN DEN ABBEELE
- op de Franse taalrol: Mevrouw Cécile KOS, de heren Didier GORTEMAN en Stéphane ROSIER.

B. DE RAAD EN HET UITVOEREND COMITE

1. WERKZAAMHEDEN VAN DE RAAD EN HET UITVOEREND COMITE

De Raad heeft in het jaar 2001 twaalf gewone vergaderingen en één buitengewone vergadering gehouden.

Het Uitvoerend Comité heeft in het afgelopen jaar veertien maal vergaderd.

De werkzaamheden van de Raad en het Uitvoerend Comité worden in het eerste deel van onderhavig IBR-Jaarverslag beschreven.

2. TOEGANG TOT HET BEROEP VOOR NATUURLIJKE PERSONEN

De cijfergegevens die hierna volgen, kunnen betrekking hebben op dossiers die zijn ingediend in de loop van een bepaald burgerlijk jaar, maar waarvoor de kandidaten de examens hebben afgelegd tijdens een ander burgerlijk jaar.

Een eventueel verschil tussen de diverse cijfergegevens kan desgevallend eveneens verklaard worden door het feit dat examens worden afgelegd tijdens een bepaald burgerlijk jaar maar waarvoor de beslissingen voor de toelating tot de eed slechts worden genomen tijdens het daaropvolgend burgerlijk jaar.

2.1. Toelating tot de eed

In 2001 hebben 26 kandidaten hun stage beëindigd en met succes deelgenomen aan het bekwaamheidsexamen, waarna zij door de Raad tot de eed werden toegelaten.

2.2. Overstapregeling

In toepassing van het op 30 maart 1998 tussen het IBR en het IAB gesloten akkoord inzake de overstapregeling, hebben verschillende kandidaten hun dossier ingediend om van de overstapregeling gebruik te maken.

A. Overstap van het IAB naar het IBR

In 2001 is op het Instituut één dossier van een IAB-accountant binnengekomen, op eensluidend advies van de Raad van dit Instituut.

Volgens het overstapakkoord worden de kandidaten uitgenodigd voor een examen voor een jury, samengesteld uit bedrijfsrevisoren en één lid van het IAB.

De Nederlandstalige jury is als volgt samengesteld: de heer B. CALLENS, Voorzitter (Plaatsvervangend voorzitter: P. STEENACKERS), mevrouw M. HOSTE, de heren R. ADRIAENSSENS (Plaatsvervangende leden: K. VANDELANOTTE en R. VAN ASBROECK), bedrijfsrevisoren en A. BERT (extern lid).

De Franstalige jury is als volgt samengesteld: de heren H. FRONVILLE, Voorzitter (Plaatsvervangend voorzitter: M. DE WOLF), Ph. GIGOT, B. DE GRAND RY, R. VAN CUTSEM (Plaatsvervangend lid: M. DELBROUCK), bedrijfsrevisoren en G. DELVAUX (extern lid).

Geen enkele kandidaat heeft het examen afgelegd in de loop van 2001.

B. Overstap van het IBR naar het IAB

a) In 2001 heeft de Raad van het IBR de dossiers onderzocht van twee bedrijfsrevisoren die hun kandidatuur bij het IAB wilden indienen.

   De door de Raad van het IBR goedgekeurde dossiers werden aan het IAB doorgegeven voor het vervolg van de procedure.

   Na het examen te hebben afgelegd op het IAB, is in 2001 één bedrijfsrevisor op de ledenlijst van het IAB toegelaten.

   De Raad herinnert eraan dat enkel dossiers kunnen worden onderzocht van personen die reeds de titel van bedrijfsrevisor hebben op het ogenblik van het onderzoek van het dossier.

b) Geen enkele stagiair-revisor in functie heeft, overeenkomstig artikel 2.1. van het akkoord inzake de overstapregeling, gebruik gemaakt van de overstapregeling tussen het IBR en het IAB.

2.3. Wederzijdse erkenning van buitenlandse beroepsbeoefenaars

In de loop van het voorbije jaar heeft één buitenlandse beroepsbeoefenaar met een gelijkwaardige hoedanigheid zich gemeld als kandidaat voor de inschrijving op de ledenlijst van het Instituut der Bedrijfsrevisoren. Hij slaagde voor de proef bepaald in artikel 40 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren.

Aangezien het gaat om een kandidaat die onderdaan is van een lidstaat van de Europese Unie, strookt deze kandidatuur met de regels bepaald in het koninklijk besluit van 14 februari 1989 tot vaststelling van de voorwaarden voor toekenning van de hoedanigheid van lid van het Instituut der Bedrijfsrevisoren aan de natuurlijke en rechtspersonen bedoeld in artikel 4*ter* van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.

In 2001 heeft één kandidaat, die houder is van een gelijkwaardige titel in het buitenland, de eed afgelegd als bedrijfsrevisor in België.

3. REGISTER DER LEDEN

Overlijdens

In de loop van het jaar 2001 heeft de Raad met leedwezen het overlijden vernomen van confrater Raymond CARDOEN. In naam van het revisorenkorps heeft de Raad aan zijn familie zijn deelneming betuigd.

Ontslagnemingen

In 2001 hebben de confraters Alfons BELLEKENS, Martin CLAYTON, René DE BECKER, Robert DUBOIS, Felix HENDRICKX, Ferry-Harry KESTELOOT, Marcel LAMOLLE, Christiane SENECHAL-BROUCKAERT, Frans THEEUWES, Adrianus THIJSSEN, Marcel VAN ACOLEYEN, Michel VANDER LINDEN, Guido VAN HEMELRYCK en Alfons VAN ROEY hun ontslag aangeboden na een lange loopbaan in het beroep. De Raad heeft dit ontslag aanvaard en hen een welverdiende rust toegewenst.

Verder heeft de Raad het ontslag aanvaard van de confraters Jan ADAM, Michel BOTTE, Philippe BURTONBOY, Raf GOOS, Willy GROFFILS, Jean-Pascal LABILLE, Stéphane LECLIPTEUR, Bart MANTELEERS, Philippe MENEVE, Lies VANDERMARLIERE, Lambert VANTHIENEN en Ilse WELLENS die het beroep hebben verlaten om andere functies te bekleden in het bedrijfsleven. De Raad heeft hen veel succes toegewenst in hun verdere loopbaan.

Tijdelijke weglatingen uit de lijst

De Raad heeft overeenkomstig artikel 5, § 5 van het huishuidelijke reglement (ingevoerd door het koninklijk besluit van 12 maart 2000) het verzoek ingewilligd tot tijdelijke weglating uit de ledenlijst van de confraters Marc COSAERT, Gabrielle DERICUM, Martine HARDY-DREHER, Veerle HOEBRECHTS, Henri LEMBERGER, Robert ROKSNOER en Ivo VLEESCHOUWERS voor tenminste één jaar en voor niet langer dan vijf jaar.

Weglatingen

In uitvoering van de uitspraak van de Tuchtcommissie ging de Raad over tot schrapping van één lid van de ledenlijst; het betreft de heer Johan PEETERS.

Inschrijving in het register der leden

A. NATUURLIJKE PERSONEN

In de loop van het voorbije jaar werden 32 nieuwe leden ingeschreven op de ledenlijst.

Nr. •	Naam	Datum van eedaflegging
A01920	Patrick BEEKENS	18/12/2001
A01914	Nathalie BOGAERTS	25/09/2001
A01911	Sophie BRABANTS	24/07/2001
A01919	François CATTOIR	19/12/2001
A01916	Thibaut CHARLES DE LA BROUSSE	28/11/2001
A01888	Emmanuel COLLIN	22/01/2001
A01903	Rika COPPENS	19/06/2001

Nr.	Naam	Datum van eedaflegging
A01913	Filip DE BOCK	02/11/2001
A01897	Eric de MEESTER de BETZENBROEC	07/03/2001
A01908	Michael DE RIDDER	26/09/2001
A01893	Chris DERYNCK	16/02/2001
A01904	Didier DE SMET	19/06/2001
A01901	Karina DUCHAU	18/06/2001
A01905	Vincent DUMONT	20/06/2001
A01895	Gaëtan GOHY-BOON	01/03/2001
A01910	Griet HELSEN	09/10/2001
A01912	Koen HENS	09/08/2001
A01902	Scarlet JANSSENS	18/06/2001
A01915	Ronny JOOS	25/09/2001
A01909	Georges KOSLOWSKI	03/09/2001
A01907	Peter LOUWAGIE	24/09/2001
A01894	Tom MEULEMAN	16/02/2001
A01900	Dominique MILIS	06/06/2001
A01892	Anton NUTTENS	23/01/2001
A01891	Wim PEETERS	23/01/2001
A01918	Nathalie SCAILQUIN	06/12/2001
A01889	Katleen SEGERS	23/01/2001
A01898	Dominique VAES	13/03/2001
A01906	Patrick VAN BOURGOGNIE	22/06/2001
A01899	Henk VANDORPE	15/03/2001
A01917	Steven VYVEY	04/12/2001
A01896	Patrik WIRIX	23/02/2001

Register der leden op 31 december 2001

Aantal revisoren	op 31.12.2000	op 31.12.2001
TOTAAL	994	989
waarvan op de Nederlandstalige rol	645	643
waarvan op de Franstalige rol	349	346

B. BURGERLIJKE VENNOOTSCHAPPEN

Overeenkomstig artikel 33 van de wet van 22 juli 1953, gewijzigd bij wet van 21 februari 1985, en artikel 14 van het koninklijk besluit van 15 mei 1985 heeft de Raad de hoedanigheid van lid van het Instituut der Bedrijfsrevisoren toegekend aan de volgende 34 burgerlijke vennootschappen:

B 00440 – 2001: Burg. B.V.B.A. **VAN KERKHOVE & C°**
Maatschappelijke zetel: Driesmeers 20, 9830 ST-MARTENS-LATEM.
T 09/272.72.10 Fax 09/272.72.30.

B 00441 – 2001: Burg. B.V.B.A. **ESTELLA VERSCHUEREN & C° Bedrijfsrevisoren**
Maatschappelijke zetel: Smalle Heerweg 221, 9080 LOCHRISTI.
T 09/355.92.49

B 00442 – 2001: Burg. B.V.B.A. **BAUWENS & C° – BEDRIJFSREVISOREN**
Maatschappelijke zetel: Bisschoppenhoflaan 384 B 2, 2100 DEURNE.
T 03/326.79.79 Fax 03/326.79.77.

B 00443 – 2001: Burg. B.V.B.A. **VAN BRUSSEL & Partners**
Maatschappelijke zetel: Wijngaardlaan 39, 2900 SCHOTEN.
T 03/658.39.76 Fax 03/658.39.76.

B 00444 – 2001: Burg. B.V.B.A. **Dirk Stragier**
Maatschappelijke zetel: Kasteelstraat 40B, 1730 ASSE.

B 00445 – 2001: Burg. B.V.B.A. B. **de Grand Ry & C°** S.C.P.R.L.
Maatschappelijke zetel: Activiteitstraat 5, 1200 BRUSSEL.
Siège social: rue de l'Activité 5, 1200 BRUXELLES.

B 00446 – 2001: S.C.P.R.L. **VIEIRA, MARCHANDISSE et Associés**
Siège social: rue d'Italie 57a, 4500 HUY.
T 085/23.48.19 – 085/23.08.00
Fax 085/23.08.47.

B 00447 – 2001: Burg. B.V.B.A. **DE BUYSER N. & C°**
Maatschappelijke zetel: Buisstraat 44, 2890 SINT-AMANDS.
T 052/33.19.32 Fax 052/33.19.32.

B 00448 – 2001: S.C.P.R.L. **ALEXIS PALM & Cie, Reviseurs d'Entreprises**
Siège social: rue de Villers 18, 4342 HOGNOUL.
T 04/257.40.13.

B 00449 – 2001: S.C.P.R.L. **Jean-Louis PRIGNON, reviseur d'entreprises**
Siège social: avenue des Pommiers 44, 4219 AMBRESIN-WASSEIGES.
T 081/74.74.00 Fax 081/74.73.00.

B 00450 – 2001: S.C.P.R.L. **Jean-François HUBIN & C°**
Siège social: Paradis 22, 4920 AYWAILLE.

B 00451 – 2001: Burg. B.V.B.A. **Frank PETRE & C°, Bedrijfsrevisoren** S.C.P.R.L.
Maatschappelijke zetel: Herbert Hooverlaan 32, 1200 BRUSSEL.
T 02/732.92.72 Fax 02/736.17.67.
Siège social: Herbert Hooverlaan 32, 1200 BRUXELLES.
T 02/732.92.72 Fax 02/736.17.67.

B 00452 – 2001: Burg. B.V.B.A. **DDC, Reviseurs d'entreprises – Bedrijfsrevisoren** S.C.P.R.L.
Maatschappelijke zetel: Louis Schmidlaan 57, 1040 BRUSSEL.
Siège social: Bd Louis Schmidt 57, 1040 BRUXELLES.

B 00453 – 2001: Burg. B.V.B.A. **MARC MARIS – BEDRIJFSREVISOR**
Maatschappelijke zetel: Prins Bisschopssingel 3, 3500 HASSELT.
T 011/25.69.63 Fax 011/25.69.63.

B 00454 – 2001: Burg. B.V.B.A. **LUC MARTENS, Bedrijfsrevisor**
Maatschappelijke zetel: Achterlee 45, 2460 LICHTAART.
T 014/55.20.78.

B 00455 – 2001: S.C.P.R.L. **Henri GARNY, Réviseur d'Entreprises**
Siège social: rue des Chardonnerets 3, 5004 BOUGE.
T 081/30.22.42.

B 00456 – 2001: Burg. B.V.B.A. **Verschelden Peter & Partners, Bedrijfsrevisoren**
Maatschappelijke zetel: Molenkouterstraat 75, 9308 AALST.
T 053/72.92.90 Fax 053/77.40.75.

B 00457 – 2001: Burg. B.V.B.A. **TOM VAN CLEEF, Bedrijfsrevisor**
Maatschappelijke zetel: Markgravelei 105, 2018 ANTWERPEN 1.
Fax 03/248.30.66.

B 00458 – 2001: Burg. B.V.B.A. **GINO DESMET**
Maatschappelijke zetel: Fazantstraat 40, 9870 ZULTE.
T 09/388.58.45.

B 00459 – 2001: Burg. B.V.B.A. **DENAYER & PARTNERS**
Maatschappelijke zetel: Wijngaard 29, 1502 LEMBEEK.

B 00460 – 2001: Burg. B.V.B.A. **Vincent ETIENNE** S.C.P.R.L.
Maatschappelijke zetel: Slegerslaan 351/5, 1200 BRUSSEL.
Siège social: avenue Slegers 351/5, 1200 BRUXELLES.

B 00461 – 2001: S.C.P.R.L. **Thierry LEJUSTE**
Siège social: chaussée de Braine 82, 7060 SOIGNIES.
T 067/33.62.64.

B 00462 – 2001: Burg. B.V.B.A. **DE POORTERE & C° BEDRIJFSREVISOREN**
Maatschappelijke zetel: Gentstraat 337, 9041 OOSTAKKER.
T 09/255.50.96 Fax 09/255.50.97.

B 00463 – 2001: Burg. B.V.B.A. **RAF VANDER STICHELE**
Maatschappelijke zetel: Frans Degreefstraat 8, 1652 ALSEMBERG.
T 02/305.30.82.

B 00464 – 2001: Burg. B.V.B.A. **DE COOMAN J. & C°**
Maatschappelijke zetel: Boerenlegerstraat 87, 2650 EDEGEM.
T 03/458.28.37.

B 00465 – 2001: Burg. B.V.B.A. **PIETERS & C° BEDRIJFSREVISOREN**
Maatschappelijke zetel: Kleemstraat 90, 9041 OOSTAKKER.
T 09/255.50.86 Fax 09/255.50.87.

B 00466 – 2001: Burg. C.V. **Foederer DFK Bedrijfsrevisoren** S.C.C.
Maatschappelijke zetel: Clovislaan 82, 1000 BRUSSEL.
T 02/734.02.65 Fax 02/734.61.80.
Siège social: Boulevard Clovis 82, 1000 BRUXELLES.
T 02/734.02.65 Fax 02/734.61.80.

B 00467 – 2001: Burg. B.V.B.A. **KAREL DE BAERE**
Maatschappelijke zetel: Steenakkerstraat 6, 9070 DESTELBERGEN.
T 09/231.08.51 Fax 09/231.08.51.

B 00468 – 2001: S.C.P.R.L. **de MONTPELLIER**
Siège social: avenue de la Vecquée 14, 5000 NAMUR.
T 081/74.22.43 Fax 081/74.44.95.

B 00469 – 2001: Burg. B.V.B.A. **DUMONT-BOSSAERT & C°** S.C.P.R.L.
Maatschappelijke zetel: Ringlaan 128, 1180 BRUSSEL.
T 02/672.24.35 Fax 02/675.10.99.
Siège social: avenue Circulaire 128, 1180 BRUXELLES.
T 02/672.24.35 Fax 02/675.10.99.

B 00470 – 2001: Burg. B.V.B.A. **DE MOL, MEULDERMANS & PARTNERS – BEDRIJFSREVISOREN**
Maatschappelijke zetel: Herentalsebaan 271, 2150 BORSBEEK.
T 03/322.33.35 Fax 03/322.33.45.

B 00471 – 2001: Burg. B.V.B.A. **HUBERT & C°**
Maatschappelijke zetel: Eedverbondkaai 196, 9000 GENT.
T 09/221.33.05 Fax 09/221.33.05.

B 00473 – 2001: Burg. B.V.B.A. **R. SCHOOLS & C°** S.C.P.R.L.
Maatschappelijke zetel: Limalaan 4, 1020 BRUSSEL.
T 02/478.22.86 Fax 02/478.93.65.
Siège social: avenue de Lima 4, 1020 BRUXELLES.
T 02/478.22.86 Fax 02/478.93.65.

B 00474 – 2001: S.C.P.R.L. **Evelyne ANDRE et Cie**
Siège social: rue Hamoir 180, 7100 LA LOUVIERE
T 071/54.07.42 Fax 071/54.07.48.

Aantal ingeschreven revisorenvennootschappen:	op 31.12.00	op 31.12.01
TOTAAL (de vennootschappen in vereffening uitgezonderd)	361	386
Rechtsvorm: V.O.F.:	0	0
B.V.B.A.:	317	342
C.V.:	44	44

Doorhaling op de ledenlijst

Volgende vennootschappen werden in 2001 doorgehaald op de ledenlijst:

B00016 RAHIER, VAN POYER, LACROIX, VAN HOYE, VAN CUTSEM & C°
B00048 HAUSTRAETE, PIETERS & C°
B00079 CARDOEN R. & C°
B00142 MARCEL BELLEN & C°
B00182 VAN SANDE & C°
B00227 HENRI LEMBERGER
B00259 VAN BRABANT & C° Bedrijfsrevisoren
B00295 LIES VANDERMARLIERE
B00335 A.L. BELLEKENS
B00355 Marc COSAERT

4. LIJST VAN DE EREBEDRIJFSREVISOREN

In de loop van het jaar 2001 heeft de Raad met leedwezen het overlijden vernomen van de erebedrijfsrevisoren Fernand DOUMONT, Albert FONDU, Petrus RYCKEN en Jacques VAN MEERBEECK. In naam van het revisorenkorps heeft de Raad aan de respectieve families zijn deelneming betuigd.

De Raad heeft, overeenkomstig artikel 8 van het koninklijk besluit van 20 april 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, aan 14 confraters die hun ontslag aanboden als lid van het Instituut, de titel van erebedrijfsrevisor toegekend in 2001. Het betreft:

BELLEKENS Alfons, Peltheide 13, 3150 HAACHT
CLAYTON Martin, avenue de la Motte-Picquet 29, F-75007 PARIS
DE BECKER René, rue des Atrébates 11, 1040 BRUXELLES
GROFFILS Willy, Vinnestraat 27, 1982 ELEWIJT
HENDRICKX Felix, Kastanjedreef 77, 2950 KAPELLEN
LAMOLLE Marcel, avenue des Eperviers 115/14, 1150 BRUXELLES
SENECHAL-BROUCKAERT Christiane, Grand Rue 117, 7743 PECQ-OBIGIES
THEEUWES Frans, Tremelobaan 99, 3140 KEERBERGEN
THIJSSEN Adrianus, Quellinstraat 53, 2018 ANTWERPEN 1
VAN ACOLEYEN Marcel, Kloosterlaan 1, 3001 HEVERLEE
VANDER LINDEN Michel, Hof ter Bollen 46, 2870 PUURS
VAN HEMELRYCK Guido, Zelebaan 93, 9160 LOKEREN
VAN ROEY Alfons, Kleine Heidelaan 8, 2820 BONHEIDEN
VANTHIENEN Lambert, Hertogenveld 7, 3052 BLANDEN

C. COMMISSIE VAN TOEZICHT

Samenstelling

Voorzitter: de heer Hugues FRONVILLE

Commissieleden: Mevrouw M. HOSTE (vanaf 7 september 2001)
de heren L. DE PUYSSELEYR, G. DESMET, M. DE WOLF, X. DOYEN, B. GABRIËLS (vanaf 9 november 2001), M. GHYOOT (tot 5 oktober 2001), F. SAMYN, D. SMETS (vanaf 4 mei 2001), P. STEENACKERS, R. VAN CUTSEM, L. TOELEN (vanaf 30 maart 2001) en H. VAN IMPE (vanaf 30 maart 2001).

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren hecht veel belang aan het toezicht. Hij beschouwt dit toezicht als een essentieel onderdeel voor de goede werking van de kwaliteitscontrole.

Het is aangewezen hierbij artikel 18*ter*, §§ 1 en 2 van de wet van 22 juli 1953 in herinnering te brengen: *"Overeenkomstig zijn doel ziet het Instituut toe op de goede uitvoering door zijn leden van de hun toevertrouwde opdrachten. In het bijzonder ziet het Instituut erop toe dat ze:*

1° hun beroepskennis op permanente wijze vervolmaken;
2° vooraleer een opdracht te aanvaarden, beschikken over de bekwaamheid, medewerking en tijd vereist om deze opdracht goed uit te voeren;
3° zich met de nodige zorg en in volledige onafhankelijkheid kwijten van de hun toevertrouwde controleopdrachten;
4° geen opdrachten aanvaarden onder voorwaarden die een objectieve uitvoering daarvan in het gedrang zouden kunnen brengen;
5° geen werkzaamheden uitoefenen die onverenigbaar zijn met de waardigheid of de onafhankelijkheid van hun taak.

§ 2. Met het oog daarop kan het Instituut:

1° de voorlegging eisen door zijn leden van elke informatie, van elke verklaring en van elk document en meer in het bijzonder van hun werkschema en van hun nota's over uitgeoefende controletaken;

2° een onderzoek laten instellen bij zijn leden naar hun werkmethodes en hun organisatie alsmede naar de zorg waarmee en de wijze waarop zij hun opdrachten uitvoeren."

Algemene werkwijze

De bronnen waarover de Commissie beschikt om haar werkzaamheden uit te voeren, zijn hoofdzakelijk van tweeërlei aard. Enerzijds zijn er de onderzoeken die als technische onderzoeken kunnen worden beschouwd, waarbij de dossiers bij de Commissie van Toezicht op een autonome wijze terechtkomen. Anderzijds zijn er dossiers van administratieve opvolging, waarbij de Commissie zelf via een gerichte onderzoeksmethode, haar werkzaamheden uitvoert.

Met betrekking tot technische onderzoeken kunnen de dossiers worden ingedeeld in twee categorieën. Enerzijds zijn er dossiers die via de Raad bij de Commissie van Toezicht worden ingediend. Deze dossiers kunnen afkomstig zijn van de Procureur-Generaal, van de Procureur des Konings, van een rechtbank, van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, of op initiatief van de Raad zelf. Anderzijds zijn er andere dossiers, waarbij de Raad aanbeveelt aan de Commissie van Toezicht een onderzoek uit te voeren.

Een tweede reeks dossiers binnen deze technische onderzoeken wordt geopend aan de hand van informatie die door ondernemingen, revisoren of toezichthoudende organen aan het Instituut wordt meegedeeld. Sommige van deze dossiers kunnen een klacht betreffen. Technische onderzoeken kunnen daarenboven ook uitgevoerd worden, hetzij op verzoek van de Raad, hetzij op verzoek van toezichthoudende organen.

Vanuit de zogenaamde administratieve opvolging voert de Commissie een selectie uit van te openen dossiers, op basis van een gericht onderzoek waarbij de rol van de revisor in het maatschappelijk verkeer centraal staat. Zo is de Commissie sinds 1995 uitvoerig aandacht gaan besteden aan de ondernemingen die failliet zijn verklaard. Als vertrekbasis worden diverse bronnen door de diensten van het Instituut geraadpleegd: de Bijlagen bij het *Belgisch Staatsblad*, de pers, de jaarlijkse mededelingen, overige publicaties van diverse aard (cd-rom van BelFirst). De verslagen over het boekjaar voorafgaand aan het faillissement worden geanalyseerd. In bepaalde gevallen kan aan confraters gevraagd worden om hetzij hun dossier ter

beschikking te stellen van het Instituut, hetzij toelichting te verschaffen bij hun verslagen. In andere gevallen worden aan de confrater doelgerichte schriftelijke aanbevelingen gegeven.

De tabel hierna geeft een overzicht van de oorsprong van de geopende dossiers die door de Commissie van Toezicht werden behandeld in de periode 1999-2001.

OORSPRONG VAN DE GEOPENDE DOSSIERS VAN DE COMMISSIE VAN TOEZICHT

	1999	2000	2001
TECHNISCHE ONDERZOEKEN			
I. Raad			
Procureur-generaal	–	1	–
Hoge Raad	–	–	–
Rechtbanken	–	–	1
Kwaliteitscontrole	7	13	3
Overige	5	1	1
Totaal	12	15	5
II. Informatie			
Klachten	4	5	10
Verzoeken/mededelingen			
– cliënten	28	23	14
– revisoren	13	10	7
Toezichthoudende organen/ beroepsinstituten	2	–	–
Overige	–	1	3
Totaal	47	38	37
III. Systematische onderzoeken	–	–	–
Subtotaal	59	54	42
ADMINISTRATIEVE OPVOLGING (Cd-rom, bijlage *Belgisch Staatsblad*, pers, jaarlijkse mededelingen en mandaatmeldingen, andere commissies, correspondentie met het Instituut, diversen)	72	8	78
Algemeen totaal	131	62	120

Dossierbehandeling 2001

In 2001 werden in totaal 120 dossiers geopend binnen de Commissie van Toezicht. In de tabel die hierboven is opgenomen, worden de geopende dossiers volgens oorsprong weergegeven.

Het afgelopen jaar heeft de Commissie van Toezicht zich gebogen over de werkzaamheden van de commissarissen in vennootschappen die in de loop van 2000 en 2001 failliet werden verklaard. In totaal werden de commissarisverslagen van 73 confraters geanalyseerd en vergeleken met het verslag van het bestuursorgaan en met de neergelegde jaarrekening.

Het onderzoek met betrekking tot de faillissementen kon voor een aanzienlijk aantal dossiers na een eerste lezing worden afgesloten omdat de Commissie oordeelt dat zowel door de jaarrekening zelf als door het verslag van de raad van bestuur en door het commissarisverslag, de lezer van de jaarrekening duidelijk werd geïnformeerd. Extra aandacht is gegaan naar de commissarisverslagen zonder voorbehoud, noch toelichtende paragraaf in de ondernemingen die kort na de "positieve" commissarisverklaring failliet zijn gegaan.

In het kader van het onderzoek naar gefailleerde ondernemingen of ondernemingen in moeilijkheden, dient te worden herinnerd aan de zogenaamde *alarmprocedure*, zoals voorgeschreven door artikel 138 van het Wetboek van vennootschappen (het vroegere artikel 64*sexies*, § 2 van de vennootschappenwet).

In een aantal dossiers is aan de betrokken beroepsbeoefenaar de vraag gesteld om de Commissie in te lichten over de getroffen maatregelen en/of ondernomen acties om te beantwoorden aan de wettelijke voorschriften.

In het algemeen wordt bij het onderzoek veelal het werkdossier van de betrokken bedrijfsrevisor opgevraagd, waarna het binnen de Commissie wordt onderzocht. De Commissie heeft het voorbije jaar werkdossiers opgevraagd van revisoren, zowel in het kader van opdrachten als commissaris als van andere wettelijke opdrachten. Na een grondige analyse van het werkdossier en eventueel een onderhoud met de revisor en een bespreking binnen de Commissie, wordt een brief opgesteld, waarbij opmerkingen en/of bijkomende vragen tot inlichting aan de bedrijfsrevisor worden meegedeeld. Deze laatste dient dan binnen een redelijke termijn schriftelijk antwoord te geven op de vragen die hem door de Commissie van Toe-

zicht worden voorgelegd met het oog op een spoedige reactie of een snellere afhandeling van de dossiers.

In 2001 heeft de Commissie 37 confraters uitgenodigd voor een onderhoud op het Instituut. Ze heeft beslist 6 dossiers over te maken aan de Raad die na beraadslaging de uiteindelijke beslissing genomen heeft om deze dossiers door te sturen naar de Tuchtcommissie.

De tabel hierna geeft een overzicht van de behandeling van deze dossiers.

	1999	2000	2001
Geopende dossiers	131	62	120
Uitgenodigde confraters	35	17	37
Kantoorbezoeken	1	4	3
Overgemaakt aan de Raad	8	2	6

D. COMMISSIE KWALITEITSCONTROLE
(vroeger "confraternele controle")

Samenstelling

Voorzitter: de heer Raynald VERMOESEN

Commissieleden: Mevrouw P. TYTGAT, de heren A. DE CLERCQ, B. DE GRAND RY, J. DE LUYCK, P. DEMEESTER, M. LUYTEN, E. MATHAY, L. VAN COUTER, D. VAN VLAENDEREN

Achtergrond

De eerste norm op confraternele controle werd aangenomen op 21 december 1984. De eerste controles werden in 1985 en 1986 uitgevoerd. Na een eerste periode van 7 jaar werd het door de Raad nuttig geoordeeld de norm aangaande de confraternele controle te herzien. De huidige norm is in voege sedert 1991 (zie *Vademecum*, 1999, p. 151 e.v.).

Momenteel ligt een voorstel tot wijziging van de norm van 1991 ter tafel. De Raad van het Instituut heeft het ontwerp, zoals uitgewerkt door de Commissie, voor advies overgemaakt aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen. Voor meer toelichting bij dit voorstel, wordt verwezen naar deel I van dit IBR-Jaarverslag.

Anticiperend op de nieuwe norm, heeft de Raad beslist om de benaming van de Commissie Confraternele Controle te wijzigen in Commissie Kwaliteitscontrole. De Commissie zal in de toekomst trouwens autonoom functioneren en niet langer als subcommissie van de Commissie van Toezicht.

Op grond van de norm van 1991 moet iedere revisor minstens één keer om de vijf jaar een kwaliteitscontrole ondergaan.

In 2001 werden 217 bedrijfsrevisoren aan een controle onderworpen.

Voor deze controle kan de Commissie Kwaliteitscontrole een beroep doen op méér dan 90 Nederlandstalige en méér dan 60 Franstalige confraters, "aangeduide revisoren".

Om de kwaliteitscontrole zo goed mogelijk te laten verlopen, heeft de Commissie het nuttig geoordeeld om alle aangeduide revisoren die in 2001 met een opdracht worden belast, uit te nodigen op het Instituut voor een vormingssessie. Deze vormingssessie vond plaats op 20 juni 2001. Daarbij werd door diverse leden van de Commissie de werking van de kwaliteitscontrole toegelicht. Bovendien werden een aantal bevindingen uit vroegere controles aangegeven. De leden van de Commissie hebben aan de aangeduide revisoren aandachtspunten toegelicht die belangrijk zijn om de controles zo homogeen mogelijk te laten verlopen. Deze vormingssessie werd tevens benut om aan informatieuitwisseling te doen tussen de diverse aangeduide revisoren die in het verleden reeds kwaliteitscontroles hebben uitgevoerd, enerzijds, en ten aanzien van diegenen die voor een eerste keer een kwaliteitscontrole uitvoeren, anderzijds.

Werkwijze

De Commissie Kwaliteitscontrole bespreekt de verslagen die door de aangeduide revisoren werden bezorgd. Indien nodig wordt er bijkomende informatie gevraagd aan de aangeduide revisor, dikwijls via een onderhoud met een lid van de Commissie. In een aantal gevallen wordt de gecontroleerde revisor uitgenodigd voor een onderhoud, zodat de Commissie de door de aangeduide revisor geformuleerde opmerkingen naar hun juiste waarde kan schatten.

Na analyse en bespreking van het dossier binnen de Commissie, stelt deze haar besluiten voor aan de Raad, die de uiteindelijke beslissing neemt over het gevolg dat aan de kwaliteitscontrole wordt gegeven. In elk geval wordt naar de gecontroleerde revisor een brief gestuurd. Al naargelang van de vaststellingen, kunnen de volgende situaties worden onderscheiden:

- veelal wordt de kwaliteitscontrole afgesloten door de brief van de voorzitter, met een aantal aanbevelingen en opmerkingen die door de aangeduide revisor reeds waren aangebracht en die met dit schrijven worden bevestigd;
- wanneer de Raad van oordeel is dat de draagwijdte van de opmerkingen zulks verantwoordt, wordt tevens aan de gecontroleerde confrater gevraagd om aan de Raad mee te delen welke maatregelen zullen genomen worden om de vastgestelde lacunes op te lossen;

* indien inbreuken op de normen werden vastgesteld, kan de Commissie aan de Raad voorstellen om een zogenaamde "vervroegde controle" te organiseren; deze procedure bestaat in het vervroegen van de kalender van de volgende controle (zonder de gebruikelijke vijf jaren af te wachten) om vast te stellen of de confrater maatregelen heeft getroffen om aan de vastgestelde lacunes tegemoet te komen;

* indien ernstige inbreuken of tekortkomingen worden vastgesteld, kan de Commissie eveneens – na uiteraard de betrokken confrater te hebben gehoord – een dossier voorbereiden, met het oog op een eventuele doorzending door de Raad naar de tuchtinstanties. In tegenstelling tot de vroegere situatie, waar in dergelijke gevallen het dossier werd bezorgd aan de Subcommissie van Toezicht, zal de Commissie Kwaliteitscontrole voortaan het dossier zelf voorbereiden.

* in bepaalde gevallen heeft de Raad de voorzitter verzocht om de gecontroleerde bedrijfsrevisor uit te nodigen, om met hem een gesprek te hebben over zijn toekomstige revisorale activiteiten.

De Commissie zette in 2001 de verfijning van de administratieve opvolging van de dossierbehandeling voort, om tijdig en adequaat te kunnen handelen en de kwaliteitscontroles binnen een aanvaardbare termijn te kunnen afhandelen.

Vaststellingen

De meest voorkomende opmerkingen en aanbevelingen naar aanleiding van de controles zijn de volgende:

* de verbetering van de werkwijze van de kantoren van de revisoren, waarbij de aandacht wordt gevestigd op de werkmethoden, het dossierbeheer en de opvolging van de medewerkers;

* de verbetering van de analyse van de interne controle (beschrijving, testen en verband met de substantieve testen en de overige controlewerkzaamheden), van risicoanalyse, van het werkprogramma, en van de werkdossiers. Bovendien worden in dit kader een aantal opmerkingen geformuleerd aangaande de opdrachtbrief, het verslag van de commissaris en de opvolging van de neerlegging van de jaarrekening;

- ten slotte kunnen ook een aantal opmerkingen worden geformuleerd over de kantooradministratie, de kantoorstructuur en de verslaggeving aan het IBR. Het is inderdaad zo dat de Commissie alert blijft voor de omstandigheden die met de uitoefening van het beroep samenhangen, zoals een aangepaste organisatie van het revisorenkantoor in functie van de opgenomen mandaten, overige wettelijke opdrachten en andere werkzaamheden, evenals de onafhankelijkheid en de deskundigheid.

E. TUCHT

1. SAMENSTELLING VAN DE TUCHTCOMMISSIE EN DE COMMISSIE VAN BEROEP

Voor de samenstelling van de tuchtinstanties verwijzen wij naar p. 4 e.v. van onderhavig Jaarverslag. De leden-magistraten zijn benoemd voor zes jaar bij koninklijk besluit van 11 juli 1997 (*B.S.*, 1 oktober 1997).

Wat de leden-bedrijfsrevisoren betreft, is de algemene vergadering in april 2001 overgegaan tot de verkiezing van confrater M. VANDOOREN als plaatsvervangend lid van de Franstalige Kamer van de Commissie van Beroep.

2. TUCHTDOSSIERS

0145/1998/F

In het tuchtdossier, zoals toegelicht in het IBR-Jaarverslag, 2000 (p.189 e.v.), heeft de bedrijfsrevisor (in navolgend uittreksel aangeduid als (X)) beroep aangetekend tegen de beslissing van de Tuchtcommissie die hem als tuchtsanctie het verbod had opgelegd om zijn opdracht als vereffenaar van de NV (Y) voort te zetten en enige opdracht te aanvaarden waarop de artikelen 170 tot 188 van de vennootschappenwet van toepassing zijn.

De Commissie van Beroep doet uitspraak als volgt:

"Overwegende dat M. (X) zich verzet tegen de beslissing van de Tuchtcommissie die hem het verbod oplegt om zijn opdracht van vereffenaar van de N.V. (Y) voort te zetten en enige opdracht te aanvaarden waarop de artikelen 179 tot 188 van de vennootschappenwet van toepassing zijn;

Dat M. (X) in zijn beroep beweert dat:
'De beslissing arbitrair is

De niet-naleving van de wettelijke plichten wordt verworpen
Er wordt gebruik gemaakt van vermoedens en zelfs van een aaneenschakeling van vermoedens
Dat er dubbel gebruik is met een gerechtelijke procedure die (hem) gelijk gaf'.

Overwegende dat het om beweringen gaat die door geen enkel element schijnen te worden gestaafd;

Overwegende dat M. (X) voor de Tuchtcommissie werd gedaagd op basis van een verslag dat de Raad van het Instituut op 30 oktober 1998 uitbracht;

Dat hem wordt verweten dat hij, in zijn hoedanigheid van vereffenaar van de N.V. (Y) en sinds zijn benoeming tot deze functie op 16 maart 1990, artikel 187 van de vennootschappenwet overtrad dat hem oplegt elk jaar jaarrekeningen op te stellen en neer te leggen (vereffeningsresultaten) en zijn beroepsplichten in de zin van artikel 19bis van de wet van 22 juli 1953 niet te hebben nageleefd;

Overwegende dat de Commissie voor Toezicht op de Uitoefening van het Beroep bij het Instituut een klacht ontving die op 1 april 1996 door (Z), schuldeiser van hogervermelde vennootschap (Y) werd verzonden en waarin de heer (X) werd verweten niet te reageren op de verzoeken om uitleg over de vereffeningsverrichtingen van de betrokken vennootschap, met de verduidelijking dat uit navraag bij de Nationale Bank bleek dat deze vennootschap in vereffening op 1 maart 1996 geen jaarrekeningen had neergelegd;

Dat de voorzitter van het Instituut op 30 maart 1999, na een vergadering van 26 maart 1999 van de Commissie voor Toezicht op de Uitoefening van het Beroep waarop de heer (X) aanwezig was, deze laatste schreef dat de bewering 'dat de rekeningen nooit werden neergelegd en dit, sinds ongeveer negen jaar en in inbreuk op artikel 187 van het Venn. W.' werd bevestigd;

Overwegende dat de heer (X) noch voor de Tuchtcommissie, noch voor de Beroepscommissie die zetelde bij zijn verschijning op 20 april 2001, noch de inbreuk ontkende, noch de feiten ontkende;

Dat de heer (X) zich houdt aan de 'beperkte memorie van toelichting' die hij op 8 september 1999 opstelde (bewijsstuk 1.o van het dossier) en verwijst naar het feit dat de vennootschap (Y) 'een heel kleine vennootschap was die slechts weinig had gewerkt'; dat het 'na de vereffening onmogelijk was om de elementen te groeperen die nodig waren om een volledige balans op te stellen, die kon worden verantwoord in zijn elementen'; dat hij 'zelf schuldeiser van de vereffening was voor een niet te verwaarlozen bedrag';

Dat, wat de houding van (Z) betreft, de heer (X) benadrukte dat hij de medewerking van verschillende derden kreeg om een schatting van de situatie te maken en 'pro fisco' attesten voor de andere schuldeisers te kunnen opstellen. 'De houding van (Z) was, vanaf het begin, totaal verschillend en het was onmogelijk om enige medewerking te krijgen betreffende de verrichtingen die vóór de vereffening werden gedaan', en voegt hieraan toe: 'Ik weigerde het attest van oninvorderbaarheid aan (Z) te leveren';

Overwegende dat de omstandigheden die de heer (X) aanhaalt, misschien wel tot problemen hebben geleid, maar geenszins een geval van overmacht vormden, hem niet vrijstelden van zijn plicht om zijn opdracht verder uit te voeren op basis van de elementen waarover hij beschikte en meer bepaald het laatste rekeninguittreksel dat (Z) voorlegde en dat de heer (X) bijgevolg zijn plicht moest nakomen;

Dat we hierbij wijzen op het feit dat de heer (X) geenszins de mogelijkheid betwiste om zijn opdracht uit te voeren vermits hij zijn 'memorie' van 8 september 1999 als volgt afsluit: 'Ten ondergeschikte titel vraag ik de opschorting van elke beslissing die negatief voor mij zou zijn, met een termijn van zes maanden zodat ik deze vereffening definitief kan uitvoeren, na interventie van een accountant en vergadering van de vennoten'

Overwegende dat het vaststaat dat de heer (X) geen gevolg gaf aan dit ondergeschikte voorstel van 8 september 1999;

Dat verder wijzend op volgende feiten;

1. dat indien een gewone algemene vergadering van de N.V. (Y) in vereffening plaatsvond op 31 december 1992, gezien de aankondiging die op 16 december 1992 werd gepubliceerd (bewijsstuk 1.s) met een agenda die als punt 3 vermeldt: 'situatie van de vereffening op 31.12.91' en in punt 4: 'Opsomming van de redenen die de afsluiting van de vereffening hebben verhinderd', er geen verslag van deze vergadering werd voorgelegd;

2. dat indien (Z) op 28 april 1994 de heer (X) dagvaardde om van de bevoegde rechtbank de veroordeling van hogervermelde te verkrijgen tot het uitbrengen van verslag over zijn vereffening met een balans van de effectieve inkomsten en uitgaven, krachtens de artikelen 1358 en volgende van het Gerechtelijk Wetboek, de heer (X), die een vordering in aansprakelijkheid ten opzichte van (Z) overwog (zie brief aan zijn raadsheer van 18 mei 1998 en voorheen aan het IBR de dato 6 september 1996) in zijn 'memorie' volhoudt

dat '(Z) uiteindelijk werd afgewezen'; dat hij evenwel geen enkele gerechtelijke beslissing voorlegt en dat de brief van zijn raadsheer van 4 mei 1998 (en niet 1999) waarnaar hij verwijst, enkel vermeldt dat (Z) 'ermee zou instemmen om de zaak stop te zetten';

3. dat, als volgt geïnterpelleerd op 12 september 1996 (bewijsstuk 1.s) door zijn toenmalige raadsheer: 'Hoe staat het aan uw kant met de vereffening van de vennootschap?' de heer (X) niet onmiddellijk zou hebben geantwoord, behalve om, in zijn brief van 18 mei 1998 aan zijn raadsheer, terug te komen op zijn scherpe kritiek ten aanzien van (Z), namelijk dat deze de informatie niet meedeelde die hem zou toelaten 'de jaarrekeningen definitief op te stellen en op korte termijn af te sluiten' en daaraan toe te voegen: 'Ik wil (Z) niet boos maken met mijn verzoeken en vooral niet tot een ommekeer van de positie komen';

Overwegende dat hieruit voortvloeit dat, om redelijke motieven, moet worden aanvaard dat de Tuchtcommissie vond dat de tekortkomingen die aan de heer (X) worden verweten, waren vastgesteld;

Dat deze laatste zich vrijwillig onthield van de uitvoering van zijn professionele verplichtingen, terwijl hij de opdracht van vereffenaar van betrokken vennootschap had aanvaard, met dien verstande dat hij sinds de dag waarop hij ten ondergeschikte titel om uitstel vroeg (memorie van 8 september 1999) om de vereffeningsverrichtingen af te sluiten, geen enkele wettelijke taak meer heeft uitgevoerd;

Dat, ongeacht de moeilijkheden waarmee hij bij de uitoefening van zijn opdracht werd geconfronteerd, de heer (X) deze in de huidige stand van zaken moest voortzetten; dat zijn uitvoeringsplicht hier dringender was dan het essentieel obstakel dat hij aanhaalde – het gebrek aan informatie van (Z) – en dat hem helemaal niet verhinderde om de jaarrekeningen op te stellen op basis van het laatste rekeninguittreksel;

Overwegende dat indien het besluit van de Tuchtcommissie in zijn principe moet worden bevestigd, de sanctie, die de heer (X) verbiedt opdrachten te aanvaarden waarop de artikelen 179 tot 188 van de vennootschappenwet van toepassing zijn, in de tijd moet worden beperkt zoals verduidelijkt in volgend beschikkend gedeelte en dit, op straffe van wanverbouding;

OM DEZE REDENEN,

de Beroepscommissie, uitspraak doend op tegenspraak, na overleg;

Ontvangt het beroep;

Bevestigt het besluit van de Tuchtcommissie en legt de heer (X) het verbod op om zijn opdracht van vereffenaar van de N.V. (Y) voort te zetten en verbiedt hem gedurende een periode van achttien maanden opdrachten te aanvaarden waarop de artikelen 179 tot 188 van de vennootschappenwet van toepassing zijn." (vertaling)

0153/1999/F

In het tuchtdossier, dat is toegelicht in het IBR-Jaarverslag, 2000 (p. 196), heeft de Commissie van Beroep inmiddels uitspraak gedaan. Deze luidt als volgt:

"Overwegende dat, conform de bepaling van artikel 20 § 2 van de wet van 22 juli 1953, gewijzigd bij wet van 21 februari 1985, de Tuchtcommissie werd aangesproken door de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren;

Dat deze laatste, op basis van een verslag van 15 februari 2000 (hogervermeld artikel, alinea 3) aandrong bij de Tuchtcommissie om enerzijds de heer (X) voor de feiten die hem worden aangeweven een 'gepaste straf' op te leggen en anderzijds om de C.V.B.A. '(X) & Cie' te schrappen;

Overwegende dat de Tuchtcommissie met de betwiste uitspraak, enkel een straf oplegde aan (X), namelijk de schrapping;

Dat M. (X) zich tegen dit besluit verzet omdat hij de straf niet in verhouding vindt tot de tekortkomingen;

Dat de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren beroep aantekent tegen het besluit 'enkel ... omdat ze geen enkele sanctie oplegt aan de C.V.B.A. '(X) & Cie' (zie verzoekschrift tot beroep);

Overwegende dat terwijl hogervermeld verslag van de raadsheer van het Instituut de feiten uiteenzette die werden verweten aan de heer (X), namelijk dat hij de jaarrekeningen per 30 juni 1998 van de C.V.B.A. '(X) & Cie', vennootschap 'met een zware schuldenlast' niet aan de algemene vergadering voorlegde en de jaarrekeningen van de vennootschap voor de boekjaren afgesloten op 30 juni 1995, 30 juni 1996 en 30 juni 1997 pas neerlegde op 8 juli 1998, de Tuchtcommissie werd gevraagd om zowel de heer (X) als het revisiebedrijf '(X) & Cie' te straffen;

Overwegende dat het beschikkende gedeelte van het besluit van de Tuchtcommissie enkel betrekking heeft op de heer (X), vermits de Commissie aanhaalde dat de vennootschap in het verslag enkel werd vermeld in verband met de activiteit van bedrijfsrevisor (X), en dat het verslag, onder de uiteengezette feiten, niet verduidelijkte wat de raadsheer specifiek verweet aan de rechtspersoon die het vermelde revisiebedrijf is; dat de Tuchtcommissie bijgevolg achtte dat geen rekening moest worden gehouden met de conclusie van het verslag van de Raadsheer in die zin waarin deze de uitsluiting van vermeld bedrijf als sanctie viste (zie besluit onderneming p. 8 in fine);

I. Over de ontvankelijkheid van het beroep van de Raad van het Instituut

Overwegende dat noch wordt betwist, noch betwistbaar is dat de heer (X) en de C.V.B.A. '(X) & Cie' een onderscheiden juridische persoonlijkheid hebben; dat de eerste een natuurlijke persoon is die het beroep van bedrijfsrevisor uitoefent en ingeschreven is in de ledenlijst van het Instituut onder het nummer (...); dat de tweede een rechtspersoon is die het revisoraat beoefent en ingeschreven is op de lijst onder het nummer B (...);

Dat de omstandigheid dat de heer (X) zaakvoerder is van de revisorenvennootschap, geen weerslag heeft op dit onderscheid; dat artikel 29 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren uitdrukkelijk zegt, voor zover dat nodig is, dat wanneer een bedrijfsrevisor vennoot is in een burgerlijke vennootschap, ingeschreven op de ledenlijst van het Instituut, hij het beroep exclusief als vennoot uitoefent;

Overwegende dat, met uitzondering van vermeld oorspronkelijk verslag, geen enkel procedurestuk, volgend op het verslag, werd opgesteld ten aanzien van de C.V.B.A. '(X) & Cie';

Dat de vennootschap als dusdanig niet werd uitgenodigd voor de Tuchtcommissie, conform de voorschriften van artikel 20 § 3, alinea 1 en 2 van de wet van 27 juli 1953, door een brief die de weerhouden feiten moet vermelden en dit, op straffe van nietigheid;

Dat de C.V.B.A. '(X) & Cie' bijgevolg geen partij was in de zaak voor de Tuchtcommissie en dat deze laatste onmogelijk (artikel 20 § 3, alinea 1) een disciplinaire straf tegen deze vennootschap kon uitspreken;

Overwegende dat het niet zonder belang is te wijzen op het feit dat het betwiste besluit, wel werd betekend aan de heer (X), natuurlijke persoon, maar niet aan

de C.V.B.A. '(X) & Cie' die in de titel van het besluit trouwens niet als betrokken rechtspersoon wordt vermeld;

Dat deze vennootschap, net zo min als voor de Tuchtcommissie, werd uitgenodigd om te verschijnen voor de zetelende Beroepscommissie, enkel de heer (X), bedrijfsrevisor, werd ingelicht over de data waarop de zaak voorkwam en verschoen als eiser in beroep;

Overwegende dat de Raad van het Instituut op de hoorzitting van 11 september 2001 werd gehoord nadat hij werd geïnterpelleerd over de 'aanwezigheid in de zaak van de C.V.B.A. '(X) & Cie' (zie verslag van de hoorzitting);

Overwegende dat uit het voorgaande blijkt dat de C.V.B.A. '(X) & Cie', rechtspersoon en lid van het Instituut, niet geldig werd uitgenodigd om voor de Tuchtcommissie te verschijnen;

Dat daaruit volgt dat de Raad van het Instituut zijn beroep niet geldig kan richten tegen een partij die niet betrokken was in de zaak bij de Tuchtcommissie en dat het beroep van de Raad onontvankelijk is;

II. Over het beroep van de heer (X)

Overwegende dat het beroep van de heer (X) tegen het besluit van de Tuchtcommissie die hem de straf van schrapping oplegt, de wettelijke vorm en termijn respecteert;

Overwegende dat volgende feiten aan de heer (X) worden verweten:

1° in overtreding op artikel 201, 3° quater van de vennootschappenwet had de zaakvoerder (X) de jaarrekeningen van de burgerlijke C.V.B.A. '(X) & Cie' op 30 juni 1998, op datum van 26 mei 1999 nog steeds niet voorgelegd aan de algemene vergadering;

2° deze vennootschap, ingeschreven op de lijst van het Instituut, heeft een zware schuldenlast, wat een inbreuk vormt op de eerbaarheid van een lid van het Instituut en op de waarborgen voor onafhankelijkheid die deze moet bieden krachtens de artikelen 8, 18ter, § 1, en 19bis van de wet van 22 juli 1953 en van artikel 6 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994;

3° de jaarrekeningen van de vennootschap voor de boekjaren afgesloten op 30 juni 1995, 1996 en 1997, die pas samen werden neergelegd op 8 juli 1998 – wat opnieuw een inbreuk vormt op vermeld artikel 201 van de vennootschappenwet – weerspiegelen deze schuldenstaat met negatieve eigen middelen;

Overwegende dat de heer (X) de feiten in de punten 1 en 2 hoger, zoals vermeld in het verslag van de Raad van het Instituut van 15 februari 2000, niet betwist en toegeeft dat hij zijn professionele verplichtingen als bedrijfsrevisor, zaakvoerder en enige vennoot van de C.V.B.A. '(X) & Cie' niet is nagekomen vermits hij zijn opdrachten niet heeft vervuld;

Dat hij evenwel benadrukt dat de jaarrekeningen van de vennootschap, afgesloten op 30 juni 1998 sindsdien werden goedgekeurd, namelijk op 4 april 2000 en werden neergelegd, namelijk op 10 april 2000 (zie attest dat de Nationale Bank op 17 april 2000 afleverde);

Dat hij herhaalt dat indien de jaarrekeningen van deze vennootschap, afgesloten op 30 juni 1995, 1996 en 1997, pas op de algemene vergadering van 1 juni 1998 werden voorgelegd en op 8 juli 1998 werden ingediend, dat gebeurde door een probleem dat de gezondheid van de persoon die belast was met de boekhouding en alle nuttige bewijsstukken in zijn bezit had, ernstig en langdurig beïnvloedde;

Dat de heer (X) op de hoorzitting van 11 september 2001 verklaarde – zonder te worden bekritiseerd – (zie verslag van de hoorzitting) dat de jaarrekeningen, afgesloten op 30 juni 2000 waren neergelegd en dat de laatste hand hieraan werd gelegd, afgesloten op 30 juni 2001;

Overwegende dat wat de schuldenlast van de revisorenvennootschap betreft (feit 2° en 3° partim), indien deze laatste zich in de huidige stand van de procedure niet moet verdedigen ter zake (zie supra), deze geen inbreuk kan vormen op de eerbaarheid van de heer (X) als lid van het Instituut, noch op de waarborgen inzake onafhankelijkheid die deze krachtens de wettelijke en verordenende bepalingen moet bieden, in de mate waarin deze vennootschap dan wel financiële moeilijkheden heeft gekend, maar volgens de conclusies van de heer (X) en de uitleg die deze op de hoorzitting van 11 september 2001 gaf, een financieel herstel realiseerde dat aanleiding geeft tot een situatie die niet langer deficitair is;

Dat de heer (X) meer bepaald benadrukt dat de vermelde vennootschap opnieuw eigen middelen samenstelde die op 30 juni 2000 positief waren ten belope van 1.393.023 BEF en dat het exploitatieresultaat op deze datum 1.198.793 BEF bedraagt en dat de algemene schulden met ongeveer 6.000.000 BEF daalden;

Overwegende dat het gedrag van de heer (X), voor de bedoelde periode, wel een ernstige tekortkoming aan zijn professionele verplichtingen vormt en moet worden bestraft, maar dat uitsluiting als straf buiten verhouding lijkt en rekening

houdend, naast het voorgaande, met de antecedenten van de betrokkene, schijnt de schorsing voor een duur van één maand een gepaste straf te zijn;

OM DEZE REDENEN,

de Commissie van Beroep, uitspraak doend op tegenspraak, na beraadslaging;

Stelt vast dat de C.V.B.A. '(X) & Cie' niet geldig bij de zaak werd betrokken;

Verklaart bijgevolg het beroep van de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren onontvankelijk in die zin dat bij deze vennootschap een disciplinaire straf wil laten opleggen;

Ontvangt het beroep van De heer (X);

Bevestigt het besluit dat de Tuchtcommissie op 29 augustus 2000 uitsprak met volgende wijziging: de schrapping wordt vervangen door een schorsing voor de duur van één maand." (vertaling)

0154/2000/N
0154bis/2000/N

In het tuchtdossier, zoals toegelicht in het IBR-Jaarverslag, 2000 (p. 197), heeft de Tuchtcommissie nog geen uitspraak gedaan.

0155/2000/N
0155bis/2000/N

In het tuchtdossier, zoals toegelicht in het IBR-Jaarverslag, 2000 (p. 197-198), heeft de Tuchtcommissie nog geen uitspraak gedaan.

Nieuwe dossiers

0156/2001/N

In een ophefmakende zaak werd een bedrijfsrevisor in eerste aanleg veroordeeld tot een gevangenisstraf met uitstel, maar in hoger beroep werd de verjaring van de strafvordering vastgesteld. Niettemin bleef de revisor burgerrechtelijk verantwoordelijk voor de schade die de benadeelden hadden opgelopen.

Een voorziening in cassatie leidde slechts tot een zeer gedeeltelijke verbreking.

De confrater heeft volgens de Raad in hoofdzaak gezondigd tegen het beginsel van de onafhankelijkheid nu hij gedurende ettelijke opeenvolgende jaren mee aansprakelijk werd geacht voor de vervalsing van jaarrekeningen en het verstrekken van verklaringen die de juistheid van de jaarrekeningen, opgesteld onder verantwoordelijkheid van de raad van bestuur, dienden te bevestigen terwijl hij geacht werd op de hoogte te zijn van de onjuistheid. Daarnaast werden hoofdzakelijk het niet houden van een afzonderlijke boekhouding per activiteitstak en het wijzigen van waarderingsregels, zonder verantwoording, ook vermeld als foutieve gedragingen.

Ondanks de verjaring van de strafvordering werd de confrater naar de Tuchtcommissie verwezen nu zijn houding de waardigheid van het beroep had geschonden en de media daarenboven grote ruchtbaarheid hadden gegeven aan deze zaak zodat de reputatie en de goede naam van het bedrijfsrevisoraat ernstig werden geschaad.

11

0157/2001/N

Een bedrijfsrevisor ondertekende uitgaande briefwisseling van een boekhoudkantoor – waarbij hij enkel toegaf aandeelhouder te zijn, maar die op het kantooradres van de revisor was gevestigd – en laat zich daarin erg kritisch uit over de werkzaamheden van een fiduciaire (aangesloten bij het IDAC, thans het IAB). Om fiscale redenen had de fiduciaire een schuldkwijtschelding geboekt, maar deze diende, i.g.v. het onderliggende overtuigingsstuk niet werd opgemaakt en voorgelegd aan de fiscus, weer ongedaan gemaakt te worden. Dit zou dan wel een aanzienlijk hogere taxatie opleveren.

De advocaat, aan wie die briefwisseling was gericht, maakte er gebruik van in een gerechtelijke procedure, ingeleid op tegeneis tegen de fiduciaire, op initiatief van een ontevreden cliënt die inmiddels zijn dossiers had toevertrouwd aan het boekhoudkantoor (de documenten en werkdossiers werden in ontvangst genomen door de bedrijfsrevisor ...). Dit boekhoudkantoor bleek (aanvankelijk) zelfs niet aangesloten bij het IDAC (thans het IAB) noch bij het BIB (thans het BIBF) en wist dat hogervermeld rechtsgeding hangende was. Beide gewraakte brieven werden bovendien nog

onder de oorspronkelijke briefhoofding van het boekhoudkantoor opgesteld, terwijl de benaming reeds enkele maanden voordien was veranderd door notariële statutenwijziging.

Er is geen sprake geweest van enig contact tussen de elkaar opvolgende mandatarissen, temeer omdat nog een aanzienlijk bedrag aan erelonen open stond in de fiduciaire bij de overname van het dossier.

De verwijzing naar de Tuchtcommissie is hier gebaseerd op het onconfraterneel gedrag van de bedrijfsrevisor die de afspraken en aanbevelingen inzake de relaties tussen leden van het IBR en deze van het IDAC (thans IAB), niet naleefde. (Tweede principe uit de Aanbeveling van de Raad van het IBR dd. 5 september 1997). Bovendien had een contact met de gemeenschappelijke cliënt problemen kunnen besparen (later failliet verklaard). Een dergelijke houding is een bedrijfsrevisor dan ook onwaardig en getuigt manifest van een ontoereikende dienstverlening.

0158/2001/F

Een bedrijfsrevisor had bekend valsheid in geschrifte te hebben gepleegd en verkreeg opschorting van de uitspraak van de Raadkamer.

Niettemin werd hij naar de Tuchtcommissie verwezen nu hij zijn wettelijke verplichting om het Instituut op de hoogte te brengen van de hangende gerechtelijke procedure niet had nageleefd en uit de uitspraak blijkt dat hij tekort kwam aan zijn plicht de beginselen van rechtschapenheid en waardigheid in acht te nemen. Het Instituut had in werkelijkheid de informatie verkregen van het bevoegde parket-generaal.

0159/2001/F

Een bedrijfsrevisor liet na een reeks uitstaande schulden te vereffenen en wordt veroordeeld tot een betaling aan verschillende schuldeisers. Hij brengt het Instituut niet op de hoogte van deze veroordelingen, die door de schuldeisers worden meegedeeld aan het Instituut (achterstallige huur voor kantoorruimte, achterstal inzake verloning van een secretaresse en openstaande facturen van een reisbureau).

De bedrijfsrevisor belooft betalingsbewijzen te bezorgen aan het Instituut, maar hij laat na dit te doen.

Verder wordt vastgesteld dat de revisor geen jaarlijkse mededelingen meer had verstrekt aan het Instituut sinds 1993, naliet om de jaarrekeningen van zijn revisorenvennootschap neer te leggen bij de Nationale Bank en inmiddels ook met tussenkomst van een deurwaarder uit zijn burelen was gezet.

Daarnaast bleek de betrokkene achterstal in zijn bijdragen aan het Instituut te hebben opgelopen.

De confrater werd naar de Tuchtcommissie verwezen wegens het onaanvaardbaar karakter van de voor het beroep onwaardige toestand waarin hij zich liet meeslepen. Hij beloofde in de loop van het onderzoek om voor een bepaalde datum betalingsbewijzen te verschaffen, doch liet na dit te doen.

Het gebrek aan respect is een inbreuk op de beginselen van waardigheid en kiesheid die aan de grondslag liggen van de revisorale beroepsbeoefening.

0160/2001/N

11

Betrokken bedrijfsrevisor wordt verweten systematisch na te laten te antwoorden op het herhaald verzoek van het IBR om zich in regel te stellen inzake de bijdrageplicht en de jaarlijkse mededeling.

De Raad is van oordeel dat dit volgende inbreuken inhoudt:

* een inbreuk op artikel 2 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren dat bepaalt: "*De bedrijfsrevisor moet de wettelijke en reglementaire bepalingen naleven (...)*", meer bepaald:
  - artikel 6, lid 1 van de wet van 22 juli 1953 dat bepaalt dat de leden een jaarlijkse bijdrage betalen waarvan het bedrag door de bij artikel 12 bedoelde algemene vergadering der leden wordt vastgesteld binnen de grenzen en volgens de modaliteiten bepaald in het huishoudelijk reglement van het Instituut;
  - artikel 7 van het koninklijk besluit van 20 april 1989 dat het bedrag van de bijdragen bepaalt die moeten betaald worden binnen één maand na het door de penningmeester toegezonden verzoek;
  - artikel 32 van het koninklijk besluit van 20 april 1989 inzake de jaarlijkse mededeling.

- een inbreuk op artikel 3 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren dat bepaalt: "*De bedrijfsrevisor moet iedere handeling of houding vermijden die in strijd zou zijn, betzij met de waardigheid, de rechtschapenheid of de kiesheid, betzij met het respect dat hij aan zijn confraters verschuldigd is (...).*"

De Tuchtcommissie heeft als volgt geoordeeld en als tuchtsanctie een berisping opgelegd:

"Uit de voorliggende stukken in het dossier blijkt dat betrokkene herhaaldelijk is aangeschreven:

1. Op 22 mei 2000 heeft het Instituut betrokkene ertoe verzocht om de verklaring op erewoord ter berekening van de veranderlijke bijdrage 2000 in te dienen. Een herinnering is overgemaakt per brief van 22 september 2000. Nog een herinnering is overgemaakt per brief van 9 november 2000 en vervolgens per aangetekende brief van 9 februari 2001.

2. Op 5 mei 2000 is betrokkene verzocht om zijn vaste bijdrage 1ste semester 2000, alsook de CFI-bijdrage te betalen. Op 17 juli 2000 werd hij uitgenodigd om de vaste bijdrage 2de semester 2000 te betalen. Een herinnering in dit verband is overgemaakt op 22 september 2000. Een aangetekende herinnering is verstuurd op 1 december 2000, alsook op 9 februari 2001. De uiteindelijke betaling is gebeurd op 27 maart 2001, zoals blijkt uit het rekeninguittreksel nr. 46/0001 in het dossier.

3. Per omzendbrief van 20 december 2000 is betrokkene ertoe verzocht om de jaarlijkse mededelingen over te maken. Deze documenten zijn op 26 december 2001 aan het IBR overgemaakt.

Bedrijfsrevisor (X) geeft toe dat de feiten, zoals verwoord in het verslag van de Raad, duidelijk zijn bewezen. Hij verklaart uitdrukkelijk de ten laste gelegde inbreuken niet te betwisten (zie zittingsblad dd. 21 december 2001). Hij erkent dat er eveneens in de afgelopen twee jaar achterstand met de betaling van de bijdragen aan het Instituut is opgelopen.

Als verzachtende omstandigheid kan worden naar voor gebracht dat de uiteindelijke betaling van de uitstaande bijdragen is gebeurd op 27 maart 2001, dus vooraleer hij de uitnodiging om voor de Tuchtcommissie te verschijnen, heeft ontvangen. Bedrijfsrevisor verwijst naar een aantal tegenslagen op administratief vlak."

0161/2001/F

De inbreuken die door de Raad aan de bedrijfsrevisor worden ten laste gelegd, zijn identiek aan die in dossier 0160/2001/N.

De Tuchtcommissie deed nog geen uitspraak.

0162/2001/N

De inbreuken die aan de bedrijfsrevisor worden ten laste gelegd, zijn identiek aan die in dossier 0160/2001/N.

De Tuchtcommissie heeft in gelijkaardige bewoordingen van hogervermeld dossier eveneens als tuchtsanctie een berisping uitgesproken.

0163/2001/F

De Raad heeft de bedrijfsrevisor naar de Tuchtcommissie doorverwezen voor het niet-betalen van de IBR-bijdragen. Bovendien heeft betrokkene in het verleden gelijkaardige inbreuken gepleegd.

De Tuchtcommissie deed nog geen uitspraak.

0164/2001/F

De inbreuken die aan de bedrijfsrevisor worden ten laste gelegd, zijn identiek aan die in dossier 0160/2001/N.

De Tuchtcommissie deed nog geen uitspraak.

0165/2001/F
0165bis/2001/F

Een revisorenvennootschap, alsmede haar drie vennoten-bestuurders, zijn uitgenodigd om voor de Tuchtcommissie te verschijnen wegens de niet-naleving van de verplichtingen inzake IBR-bijdragen en indiening van de jaarlijkse mededelingen.

Er is nog geen uitspraak van de Tuchtcommissie.

0166/2001/N
0166bis/2001/N

Een bedrijfsrevisor, alsook zijn revisorenvennootschap, waarvan hij de enige vennoot-zaakvoerder is, zijn voor de Tuchtcommissie moeten verschijnen omwille van inbreuken op de verplichtingen inzake IBR-bijdragen en jaarlijkse mededelingen.

De Tuchtcommissie heeft zowel tegen de revisorenvennootschap als tegen de bedrijfsrevisor-natuurlijke persoon de tuchtsanctie van berisping uitgesproken. De bewoordingen van de uitspraak zijn in dezelfde zin als in bovenvermeld dossier 0160/2001/N.

0167/2001/F
0167bis/2001/F

Een bedrijfsrevisor, alsook zijn revisorenvennootschap, waarvan hij de enige vennoot-zaakvoerder is, zijn voor de Tuchtcommissie moeten verschijnen wegens inbreuken op de verplichtingen inzake IBR-bijdragen en jaarlijkse mededelingen.

Er is nog geen uitspraak van de Tuchtcommissie.

0168/2001/N
0168bis/2001/N

Een bedrijfsrevisor, alsook zijn revisorenvennootschap, waarvan hij de enige vennoot-zaakvoerder is, zijn voor de Tuchtcommissie moeten verschijnen omwille van inbreuken op de verplichtingen inzake IBR-bijdragen.

De Tuchtcommissie heeft zowel tegen de revisorenvennootschap als tegen de bedrijfsrevisor-natuurlijke persoon de tuchtsanctie van berisping uitgesproken. De bewoordingen van de uitspraak zijn in dezelfde zin als in bovenvermeld dossier 0160/2001/N.

0169/2001/N

De Raad heeft de bedrijfsrevisor naar de Tuchtcommissie doorverwezen voor het niet-betalen van de IBR-bijdragen.

Na te zijn uitgenodigd om voor de Tuchtcommissie te verschijnen, is de betrokkene niet opgedaagd. Evenmin heeft hij zich verontschuldigd.

De Tuchtcommissie heeft de bedrijfsrevisor bij verstek de tuchtsanctie van de schrapping opgelegd.

0170/2001/F

Een bedrijfsrevisor houdt de boekhouding bij van een VZW die een openbare nutsfunctie vervulde en in ontbinding en vereffening wordt gesteld. De vereffenaar beklaagt zich over de laattijdigheid waarmee de boekhouding haar bereikt zodat zij bijgevolg ook niet kan overgaan tot het indienen van o.m. de fiscale aangifte.

Op de brieven van de Commissie van Toezicht antwoordde de bedrijfsrevisor aanvankelijk niet en er werd tevens tot de vaststelling gekomen dat de confrater het al evenmin nodig vond om de jaarrekening van zijn revisorenvennootschap neer te leggen.

De uiteindelijk door de bedrijfsrevisor verstrekte uitleg was niet ter zake doende en getuigde van een gebrek aan verantwoordelijkheidszin. Inzake de laattijdigheid waarmee de boekhouding wordt afgewerkt bleef hij het antwoord volledig schuldig.

Het gebrek aan medewerking aan de onderzoeksverrichtingen en de afwezigheid van enige relevante verklaring is een inbreuk op de beginselen van waardigheid en kiesheid die ten grondslag liggen aan de verantwoorde uitoefening van de beroepsactiviteiten.

0171/2001/N

Een bedrijfsrevisor liet zich benoemen tot bestuurder en afgevaardigd-bestuurder in een handelsvennootschap die duidelijk "objectieve daden van koophandel" stelde buiten het domein van de boekhoudkundige en fiscale dienstverlening.

Na betekening van een bevel van de voorzitter van het IBR om aan de onwettige toestand een einde te stellen, gaat de betrokken bedrijfsrevisor hierop vrijwel onmiddellijk in. Hij geeft toe ook daadwerkelijk te hebben deelgenomen aan beleidsbeslissingen in de onderneming.

De verwijzing naar de Tuchtcommissie is gefundeerd op de overtreding van een wettelijke bepaling die een formeel verbod inhoudt om deel te nemen aan het bestuur van dergelijke vennootschap en die het onderscheid tussen het ondernemen en het controleren van de activiteiten van ondernemingen beklemtoont. De overtreding van een wettelijk verbod is uiteraard de bedrijfsrevisor onwaardig.

0172/2001/N

Een vakorganisatie had er zich over beklaagd bij het Instituut dat de werknemersvertegenwoordiging in de ondernemingsraad onvoldoende was geïnformeerd door de commissaris i.v.m. een herstructureringsplan.

De commissaris heeft over deze klacht tekst en uitleg verschaft aan de Commissie van Toezicht. Tevens had de revisor toegezegd nadien bijkomende schriftelijke informatie te bezorgen aan de Commissieleden.

Hij hield zich niet aan die belofte, zelfs niet na talloze herinneringsbrieven en een nieuwe belofte om voor een door hemzelf vooropgestelde datum de informatie alsnog te verschaffen.

De Raad besliste om een tuchtverslag voor te bereiden voor verwijzing van de confrater naar de Tuchtcommissie door zijn gebrek aan medewerking aan wat op het eerste gezicht een routine-onderzoek had kunnen zijn. De houding van de confrater is des te meer onaanvaardbaar nu hij zelf beloofde om voor een bepaalde datum toelichting te verschaffen. Het gebrek aan ontzag en respect voor de werking van de organen van het Instituut is een inbreuk uit op de waardigheid en de kiesheid die aan de grondslag liggen van de beroepsbeoefening.

0173/2001/F

Een confrater, opgevolgd door een nieuwe commissaris in een onderneming, stelt vast dat deze nieuw benoemde commissaris bijna 2/3 minder vraagt ten titel van forfaitaire honoraria. De opgevolgde confrater is van oordeel dat in die omstandigheden de auditwerkzaamheden bezwaarlijk zouden kunnen vervuld worden met in achtname van de gebruikelijke kwaliteitsnormen.

De Commissie van Toezicht vraagt om schriftelijke verantwoording (voorzien tijdsbudget) aan de opvolger die tot tweemaal toe niet antwoordt en naderhand beweert de briefwisseling niet te hebben ontvangen. Na meer dan negen maanden ontvangt de Commissie een antwoord en beslist ze om de jaarlijkse mededeling op te vragen en de confrater uit te nodigen voor een gesprek. De confrater maakt gebruik van een niet verifieerbare verontschuldiging om niet te moeten komen.

De verwijzing naar de Tuchtcommissie is gebaseerd op de weigerachtige houding van de revisor om mee te werken aan de onderzoeksverrichtingen. Een dergelijke attitude is strijdig met het beginsel van waardigheid dat aan de beoefening van het beroep ten grondslag ligt.

0174/2001/F

Een bedrijfsrevisor, aangesteld tot vereffenaar van een naamloze vennootschap, beschouwt zijn opdracht als beëindigd nadat alle schulden van de vennootschap geacht werden betaald te zijn. Niettemin factureert hij zes maanden later nog twee ereloonstaten aan de vennootschap en gaat hij nog over tot een reeks geldafhalingen van een bankrekening op de naam van de vennootschap.

Een andere vennootschap, gevestigd op het beroepsadres van de revisor betaalt kort daarna een eenmalig bedrag (terug) aan de vereffende vennootschap, terwijl ze daartoe niet gehouden lijkt.

Geen van deze transacties kan de bedrijfsrevisor op een redelijke wijze verklaren, en tot zolang blijkt de sluiting van de vereffening niet mogelijk.

De confrater werd naar de Tuchtcommissie verwezen door tekortkomingen aan het beginsel van rechtschapenheid dat aan de grondslag ligt van de beoefening van het beroep van bedrijfsrevisor en door een gebrek aan medewerking aan het onderzoek ingesteld door het IBR om de klager te kunnen informeren over het gevolg dat aan de klacht werd gegeven.

0175/2001/N

In het kader van een onderzoek naar de omstandigheden van een faillissement wordt aan de bedrijfsrevisor om enige schriftelijke toelichting gevraagd inzake de inschatting van het continuïteitsrisico en de oorzaken

van het faillissement. Uit het antwoord van de revisor en uit zijn verslag blijkt een tegenstrijdigheid en op het verzoek hierover enige verantwoording te verstrekken aan de Commissie van Toezicht gaat de revisor niet in, ook niet na herinneringsbrieven en een aangetekende ingebrekestelling.

De confrater werd naar de Tuchtcommissie verwezen voor zijn gebrek aan spontane medewerking, die het het Instituut moet mogelijk maken om haar wettelijke toezichtsfunctie uit te oefenen. Dergelijke houding is strijdig met het beginsel van waardigheid dat moet vooropstaan bij de beroepsbeoefening.

3. STATISTIEKEN

Hierna zijn cijfergegevens weergegeven met betrekking tot het aantal tuchtdossiers dat in de voorbije jaren (1995-2001) door de Raad van het IBR bij de Tuchtcommissie is ingediend.

Jaar	Aantal
1995	11
1996	8
1997	16
1998	9
1999	6
2000	2
2001	20
Totaal	72

De hierna volgende tabel geeft de stand van zaken en desgevallend het resultaat van de tuchtdossiers die tussen 1995 en 2001 door de Raad aan de Tuchtcommissie zijn overgemaakt, weer.

Behandeling van de tuchtdossiers 1995-2001	Aantal
• *Tuchtsancties*	
– waarschuwing	10
– berisping	7
– verbod om bepaalde opdrachten te aanvaarden of verder te zetten	1
– schorsing voor ten hoogste 1 jaar[1]	26
– schrapping	5
• *Samengevoegde dossiers*	3
• *Intrekking wegens ontslag, schrapping in ander dossier, ...*	3
• *Nog geen definitieve uitspraak*	17
Totaal	72

(1) Waarvan 10 schorsingen voor een periode tussen 2 maanden en 1 jaar en 16 schorsingen van 1 maand of minder.

F. STAGECOMMISSIE

1. SAMENSTELLING

De Stagecommissie is samengesteld als volgt:

- de voorzitter van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, de heer Jean-François CATS, bedrijfsrevisor (tot april 2001);
- de ondervoorzitter van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, de heer André KILESSE, bedrijfsrevisor (vanaf mei 2001, voordien plaatsvervangend voorzitter);
- drie leden van de Raad, de heren Boudewijn CALLENS, Georges HEPNER, Pierre STEENACKERS, bedrijfsrevisoren;
- drie externe leden, Mevrouw Vinciane MARICQ, de heren Daniel VAN CUTSEM en René VAN ASBROECK, bedrijfsrevisoren;
- een plaatsvervangend lid, de heer Patrick VAN IMPE, bedrijfsrevisor;
- twee technisch deskundigen, de heren Jacques TISON en Tom WILLEMSE, bedrijfsrevisoren.

Ze heeft in 2001 dertienmaal vergaderd.

2. SAMENVATTENDE TEKST BETREFFENDE DE TOEGANG TOT HET BEROEP

De Stagecommissie heeft gedurende het jaar 2001, in samenwerking met de diensten van het Instituut, een nota opgesteld betreffende de toegang tot het beroep. Deze tekst zal integraal opgenomen worden in de editie "2001" van het Vademecum. In afwachting van het nieuwe Vademecum werd een afzonderlijke publicatie in beide landstalen uitgegeven.

Deze brochure werd aan alle bedrijfsrevisoren en alle stagiairs in functie op datum van 1 december 2001 opgestuurd.

De tekst is eveneens op de website van het Instituut beschikbaar.

In de publicatie worden de verschillende modaliteiten voor de toegang tot het beroep voor Belgische en buitenlandse kandidaten behandeld.

Volgende thema's worden behandeld:

- de bepalingen opgenomen in de Europese beschikkingen (Achtste Richtlijn), de wettelijke bepalingen (wet van 22 juli 1953), en de reglementaire bepalingen (K.B. van 13 oktober 1987 en K.B. van 20 april 1989);
- de werking van de Stagecommissie (art. 18 van de wet van 22 juli 1953 en art. 5 tot 11 van het K.B. van 13 oktober 1987);
- voorwaarden tot de toelating tot de stage;
- toelatingsexamen;
- toelating tot de stage;
- verloop van de stage;
- stageseminairies;
- stage-examens;
- stagedagboek;
- bekwaamheidsexamen;
- eedaflegging;
- tucht;
- plichtenleer;
- overstapregeling;
- vereenvoudigde procedure voor buitenlandse beroepsbeoefenaars;
- vereenvoudigde procedure voor toegang tot het beroep voor een Belgisch kandidaat die in het buitenland een gelijkwaardige hoedanigheid bezit;
- vereniging van stagiairs.

Principepsvragen alsmede beslissingen van de Stagecommissie en de praktische organisatie van de stage zijn in dit naslagwerk opgenomen.

Het is passend te noteren dat de tekst betreffende de stage gepubliceerd in de editie 1999 van het Vademecum vervangen wordt door deze nieuwe uitgave.

3. CONTACTEN MET HET IAB

De Stagecommissie heeft zijn diverse contacten met het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten voortgezet met het oog op de gezamenlijke organisatie van het toelatingsexamen en een deel van de stage.

4. WERKZAAMHEDEN VAN DE "SUBCOMMISSIE EXAMENS"

De "Subcommissie Examens" heeft in de loop van het voorbije jaar haar werkzaamheden voortgezet. Zij kwam éénmaal samen in 2001 om de examenvragen van het toelatings- en stage-examen te bespreken. Bovendien kan de Stagecommissie haar ook specifieke opdrachten toevertrouwen. De "Subcommissie Examens" is een permanente commissie in de schoot van de Stagecommissie.

5. GOEDKEURING VAN DE STAGE-OVEREENKOMSTEN

In 2001 keurde de Stagecommissie 144 overeenkomsten goed (109 Nederlandstalige en 35 Franstalige).

Per 31 december 2001 waren 389 stagiairs bij het Instituut ingeschreven.

6. WEIGERING TOT GOEDKEURING VAN EEN STAGEMEESTER

In de loop van 2001 werd één dossier voor toelating tot de stage geweigerd omdat te weinig revisorale opdrachten konden worden aangeboden aan de stagiair. Overeenkomstig de algemeen gekende regels binnen het

beroep (IBR-Jaarverslag 2000, p. 201-202) oordeelde de Stagecommissie dat een stagemeester met minder dan 1500 uren revisorale opdrachten niet beantwoordt aan de vooropgestelde criteria.

De betrokken stagemeester werd door de Stagecommissie uitgenodigd voor een gesprek inzake de degelijke begeleiding van de stagiair.

Het profiel van de stagemeester kan op basis van de jaarlijkse mededeling, die elke confrater dient in te vullen, geanalyseerd worden. Een aantal confraters die hun jaarlijkse mededeling niet hadden ingediend, werden verzocht deze in te dienen om de Stagecommissie toe te laten een beoordeling te maken over de toelating van een aantal kandidaten tot de stage.

7. VERMINDERING EN VERLENGING VAN DE STAGEDUUR

7.1. Vermindering van de stageduur

Er werd aan één persoon een verkorte stage toegestaan in 2001.

7.2. Verlenging van de stageduur

19 stagiairs kregen een stageverlenging van zes maanden op grond van het laattijdig indienen van hun stagedagboek.

8. WIJZIGINGEN TIJDENS DE STAGE

8.1. Schrapping

Artikel 25, vierde lid van het K.B. van 13 oktober 1987 luidt als volgt:

> *"De opschorting of de opeenvolgende opschortingen van de stage in het geheel genomen mogen niet meer dan vijf jaar bedragen. Indien deze termijn overschreden wordt, beveelt de Raad, op voorstel van de Stagecommissie, de schrapping van de stagiair."*

Overeenkomstig dit voorschrift, werden 74 stagiairs die sinds meer dan vijf jaar hun stage hadden opgeschort, geschrapt nadat zij ten minste een maand op voorhand van deze schrapping op de hoogte werden gesteld.

8.2. Verandering van stagemeester

In 2001 werden 22 aanvragen van verandering van stagemeester goedgekeurd.

8.3. Opschorting van de stage of stopzetting

In de loop van het voorbije jaar hebben 93 stagiairs hun stage onderbroken of stopgezet.

8.4. Stage in het buitenland

In de loop van het voorbije jaar werd aan één kandidaat toelating gegeven om een deel van zijn stage in het buitenland te volbrengen en dit conform artikel 4 van het K.B. van 13 oktober 1987.

De Stagecommissie aanvaardt dat een deel van de stage in het buitenland verricht wordt op voorwaarde dat:

- twee derde van de stage in België wordt volbracht;
- een beroepsbeoefenaar met een aan die van bedrijfsrevisor gelijkwaardige hoedanigheid toezicht uitoefent op zijn activiteiten;
- de Belgische stagemeester verantwoordelijk blijft voor zijn stage.

De Stagecommissie moet zes weken vóór de aanvang van de stage in het buitenland ingelicht worden over de wens om een deel van de stage in het buitenland te lopen en dit zowel door de confrater in het buitenland, de stagemeester in België als door de stagiair. De Belgische confrater dient de nodige waarborgen te bieden met betrekking tot de bevoegdheden van de buitenlandse confrater. De buitenlandse confrater zal eveneens binnen de hierboven vermelde termijn een *"comfort letter"* moeten ondertekenen en opsturen.

8.5. Hervatting van de stage

Veertien stagiairs werden opnieuw tot de stage toegelaten na een opschorting van minder dan vijf jaar.

9. UITREIKING VAN DE GETUIGSCHRIFTEN EINDE STAGE

Op 7 september 2001 werd een plechtigheid georganiseerd voor de uitreiking van de einde stage getuigschriften.

De voorzitter heeft in aanwezigheid van de leden van de Raad en van de Stagecommissie en ook van de gewezen stagemeesters, 22 eindestage getuigschriften aan nieuwe confraters overhandigd.

10. TOELATINGSEXAMEN TOT DE STAGE

247 nieuwe kandidaten hebben een dossier voor inschrijving voor het toelatingsexamen ingediend.

Overeenkomstig de procedure bepaald in artikel 15 van het K.B. van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren werd het toelatingsexamen in de loop van het tweede semester van 2001 georganiseerd.

De examens vonden plaats op zaterdag 13 oktober, maandag 15 oktober en zaterdag 20 oktober 2001 te Brussel.

209 kandidaten hadden zich voor het toelatingsexamen ingeschreven.

2001	Deelnemers	Geslaagd
N	155	79 (51 %)
F	54	22 (11 %)
Totaal	209	101 (48 %)

Naast de 101 kandidaten die slaagden voor het toelatingsexamen, kregen 81 personen een totale vrijstelling voor het toelatingsexamen op basis van hun universitair of gelijkwaardig diploma.

11. STAGE-EXAMENS

De stage-examens vonden plaats op zaterdag 6 (uitdieping basiskennis), donderdag 4 (controle) en dinsdag 2 (het beroep) oktober 2001.

De resultaten van de stage-examens voor 2001 worden hierna weergegeven:

2001		Deelnemers	Geslaagd
T1 (Basiskennis)	F	38	21 (55 %)
	N	131	67 (51 %)
	Totaal	169	88 (52 %)
T2 (Controle)	F	27	21 (78 %)
	N	89	61 (69 %)
	Totaal	116	82 (71 %)
T3 (Beroep)	F	12	10 (83 %)
	N	27	15 (56 %)
	Totaal	39	25 (64 %)

12. BEKWAAMHEIDSEXAMEN 2001

Het bekwaamheidsexamen bestaat uit een schriftelijke proef, een mondelinge proef en een praktische studie.

Vanaf 2000 moeten de stagiairs een praktische studie indienen, die erin bestaat een opgelegd onderwerp kritisch te analyseren en die ingeleverd moet worden op het ogenblik van de schriftelijke proef (zie IBR-Jaarverslag 1999, p. 215).

Om te slagen voor de praktische studie, moet de stagiair een score van 10/20 behalen. Als de kandidaat niet geslaagd is voor het bekwaamheidsexamen, is degene die voor de praktische studie een score heeft behaald van minder dan 10/20 verplicht een nieuwe praktische studie op te stellen. Degene die een score heeft behaald van ten minste 10/20 kan de behaalde score behouden of een nieuwe praktische studie uitvoeren.

Voor elke zittijd van het bekwaamheidsexamen worden verschillende onderwerpen voor de praktische studie voorgesteld. De stagiair dient één van de voorgestelde onderwerpen naar keuze kritisch te analyseren. Voor elke zittijd van het bekwaamheidsexamen worden nieuwe onderwerpen voorgesteld. De voorstellen zullen vooraf beschikbaar zijn op de Website van het Instituut onder de rubriek stage.

In 2001 werden volgende onderwerpen voorgesteld:

- de kritische analyse van de notie *"fair value"* ten opzichte van de Belgische en internationale boekhoudregels;
- de rol en de verantwoordelijkheid van de revisor in geval van fraude – *"forensic accounting"*;
- de revisorale aspecten bij het "Stock Option Plan";
- het beperkt nazicht;
- de e-business;
- *International Accounting Standards*.

12.1. Resultaten

12.1.1. Eerste zittijd

De schriftelijke proef vond plaats te Brussel op zaterdag 5 mei 2001.
De mondelinge proef vond plaats van 11 tot 15 juni 2001.
23 kandidaten waren ingeschreven; 6 kandidaten slaagden.

12.1.2. Tweede zittijd

De schriftelijke proef vond plaats op zaterdag 10 november 2001.
De mondelinge proef vond plaats van 10 tot 14 december 2001.
40 kandidaten waren ingeschreven; 13 kandidaten zijn geslaagd.

De resultaten van het bekwaamheidsexamen voor 2001 worden hierna samengevat:

2001		Aantal afgelegde examens	Kandidaten die het examen voor de eerste maal afleggen	Geslaagd
mei/juni	F	10	7	2
	N	13	11	4
	Totaal	**23**	**18**	**6**
okt./dec.	F	10	4	2
	N	30	9	11
	Totaal	**40**	**13**	**13**
Totaal van de twee zittijden	F	20	11	4
	N	43	20	15
	Totaal	**63**	**31**	**19**

De resultaten van het bekwaamheidexamen zijn moeilijk te interpreteren. Aangezien de kandidaten het examen verschillende keren kunnen afleggen, soms gedurende verschillende burgerlijke jaren, dient het slaagpercentage geïnterpreteerd te worden in vergelijking met het aantal aanwezige kandidaten aan één of meerdere examenbeurten en dit ofwel gedurende hetzelfde burgerlijk jaar ofwel gedurende verschillende burgerlijke jaren. Zo'n statistiek is heel moeilijk te ontwikkelen.

12.2. Samenstelling van de jury's van het bekwaamheidsexamen

De samenstelling van de jury's van het bekwaamheidsexamen werd in 2000 door de Raad herzien op voorstel van de Stagecommissie. Het afgelopen jaar werden hieraan geen aanpassingen aangebracht.

Overeenkomstig artikel 37 van het K.B. van 13 oktober 1987:

"Elke jury bestaat uit vijf leden, waaronder een professor van het universitair onderwijs of van het hoger onderwijs van universitair niveau, die de jury voorzit, drie bedrijfsrevisoren en een persoon die het beroep van bedrijfsrevisor niet uitoefent en gekozen wordt wegens zijn bijzondere bekendheid met het economisch en sociaal leven."

De jury's zijn als volgt samengesteld:

A. Nederlandstalige jury's

NL 1: De heren K.M. Van Oostveldt, Voorzitter, R. Adriaenssens, S. Rabaey, D. Van Cutsem, bedrijfsrevisoren.
Mevrouw B. Van Den Bossche, extern lid.

NL 2: De heren J. Branson, Voorzitter, A. Clybouw, L. Van Steenberge en P. Van Staaij, bedrijfsrevisoren.
De heer J. Geysen, extern lid.

NL 3: De heren B. Callens, Voorzitter, M. Boone, P. Roelants en L. Hellebaut, bedrijfsrevisoren.
De heer F. Van Thillo, extern lid.

NL 4: De heren R. Tiest, Voorzitter, G. Herrewijn, R. Neckebroeck en L. Van Gulck, bedrijfsrevisoren.
De heer R. De Leeuw, extern lid.

B. Franstalige jury's

FR 1: De heren D. Lebrun, Voorzitter, J. Lenoir, E. Mathay en M. Denayer, bedrijfsrevisoren.
De heren J.-M. Vandenbergh of M.A. Verbeure, externe leden.

FR 2: De heren M. Massart, Voorzitter, G. Hepner, D. Leboutte en A. Deschamps, bedrijfsrevisoren.
De heer J.-M. Vandenbergh, extern lid.

FR 3: De heren M. De Wolf, Voorzitter, M. Grignard, G. Delvaux en M. Van Doren, bedrijfsrevisoren.
De heer M.A. Verbeure, extern lid.

Omdat een aantal effectieve leden niet aan de eerste of tweede zittijd konden deelnemen, werd een beroep gedaan op de door de Raad aangestelde plaatsvervangende leden:

P. Berger, L. Discry, M. Smet, P. De Weerdt, B. Meynendonckx, L. Deltour, J. Christiaens, H. Van Impe, J. De Landsheer, D. Vermussche, J. Beddegenoodt, J. De Bom Van Driessche, L. De Keulenaer, G. Bats, Ph. Desombere, W. Groffils, G. Hof, G. Spaenhoven, F. Degeest, V. Spilliaert, R. Peirce, R. Van Cutsem, H. Fronville, P. Tytgat, Ph. Pire, H. Lafosse, J. Vandernoot, J. Tison, Ch. Bollen.

13. EVOLUTIE VAN HET AANTAL STAGIAIRS GEDURENDE 2001

Aantal stagiairs bij het begin van het jaar	341
Ingang (+)	146
Hervatting van de stage (+)	14
Stopzetting en schorsing (–)	93
Geslaagd bekwaamheidsexamen (–)	19
Aantal stagiairs op het einde van het jaar	**389**

14. DANKBETUIGINGEN

De Raad dankt alle personen die hun medewerking hebben verleend aan de voorbereiding van de examens, aan de verbetering ervan en aan de presentatie van de stageseminaries.

Zoals bepaald in artikel 15, § 3 van het K.B. van 13 oktober 1987, worden de voorbereiding en de verbetering van de proeven toevertrouwd aan professoren of universitaire docenten van het universitair onderwijs of van het hoger onderwijs op universitair niveau.

14.1. Toelatingsexamen:

- *Algemene boekhouding:*
  de heren professoren J. ANTOINE en Ch. LEFEBVRE
- *Balansanalyse:*
  de heren professoren M. RENOUPREZ en Ch. LEFEBVRE
- *Analytische boekhouding:*
  mevrouw H. THEUNISSE en de heer D. HELBOIS, professoren
- *Vennootschapsrecht:*
  de heren professoren H. OLIVIER en F. HELLEMANS
- *Fiscaal recht:*
  de heer professor P. MINNE

- *Burgerlijk recht:*
  de heren professoren H. Olivier en F. Hellemans
- *Handelsrecht:*
  de heren professoren H. Olivier en F. Hellemans
- *Sociaal recht:*
  mevrouw V. Petry, professor
- *Informatica:*
  de heren professoren L. Golvers en R. Paemeleire
- *Bedrijfseconomie:*
  de heren professoren Ch. Van Wymeersch en L. Keuleneer
- *Statistiek:*
  de heren professoren D. Justens en R. Paemeleire
- *Financieel beheer:*
  de heren professoren Ch. Van Wymeersch en L. Keuleneer
- *Externe controle:*
  mevrouw C. Dendauw en de heer I. De Beelde, professoren
- *Consolidatie:*
  mevrouw M.-L. Jacques en de heer K.M. Van Oostveldt, professoren
- *Interne controle:*
  mevrouw M.-L. Jacques en de heer I. De Beelde, professoren
- *Boekhoudrecht:*
  de heren professoren H. Olivier en K. Van Hulle
- *Deontologie:*
  mevrouw D. Hermans en de heer M. De Samblanx, professoren

14.2. Inleidingszitting voor de toegang tot de stage

De introductievoormiddag heeft tot doel de kandidaten, die geslaagd zijn voor het toelatingsexamen, vertrouwd te maken met de structuren en met de institutionele en deontologische aspecten van het revisoraat. Tevens biedt deze voormiddag de gelegenheid voor een eerste contact tussen de nieuwe stagiairs en de verantwoordelijken van het IBR.

Volgende personen hebben hun medewerking verleend aan deze halve dag op 7 mei 2001:

- de heer L. Swolfs, voorzitter van het IBR
- de heer A. Kilesse, ondervoorzitter van het IBR en Voorzitter van de Stagecommissie

- de heer P. VAN IMPE, bedrijfsrevisor, lid van de Stagecommissie
- de heer D. SZAFRAN, Secretaris-generaal van het IBR
- mevrouw V. VAN DE WALLE, juridisch directeur van het IBR
- de heer O. COSTA, adviseur IBR
- de heer S. ROSIER, lid van de Vereniging der Stagiairs
- de heer Luc R. VAN DEN ABBEELE, lid van de Vereniging der Stagiairs

14.3. Seminarie "Uitdiepingsbasiskennis"

De uitdiepingsseminaries over boekhoudtechnieken, financiële analyse, vennootschapsrecht, consolidatie en boekhoudrecht werden voorgesteld in de loop van mei 2001. Ze hebben tot doel de belangstellenden de mogelijkheid te bieden hun persoonlijk werk aan te vullen met besprekingen over deze belangrijke vakgebieden met specialisten en tot een begeleide analyse van praktijkgevallen over te gaan.

- *Boekhoudrecht:*
  de heren J.-L. SERVAIS en Jan VERHOEYE
- *Boekhoudtechnieken:*
  mevrouwen M.-L. JACQUES en S. PODEVIJN
- *Consolidatie:*
  de heren B. DUFOURNY en P. VAN DEN EYNDE
- *Vennootschapsrecht:*
  de heren H. OLIVIER en J.-Ph. BONTE
- *Financiële analyse:*
  de heer D. SMETS

14.4. Seminarie "Controle"

Het seminarie "Controle" werd vanaf 2000 gereorganiseerd. Het spitste zich toe op de 3 volgende thema's:

- de externe controle;
- de interne controle;
- de externe controle van de geconsolideerde rekeningen.

Deze seminaries hebben plaatsgevonden in mei 2001.

- *externe controle:*
  de heren J.-L. SERVAIS, H. HERIJGERS en H. WILMOTS

- *interne controle:*
  mevrouw S. GOETHALS en de heer J.-P. GARITTE
- *externe controle van de geconsolideerde rekeningen:*
  de heren P.-H. BONNEFOY-CUDRAZ en L. MARTENS

14.5. Seminarie "Het beroep"

Het seminarie "Het beroep" handelt hoofdzakelijk over een meer diepgaande analyse van de bijzondere revisorale opdrachten, van de ondernemingsraad en het opmaken van het verslag. Dit seminarie behandelt ook een reeks problemen die de stagiairs in staat stellen hun kennis bij te schaven in de domeinen die de bedrijfsrevisor rechtstreeks aanbelangen.

Dit seminarie dat plaats vond in mei 2001 spitste zich toe op de drie volgende onderwerpen:

- het verslag van de revisor;
- de bijzondere opdrachten;
- de ondernemingsraden.

- *Het verslag van de revisor:*
  de heren B. WETS en H. SALAETS
- *De bijzondere opdrachten:*
  de heren M. TEFNIN, G. BATS en Ph. DESOMBERE
- *De ondernemingsraden:*
  de heren H. FRISQUE, W. LEPOUR, P. DEMEESTER en L. VAN HOYWEGHEN.

14.6. Seminarie "*Special topics*"

De stagiairs werden twee bijkomende studiedagen aangeboden:

- een studiedag over de plichtenleer (georganiseerd op 8 juni 2001). Dit seminarie werd geleid door mevrouw D. HERMANS en de heer M.J. DE SAMBLANX.

- een studiedag over de *International Accounting Standards* (georganiseerd op 15 juni 2001). Deze dag werd geleid door de heren E. GOLENVAUX et P. MOMMENS.

15. VERENIGING DER STAGIAIRS

Sinds de algemene vergadering van april 2001 is de Vereniging der Stagiairs samengesteld uit volgende leden:

- mevrouw W. SAMAN, Voorzitter; de heer L. VAN DEN ABBEELE, Nederlandstalige leden;
- mevrouw C. KOS, de heren D. GORTEMAN en S. ROSIER, Franstalige leden.

In de loop van het jaar 2001 vergaderde de Vereniging viermaal.

De inlichtingen van de Vereniging der Stagiairs worden meegedeeld via hun website. Er is een link naar de site op de website van het Instituut.

Een informatieavond over het bekwaamheidsexamen werd op dinsdag 9 oktober 2001 georganiseerd. De leden van de Vereniging der Stagiairs hebben de heren A. KILESSE, voorzitter van de Stagecommissie en P. VAN IMPE, lid van de Stagecommissie op deze dag ontmoet. De discussie betrof de functionering van de Vereniging der Stagiairs, de organisatie en de resultaten van de examens, de organisatie van de seminaries, het stagedagboek, ...

16. VERGADERING MET DE PROFESSOREN DIE DE TOELATINGSEXAMENS TOT DE STAGE OPSTELLEN EN VERBETEREN

De leden van de Stagecommissie hebben begin 2002 een nieuw onderhoud voorzien met de universiteitsprofessoren en docenten van het hoger onderwijs die de vragen voor de toelatingsexamens opstellen en verbeteren.

De vorige vergadering vond in april 2000 plaats.

17. VERGADERING MET DE VOORZITTERS VAN DE JURY'S VAN HET BEKWAAMHEIDSEXAMEN

De leden van de Stagecommissie hebben op 7 december 2001 een onderhoud gehad met de voorzitters van de jury's van het bekwaamheidsexamen. De vorige vergadering vond plaats in oktober 1999.

In het bijzonder werden de resultaten van het bekwaamheidsexamen, de examenprocedure alsook de bekendmaking van de resultaten besproken.

De discussie ging eveneens over de aanwezigheid van de stagemeester op de mondelinge proef, de vereiste kennis verwacht van de kandidaat, de organisatie- en functioneringsregels van de jury's, de evaluatie van de praktische studie en de bedenkingen van niet-geslaagde kandidaten.

18. BESLISSINGEN VAN DE STAGECOMMISSIE

18.1. Hoedanigheid van stagemeester – 5 jaar inschrijving op de ledenlijst

Overeenkomstig artikel 17, 3° van de wet van 22 juli 1953 en van artikel 2 van het K.B. van 13 oktober 1987, wordt de stage volbracht bij een stagemeester die minstens vijf jaar ingeschreven is op de ledenlijst van het Instituut.

Om aan het criterium van 5 jaar inschrijving op de ledenlijst te beantwoorden, wordt tevens rekening gehouden met de jaren van de uitoefening van het beroep voorafgaand aan het ontslag of de tijdelijke weglating uit de ledenlijst.

18.2. Sociaal statuut van de stagemeester

Een bedrijfsrevisor kan stagemeester worden ongeacht zijn sociaal statuut.

18.3. Aangaan van een arbeidsovereenkomst

De arbeidsovereenkomsten kunnen enkel worden aangegaan met revisorenkantoren (dus niet met kantoren waarmee de revisor professionele banden onderhoudt).

18.4. Hoedanigheid van de stagiair om zich voor het examen aan te melden

Om zich aan te melden voor een stage-examen dient de geïnteresseerde de hoedanigheid van stagiair te hebben op het moment van het examen. Een stagiair waarvan de stage opgeschort is, kan zich niet aanmelden voor de stage-examens. Dit geldt eveneens voor het bekwaamheidsexamen.

De kandidaat moet voor elk onderdeel van het bekwaamheidsexamen (schriftelijke proef, praktische studie en mondelinge proef) de hoedanigheid van stagiair bezitten.

18.5. Inhoud van het stagedagboek – aard van de duizend gepresteerde uren

Bij toepassing van artikel 28 van het K.B. komen de uren permanente vorming (georganiseerd binnen het kantoor, het IBR of elders en betrekking hebbend op seminaries en/of aanvullende studies) niet in aanmerking voor de berekening van de 1000 stage-uren. De rubrieken "voorbereiding" en "boekhouding" mogen samen voor niet meer dan 200 uren in rekening worden gebracht. De rubriek "andere" mag ook de grens der 200 uren per jaar niet overschrijden.

18.6. Hoofd-stagemeester en hulp-stagemeester

In sommige specifieke gevallen aanvaardt de Stagecommissie dat de stage verdeeld wordt over twee stagemeesters van verschillende kantoren.

Wanneer de Stagecommissie een "hoofd-stagemeester" en een "hulp-stagemeester" aanvaardt, tekent iedere stagemeester de stageovereenkomst, een aangepaste *comfort letter* en kijkt het stagedagboek na voor de prestaties die hem aanbelangen.

De Stagecommissie heeft beslist dat:

1. maximum 25 % van de stage bij de "hulp-stagemeester" mag uitgevoerd worden;
2. de uren gepresteerd bij de "hulp-stagemeester" afzonderlijk worden vermeld in het stagedagboek.

18.7. Stagedagboeken – laattijdige indiening

Wanneer een administratieve sanctie van verlenging van de stage voor het laattijdig indienen van het stagedagboek aan een stagiair wordt opgelegd, dan blijft deze onderworpen aan de verplichtingen om het stagedagboek in te dienen alsook aan de andere regels die voor de stage gelden.

Wanneer een stagiair uitgenodigd wordt op een disciplinaire zitting van de Stagecommissie en er hem werd gevraagd zijn stagedagboek ten laatste op die datum in te dienen is het aangewezen om dit zo snel mogelijk te doen en niet de dag van de disciplinaire zitting af te wachten.

18.8. Sancties verbonden aan het formaat van het stagedagboek

De Commissie herinnert eraan dat het stagedagboek, in geval van de niet naleving van de instructies terzake en in het bijzonder wat het formaat betreft, geweigerd zal worden.

18.9. Aantal mogelijkheden om aan het bekwaamheidsexamen deel te nemen

Een stagiair die vijf keer niet slaagt voor het bekwaamheidsexamen zal sowieso geschrapt worden (overeenkomstig artikel 27 van het K.B. van 13 oktober 87 dat bepaalt hoe een stage beëindigd wordt).

Hij zal dan ook niet meer de mogelijkheid hebben om de stage later te hernemen.

18.10. Verlies van een zittijd van het bekwaamheidsexamen

De stagiair kan maximum vijfmaal aan het bekwaamheidsexamen deelnemen.

Bij gebrek aan de naleving van de zittijden zoals bepaald in artikel 39, alinea 2 van het K.B. verliest de stagiair een mogelijkheid om een zittijd van het bekwaamheidsexamen af te leggen.

Het voorleggen van een medisch attest, en door de Stagecommissie aanvaardde persoonlijke omstandigheden, brengen in principe geen verlies van zittijd van het bekwaamheidsexamen met zich mee.

Het is evenwel wenselijk dat de stagiair die niet aan deze proef wil deelnemen, vooraf aan de Stagecommissie een opschorting van zijn stage vraagt. Indien de gemotiveerde aanvraag tot opschorting van de stage door de Stagecommissie aanvaard wordt, zal de stagiair geen zittijd van het examen verliezen. De aanvragen tot opschorting van de stage worden door de Stagecommissie tijdens de vergaderingen van januari, april, juli en oktober geanalyseerd. De Stagecommissie verleent enkel opschortingen voor blokken van perioden van 6 maanden.

18.11. Opschorting van de stage – aanvraag aan de Stagecommissie

Overeenkomstig artikel 10 van het K.B. van 13.10.1987 kan de Stagecommissie aan de confraters stagemeester alle documenten opvragen om het goede verloop van de stage te onderzoeken.

De Stagecommissie dringt erop aan dat de stagemeester het Instituut op de hoogte brengt wanneer een stagiair het kantoor verlaat. De Stagecommissie beveelt de kantoren en revisoren aan om een degelijke organisatie te ontwikkelen om onmiddellijk de wijzigingen aan het Instituut te melden.

De Stagecommissie herinnert eraan dat in geval van vertrek van een stagiair uit het kantoor en indien de stagiair geen gevolg geeft aan briefwisseling van het Instituut, de stagemeester het Instituut zo snel mogelijk op de hoogte moet brengen.

18.12. Het dragen van de titel van stagiair-bedrijfsrevisor

Artikel 7 van de wet van 22 juli 1953 geeft toestemming aan de stagiair om de titel van stagiair-bedrijfsrevisor te dragen.

De Stagecommissie heeft beslist dat een opgeschorte stagiair de titel van "Stagiair-Bedrijfsrevisor" niet mag dragen.

18.13. Overstapregeling voor stagiairs IAB

De Stagecommissie herinnert eraan dat de kandidaat houder moet zijn van een universitair diploma of van een hoger economisch diploma van het lange type (overeenkomstig artikel 12 van het K.B. van 13 oktober 1987)

om gebruik te maken van de overstapregeling van 30 maart 1998 tussen het IBR en het IAB.

Artikel 2.1 van de overstapregeling van 30 maart 1998, dat de stagiairs betreft, kan enkel worden toegepast wanneer alle reglementaire bepalingen nageleefd zijn.

19. TUCHT

In de loop van het jaar 2001 werden 22 stagiairs door de Stagecommissie, zetelend als tuchtinstantie, opgeroepen.

Overeenkomstig artikel 32, § 1 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987, hebben de stagemeesters de mogelijkheid gehad om gehoord te worden door de Stagecommissie.

De Stagecommissie heeft tuchtvorderingen ingesteld ten laste van stagiairs die hun stagedagboek niet tijdig hadden ingediend en het niet nodig hebben geacht om op een adequate manier op de beslissing van de administratieve sanctie van verlenging van de stageduur te reageren.

Volgende overtredingen werden vastgesteld:

1. De niet-indiening van het stagedagboek binnen de vastgestelde termijnen is een overtreding van de bepalingen van artikel 29 en artikel 30 van het Koninklijk Besluit van 13 oktober 1987 betreffende de verplichting een stagedagboek bij te houden en het overhandigen van documenten aan de Stagecommissie.

2. De niet-naleving van artikel 3 van de stageovereenkomst, dat het houden van een stagedagboek voorschrijft (het niet-indienen van het stagedagboek verhindert dat de Stagecommissie dit dagboek kan controleren).

3. De niet-naleving van de richtlijnen van het Instituut inzake de termijn voor de indiening van het stagedagboek, zoals onder meer opgenomen in:
   - omzendbrief van 15 oktober 1999;
   - informatie via de website van het Instituut verspreid;

- punt 10.7 betreffende de laattijdige indiening van het stagedagboek opgenomen in het Jaarverslag 1999, p. 216 en punt 18.6 uit het Jaarverslag 2000, p. 205.

17 disciplinaire sancties van schorsing werden uitgesproken voor ernstige nalatigheid. Eenmaal werd een waarschuwing uitgesproken. Vier dossiers gaven geen aanleiding tot een tuchtsanctie.

De tuchtsanctie van schorsing van de stage begint te lopen vanaf het verstrijken van de termijn voorzien voor beroep of verzet.

II. COMMISSIE CONTROLENORMEN

1. Commissie Controlenormen

2. Commissie Bijzondere opdrachten

1. COMMISSIE CONTROLENORMEN

1.1. Samenstelling van de Commissie

Voorzitter: de heer H. VAN PASSEL
Leden: de heren E. DAMS, P. FIVEZ, P. LERUSSE, P. PAUWELS, J. VANDERNOOT, M. VAN DOREN en H. WILMOTS
Extern lid: de heer H. OLIVIER
Secretariaat: de heer D. SZAFRAN

1.2. Activiteiten van de Commissie

In 2001 vergaderde de Commissie Controlenormen zesmaal.

De Commissie Controlenormen is belast met de coördinatie van de werkzaamheden in verband met de redactie van controlenormen en -aanbevelingen.

De Commissie Controlenormen richtte haar activiteit prioritair op de internationale auditnormen van de IFAC, die nog niet in de Belgische context waren vertaald. De Commissie Controlenormen volgde de hervorming van de IAPC, door de algemene vergadering van november 2001 omgedoopt tot IAASB, op de voet (zie het deel van onderhavig IBR-Jaarverslag over IFAC). In 2001 werden trouwens verschillende ontwerpen van normen ter raadpleging voorgelegd door de IFAC.

De Commissie Controlenormen volgde eveneens de Europese evoluties inzake boekhoudkundige harmonisatie en de harmonisatie van de auditnormen. In februari 2001 publiceerde de Europese Commissie haar ontwerp van Europese verordening die de toepassing van de internationale boekhoudkundige normen (IAS) op de geconsolideerde rekeningen van beursgenoteerde ondernemingen in de Europese Unie tegen 2005 voorziet. Het *Committee on Auditing* van de Europese Commissie onderzoekt verder de harmonisatie via de ISA van de auditnormen in de Europese Unie.

In deze context stelt de Commissie Controlenormen voor om de eerstkomende controlenormen volgens onderstaand werkschema op te stellen:

- een eerste deel zou een letterlijke vertaling naar het Nederlands en het Frans van de Engelstalige internationale auditnormen (ISA) bevatten,
- een tweede deel zou de verwijzingen naar de wetgevende of verordenende bepalingen van het Belgisch nationaal recht bevatten,
- een derde deel zou de gedrags- en interpretatielijnen van de Belgische norm bevatten, wat de toepassing van de norm moet vergemakkelijken, rekening houdend met de nationale kenmerken.

In de loop van het jaar 2001 werden verschillende aanbevelingen inzake controle ter studie aan de Commissie Controlenormen van het IBR voorgelegd.

1.3. Mededeling van de vaststellingen betreffende corporate governance

In 1999 keurde de IFAC de ISA-norm goed over de informatie die de commissaris moet meedelen aan het auditcomité van de vennootschap waarin hij belast is met de wettelijke rekeningcontrole.

Deze internationale auditnorm handelt niet over de uitbreiding van de werkzaamheden van de commissaris, maar eerder over de definitie van de informatie, ingezameld in het kader van de normale controlewerkzaamheden, waarvan de overdracht aan het auditcomité nuttig is en over de modaliteiten van de overdracht (frequentie, mondeling of schriftelijk, enz.) van deze informatie.

De uitwerking van het voorontwerp van controleaanbeveling die begon in 2000, is in 2001 voortgezet. De Commissie Controlenormen volgde

eveneens de Belgische wetgevende evoluties, meer bepaald in het kader van het wetsontwerp 'corporate governance' 1211 van 23 april 2001, dat in 2002 verder zal worden besproken in het Parlement.

1.4. Norm ISA 550 – Verwante partijen

De Commissie Controlenormen onderzocht de omzetting van de norm ISA 550 – Verwante partijen in de Belgische controlenormen.

Hiervoor gebruikte de Commissie Controlenormen het werkschema, beschreven in punt 1.2. hoger.

1.5. Norm ISA 620 – Gebruik van de werkzaamheden van een deskundige

Net als voor de norm ISA 550 onderzocht de Commissie Controlenormen de omzetting van de norm ISA 620 betreffende het gebruik van de werkzaamheden van een deskundige (*Using the Work of an Expert*) in de Belgische controlenormen.

1.6. Agenda 2002

De Commissie Controlenormen zal haar werkzaamheden in 2002 op basis van bovenstaand werkschema voortzetten. De Commissie blijft ook de internationale ontwikkelingen op het niveau van de IASB en de Europese ontwikkelingen op het niveau van het *Committee on Auditing* van de Europese Commissie volgen.

2. COMMISSIE BIJZONDERE OPDRACHTEN

Voorzitter: de heer A. KILESSE

Leden die het IBR vertegenwoordigen: de heren G. BATS, D. DE KEYSER, J.-L. LIENART, H. VAN IMPE en J.M. VINCENT

Leden die het IAB vertegenwoordigen: Mevrouw M. CLAES, de heren G. DELVAUX, P. JAILLOT, C. JANSSENS, J. VAN WEMMEL en M. VERSCHELDEN

Secretariaat:
Voor het IBR: Mevrouw V. VAN DE WALLE en de heer E. VANDERSTAPPEN
Voor het IAB: de heren Ph. VAN EECKHOUTE en R. VAN BOVEN

Het doel van deze gemengde Commissie van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten bestaat in het nadenken over het normaliseren van de opdrachten die aan de leden van beide Instituten gelijktijdig worden toevertrouwd in het Wetboek van Vennootschappen of in andere wetgevingen.

In de loop van 2002 heeft de Commissie het uitwerken van een voorstel van normen inzake de opdracht van de bedrijfsrevisor of accountant bij de uitvoering van een kapitaalparticipatieplan op grond van de wet van 22 mei 2001 betreffende de werknemersparticipatie in het kapitaal en in de winst van de vennootschappen, aangevat.

De wet van 22 mei 2001 betreffende de werknemersparticipatie in het kapitaal en in de winst van de vennootschappen biedt werknemers de mogelijkheid om deel te nemen in de winst of in het kapitaal van de vennootschap waarin ze werkzaam zijn of van een groepsvennootschap en regelt tevens het fiscaal statuut van dergelijke winst- of kapitaalparticipaties.

Volgens deze reglementering ontstaat er bij kapitaalparticipatie een forfaitaire en bevrijdende taxatie die wordt vastgesteld aan de hand van een percentage toegepast op het bedrag dat toe te kennen is aan de deelname van het kapitaal, toegekend overeenkomstig het jaarlijks participatieplan van de vennootschap.

Om vermeld bedrag vast te stellen, bepaalt artikel 113, § 2 van hogermelde wet verder dat:

"Als het een deelname in kapitaal betreft, kan het bedrag dat er aan toe te kennen is voor de bepaling van de belastbare grondslag:

- *wanneer de aandelen genoteerd of verhandeld worden op de beurs, niet kleiner zijn dan het bedrag dat overeenkomt met, naar keuze van de vennootschap die de aandelen toekent, de gemiddelde koers van het aandeel gedurende dertig dagen die de dag van de toekenning van de aandelen aan de werknemers voorafgaat, of de laatste slotkoers die voorafgaat aan de dag van de toekenning;*
- *in de andere gevallen, niet kleiner zijn dan de werkelijke waarde van het aandeel op het moment van de toekenning ervan, vastgesteld door de vennootschap die het toekent overeenkomstig het gelijkluidend advies van een bedrijfsrevisor of extern accountant die ze heeft aangewezen. Die waarde mag eventueel niet lager zijn dan de boekwaarde van de aandelen zoals blijkt uit de laatste jaarrekening van de uitgevende vennootschap die afgesloten en goedgekeurd is door het bevoegde orgaan vóór de datum van de toekenning."*

Een subcommissie heeft onderzoek verricht naar de betekenis van het begrip "werkelijke waarde van een aandeel" en meer in het bijzonder wat de relevante waarderingsmethodes en de waardering van aandelen betreft.

Deze ontwerpnormen hebben tot doel de uitvoeringsmodaliteiten van deze opdracht nader toe te lichten, evenals vast te leggen aan welke inhoudelijke vereisten het betreffende verslag moet voldoen.

De Commissie zal haar werkzaamheden in 2002 voortzetten met het oog op definitieve normen in de loop van 2002.

III. JURIDISCHE COMMISSIE

1. SAMENSTELLING

Voorzitter: de heer Pierre P. BERGER (bedrijfsrevisor)

Leden: Mevrouwen Ann DIRKX (Commissie voor het Bank- en Financiewezen) en Gilberte RAUCQ (notaris), de heren Jean-Philippe BONTE (bedrijfsjurist), Herman BRAECKMANS (advocaat, professor), Lieven ACKE (bedrijfsrevisor), Michel DE WOLF (bedrijfsrevisor), Paul-Alain FORIERS (advocaat, docent), Hugues FRONVILLE (bedrijfsrevisor), Jean-Paul KOEVOETS (bedrijfsrevisor), Henri OLIVIER, (secretaris-generaal FEE), Francis WALSCHOT (bedrijfsjurist), Yvan STEMPNIERWSKY (Commissie voor het Bank- en Financiewezen)

Wetenschappelijk Secretariaat: Mevrouw Veerle VAN DE WALLE, de heer David SZAFRAN, de heer Erwin VANDERSTAPPEN

2. ADVIEZEN

2.1. Mogelijkheid voor de commissaris om af te zien van een verslag inzake inbreng in natura

In het kader van de wijziging van de controlenormen inzake inbreng in natura, wenste de Raad van het IBR duidelijkheid omtrent de interpretatie van paragraaf 1.3. van de vorige Normen inzake controle van inbreng en quasi-inbreng. Meer in het bijzonder richtte hij zich tot de Juridische Commissie in verband met de mogelijkheid voor een commissaris om wegens een wettige reden te verzaken aan het opmaken van een verslag over een inbreng in natura of quasi-inbreng overeenkomstig het Wetboek van Vennootschappen.

Paragraaf 1.3. van vorige hogervermelde normen (vóór de wijziging) luidde als volgt:

"De commissaris is van rechtswege belast met de controleopdracht over de inbreng in natura of quasi-inbreng, overeenkomstig het Wetboek van Vennootschappen. Wanneer eventueel een wettige reden bestaat, kan de commissaris van de opdracht afzien; in dit geval zal het bestuursorgaan van de onderneming speciaal een andere bedrijfsrevisor aanduiden om de opdracht uit te voeren".

De Juridische Commissie onderscheidt twee aspecten in de vraag van de Raad:

a) Kan de commissaris afzien van zijn controleopdracht over de inbreng in natura of quasi-inbreng?

b) Is de oplossing zoals voorgesteld in de (vorige) norm, namelijk de speciale toewijzing van de opdracht aan een andere bedrijfsrevisor door het bestuursorgaan van de onderneming, aanvaardbaar?

▲ ▼ ▲

a) Kan de commissaris afzien van zijn opdracht?

De Juridische Commissie brengt in herinnering dat de commissaris van rechtswege belast is met de uitoefening van de controleopdracht over de inbreng in natura of quasi-inbreng overeenkomstig het Wetboek van Vennootschappen.

De Juridische Commissie is van oordeel dat de commissaris kan afzien van zijn opdracht indien er wettige redenen bestaan. Nochtans is er geen wettige reden ingeschreven in de Belgische wet. Bij gebrek aan een wettelijke definitie moet men uitgaan van het beginsel dat hij slechts kan vertrekken om ernstige redenen en niet naar eigen believen.

b) Aanduiding van een andere bedrijfsrevisor door het bestuursorgaan

Indien de commissaris afziet van zijn opdracht, bepalen de normen dat een andere bedrijfsrevisor speciaal aangeduid wordt door het bestuursorgaan om de opdracht uit te voeren.

Bepaalde leden stellen dit procédé in vraag, gegeven het feit dat de aanduiding door het bestuursorgaan slechts zou kunnen worden toegepast in geval van afwezigheid van commissaris. Volgens hen zou de aanduiding door het bestuursorgaan *niet mogelijk* zijn indien er een commissaris is,

maar deze zijn opdracht niet wenst uit te voeren. Ze verwijzen naar artikel 131 van het Wetboek van vennootschappen zoals als volgt geformuleerd: "*Bij ontstentenis van commissarissen of wanneer alle commissarissen zich in de onmogelijkheid bevinden om hun taak uit te voeren wordt onmiddellijk in de benoeming of de vervanging van de commissarissen voorzien. Bij gebreke hiervan, benoemt de voorzitter van de rechtbank van koophandel, zitting houdend zoals in kortgeding, bij verzoekschrift van iedere belanghebbende, een bedrijfsrevisor wiens bezoldiging hij vaststelt en die met de taak van commissaris wordt benoemd totdat op wettige wijze in zijn benoeming of vervanging is voorzien. (...)*". De tekst van dit artikel zou duidelijk zijn: indien de commissaris zijn taak niet kan uitvoeren om een wettige reden, dient hij te worden vervangen. Hij wordt geacht niet langer in functie te zijn. Bijgevolg dient men hem te vervangen, hetgeen impliceert dat een andere bedrijfsrevisor voor een periode van drie jaren wordt benoemd.

Andere leden van de Commissie stellen zich daarentegen de vraag of hogergenoemd artikel 131 wel moet toegepast worden in het geval van punt 1.3. van de controlenormen van het IBR. Zij zijn van mening dat deze techniek niet strijdig is met het Wetboek van Vennootschappen. Volgens hen is de bedrijfsrevisor niet in de mogelijkheid om op te treden omdat er een wettige reden is. Aangezien men in dergelijke omstandigheden moet uitgaan van het principe dat er geen commissaris meer is, is het perfect mogelijk om via het bestuursorgaan een andere bedrijfsrevisor aan te duiden die nochtans niet de functie van commissaris uitoefent.

c) Eventuele oplossingen

De Juridische Commissie stelt vast dat er verschillende interpretaties mogelijk zijn van de twee voorgaande punten.

Bij gebrek aan een duidelijke wettelijke bepaling kan de Commissie alleen praktische oplossingen voorstellen. Geen enkele van de hierna vermelde oplossingen geeft echter een perfect antwoord op de problematiek. De eventuele oplossingen zijn:

- De aanduiding door de algemene vergadering van een tweede commissaris, zodat een college gevormd wordt, waarbij de andere bedrijfsrevisor de enige is die een controleverslag maakt. Hier stelt zich de problematiek van de raadpleging van de ondernemingsraad naar aanleiding van de aanduiding van de tweede commissaris.

- De algemene vergadering kan ook overgaan tot de aanduiding van een plaatsvervangende commissaris.
- Verder zou de commissaris ontslag kunnen nemen wegens ernstige persoonlijke redenen. In deze situatie moet dus een nieuwe commissaris worden aangeduid met alle gevolgen voor de duur van het mandaat en, in het bijzonder, voor de consultatie van de ondernemingsraad.
- De bepaling hernomen in paragraaf 1.3. van de vorige normen inzake controle van inbreng en quasi-inbreng[1] zou kunnen worden toegepast.
- De voorzitter van de rechtbank van koophandel zou de revisor kunnen benoemen.

2.2. Controleverslag in geval van fusie

Aan de Juridische Commissie is de vraag voorgelegd of in geval van fusie tussen twee vennootschappen die dezelfde commissaris hebben, laatstgenoemde twee verschillende verslagen dient op te maken.

Artikel 695, paragraaf 1 van het Wetboek van Vennootschappen bepaalt: *"In elke vennootschap wordt een schriftelijk verslag over het fusievoorstel opgemaakt hetzij door door de commissaris, hetzij, wanneer er geen commissaris is, door een bedrijfsrevisor of door een externe accountant, die de bestuurders of de zaakvoerders hebben aangewezen."*

Krachtens deze paragraaf dienen er evenveel controleverslagen te worden opgemaakt als er vennnootschappen zijn die deelnemen aan de fusie.

Het komt voor, zoals in onderhavig geval, dat een commissaris in functie in één van de vennootschappen tegelijk de commissaris is van één (of) andere vennootschap(pen) die deelne(e)m(t)(en) aan de operatie.

Klaarblijkelijk weigeren bepaalde notarissen om de akte te verlijden indien het controleverslag van de twee vennootschappen is opgemaakt door dezelfde revisor. De notarissen verdedigen hun stelling door zich te baseren op de derde EG-richtlijn inzake fusies van naamloze vennoot-

(1) De vroegere paragraaf 1.3. van voormelde normen luidde als volgt: *"De commissaris-revisor is van rechtswege belast met de controleopdracht over de inbreng in natura of quasi-inbreng, overeenkomstig de vennootschappenwet. Wanneer eventueel een wettige reden bestaat, kan de commissaris-revisor van de opdracht afzien; in dit geval zal het bestuursorgaan van de onderneming speciaal een andere bedrijfsrevisor kunnen aanduiden om de opdracht uit te voeren."*

schappen. Ze delen niet de stelling die wordt ingenomen door de *Répertoire notarial*, die duidelijk lijkt. Hierin wordt gepreciseerd dat dezelfde revisor, indien hij commissaris is, een verslag kan (moet) opmaken, maar dat deze verslagen onderscheiden moeten zijn (cfr. P. HAINAUT-HAMENDE, *Rép. Not.*, les S.A., deuxième partie 1995, p. 584-585).

Volgens de Juridische Commissie moeten er evenveel controleverslagen worden opgemaakt als er aan de fusie deelnemende vennootschappen zijn.

Geen enkele bepaling verbiedt de revisor zijn opdracht in elk van de vennootschappen uit te oefenen. Hij oefent zijn opdracht in feite in volle onafhankelijkheid uit. Er stelt zich derhalve geen probleem van belangenconflicten.

Hij moet nochtans twee verschillende verslagen opmaken.

De Juridische Commissie deelt dus de stelling die wordt ingenomen in de Répertoire notarial (cfr. P. HAINAUT-HAMENDE, *Rép. Not.*, les S.A., deuxième partie 1995, p. 584-585).

2.3. Belangenconflicten: begrip vermogensrechtelijke gevolgen

Het Instituut heeft de vraag gekregen omtrent de interpretatie van de terminologie "vermogensrechtelijke gevolgen" in artikel 523, § 1, derde alinea van het Wetboek van Vennootschappen dat als volgt luidt: "*Het in artikel 143 bedoelde verslag van de commissarissen moet een afzonderlijke omschrijving bevatten van de vermogensrechtelijke gevolgen voor de vennootschap van de besluiten van de raad van bestuur over deze verrichtingen, ten aanzien waarvan een strijdig belang in de zin van het eerste lid bestaat.*"

De wet schrijft duidelijk voor dat de commissaris in zijn verslag een afzonderlijke paragraaf wijdt aan de vermogensrechtelijke gevolgen. Rekening houdend met deze terminologie ("vermogensrechtelijke gevolgen"), is het volgens de vraagsteller moeilijk te aanvaarden dat de commissaris een verslag opstelt voor een belangenconflict, zonder minstens de becijferde implicaties te vermelden. Hoe kan men immers de impact van het vermogen evalueren zonder de cijfers te kennen?

De Juridische Commissie is van oordeel dat de term "vermogensrechtelijke gevolgen" logisch moet geïnterpreteerd worden en dat bijgevolg de

bedrijfsrevisor in zijn verslag de becijferde implicaties inzake het belangenconflict dient te vermelden.

2.4. Verjaringstermijn van de rechtsvordering tot betaling van het ereloon van de bedrijfsrevisor

Aan de Juridische Commissie werd de vraag voorgelegd na welke termijn de vordering tot betaling van het ereloon van de revisor verjaart.

De Juridische Commissie is van oordeel dat de vordering tot betaling van het ereloon van de revisor verjaart na 10 jaar.

Het artikel 2262*bis* van het Burgerlijk Wetboek bepaalt immers dat alle persoonlijke rechtsvorderingen (rechtsvordering tot betaling) verjaren na tien jaar.

Niettemin, krachtens artikel 2276*ter* § 2 van het Burgerlijk Wetboek, verjaart de vordering van *deskundigen* tot betaling van kosten en ereloon na verloop van vijf jaar. Een rechtbank kan een revisor in de hoedanigheid van deskundige aanstellen, op vraag bijvoorbeeld van een minderheid van de aandeelhouders. Wanneer dat het geval is, is de Juridische Commissie van mening dat er redenen zijn om de verjaringstermijn van *vijf jaar* toe te passen.

Indien een *dagvaarding voor het gerecht*, een *bevel tot betaling* of een *beslag* is betekend aan hem die men wil beletten de verjaring te verkrijgen (de schuldenaar van de bedrijfsrevisor bijvoorbeeld) wordt de verjaring gestuit (artikel 2244 van het Burgerlijk Wetboek). De eenvoudige verklaring van een partij (de bedrijfsrevisor) die haar recht behoudt om later een rechtsvordering in te stellen, vormt geen stuitingsgrond voor de verjaring van deze rechtsvordering (*Cass.*, 5 april 1957).

De stuiting, door een dagvaarding voor het gerecht, van de verjaring van een rechtsvordering wordt verlengd tot de sluiting van het geding (*Cass.*, 11 januari 1957).

Het is eveneens van belang om artikel 198 § 1 van het Wetboek van vennootschappen te lezen, dat bepaalt: "*Door verloop van vijf jaren verjaren: (...)*

– *alle rechtsvorderingen tegen de (...) commissarissen (...) wegens verrichtingen in verband met hun taak, te rekenen van die verrichtingen of, indien ze met opzet verborgen zijn gebleven, te rekenen van de ontdekking;*"

2.5. Procedure van incorporatie van de winst van het lopend boekjaar in het kapitaal

In het IBR-Jaarverslag van 1990 (pp. 163-164) is een advies van de Juridische Commissie opgenomen in verband met de winstbestemming tijdens een lopend boekjaar. Er wordt gesteld dat, wanneer een vennootschap het resultaat van een lopend boekjaar wenst op te nemen in het kapitaal, vooraleer een omzetting door te voeren, eerst een algemene vergadering moet worden bijeengeroepen die de statuten wijzigt en daarbij het boekjaar verkort. Daarna wordt een jaarrekening van dat verkorte boekjaar opgesteld en een tweede algemene vergadering wordt bijeengeroepen die op basis van die jaarrekening de winst reserveert en vervolgens in het kapitaal incorporeert.

Volgens bepaalde auteurs zou voor de uitvoering van deze incorporatie van winst in het kapitaal een verkorting van het boekjaar niet noodzakelijk zijn. De vraag is bijgevolg in hoeverre het eerder ingenomen standpunt van de Juridische Commissie nog actueel is.

De Juridische Commissie bevestigt het vroeger ingenomen standpunt. De praktische waarde van het advies lijkt des te belangrijker, aangezien veel vennootschappen hun statuten moeten aanpassen aan de nieuwe voorschriften van het Wetboek van Vennootschappen tegen uiterlijk 6 februari 2004.

2.6. Indexering van de bezoldiging van de commissaris

Aan de Juridische Commissie is de vraag gesteld of de indexering van de vergoeding van de commissaris automatisch gebeurt wanneer de algemene vergadering beslist over zijn mandaat en bezoldiging.

Artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen stipuleert dat bij de aanvang van de opdracht van de commissarissen een bezoldiging wordt vastgesteld door de algemene vergadering. Indien de commissaris wordt benoemd door de voorzitter van de rechtbank van koophandel is het ook deze die de vergoeding vastlegt (artikelen 131 en 157 van het Wetboek van vennootschappen).

In elk geval gebeurt de indexering van de bezoldiging niet automatisch, doch dient ze uitdrukkelijk te worden bepaald in de beslissing van de algemene vergadering of de voorzitter van de rechtbank van koophandel.

Indien de notulen van de algemene vergadering betreffende de aanstelling en de vergoeding van de commissaris niets vermelden over de indexering, kan er geen indexering worden toegepast. Over de indexering moet dan in een volgende vergadering worden beslist. De commissaris doet er goed aan hierover te waken.

Overigens kan de commissaris in zijn opdrachtbrief vragen om desgevallend de beraadslaging van de algemene vergadering als volgt te omschrijven: "De vergoeding van deze opdracht wordt vastgesteld op [...] EUR geïndexeerd".

De indexering zal trouwens eveneens opgenomen zijn in de opdrachtbrief waarvan het gebruik is aanbevolen door de Raad aan de bedrijfsrevisoren. In het model van opdrachtbrief wordt uitdrukkelijk gestipuleerd: *"Het bogervermelde bedrag zal jaarlijks op de facturatiedag geïndexeerd worden, in functie van de evolutie van de index van de maand die de algemene vergadering voorafgaat. Indien zich overigens aanzienlijke veranderingen in de structuur van de vennootschap zouden voordoen, wordt een aanpassing van voormeld bedrag in gemeenschappelijk overleg voorgesteld."* en *"Het bedrag van het ereloon voor de controle van de geconsolideerde rekeningen zal eveneens aan de algemene vergadering worden onderworpen. Dit wordt bepaald op (X) EUR. De factureermodaliteiten, alsook de vermelde indexering zijn van overeenkomstige toepassing"* (zie Vademecum van de bedrijfsrevisor, 1999, p. 612).

2.7. Inzage door de commissaris inzake opschorting in de werkpapieren van de commissaris

Een confrater wenst te weten of een commissaris ertoe gehouden is, en zo ja, onder welke voorwaarden, om zijn werkpapieren ter inzage te geven aan een door de rechtbank aangeduide commissaris inzake opschorting.

De technische nota inzake opdrachten in verband met het gerechtelijk akkoord zoals goedgekeurd door de Raad van het IBR op 30 oktober 1998 (Bijlage 4 van het IBR-Jaarverslag 1998, p. 310 e.v.) bepaalt in paragraaf 3.4. het volgende:

> *"De door de rechtbank aangewezen commissaris inzake opschorting heeft de verplichting om onmiddellijk na zijn aanstelling contact op te nemen met de commissaris en/of de accountant of boekhouder in functie bij de vennootschap die de voorlopige opschorting heeft bekomen, alsook met de confrater die, in voorkomend*

geval, zou zijn tussengekomen bij het uitvoeren van de voorafgaande opdracht (zie afdeling 2 hierboven) en dit met de bedoeling:

- *hem in te lichten over deze aanstelling;*
- *zijn bijstand te vragen voor de goede uitoefening van de opdracht.*

Op straffe van schending van het beroepsgeheim, ***mag de beroepsbeoefenaar in functie bij de onderneming niet aanvaarden om met de commissaris inzake opschorting samen te werken zonder voorafgaandelijk de schriftelijke toestemming te hebben bekomen van de vennootschapsorganen.*** *Het is aangewezen dat de beroepsbeoefenaar alles in het werk zou stellen om deze toestemming te bekomen. Eens de toestemming is bekomen, mag ervan uitgegaan worden dat deze geldt gedurende de ganse opdracht.*

In zijn hoedanigheid van lid van het Instituut der Bedrijfsrevisoren of van het Instituut der Accountants, is de commissaris inzake opschorting ook gebonden tot een beroepsgeheim. Wel is het zo dat de wet betreffende het gerechtelijk akkoord in een regelmatige verslaggeving van de commissaris inzake opschorting aan de rechtbank voorziet, alsook telkens als de omstandigheden het vereisen. Het beroepsgeheim doet geenszins afbreuk aan de contacten met de rechtbank of met de schuldenaar."

Uit het voorgaande blijkt dat de commissaris van de vennootschap vooraf de toestemming van de vennootschapsorganen dient te krijgen alvorens samen te werken met de commissaris inzake opschorting. Zoniet zou hij zijn beroepsgeheim in het gedrang kunnen brengen.

Het al dan niet verlenen van inzage in de werkdocumenten aan de commissaris inzake opschorting behoort tot de beslissingsbevoegdheid van de commissaris zelf. Indien de commissaris beslist om inzage te verlenen, dient hij, zoals hoger vermeld, wel vooraf de schriftelijke toestemming van de vennootschapsorganen te krijgen. Hij kan hiertoe evenwel niet verplicht worden.

IV. SECTORALE COMMISSIES

1. Controle van de ziekenfondsen

2. Controle van de verzekeringsondernemingen

3. Politieke partijen

4. Hogescholen in de Vlaamse Gemeenschap

5. Commissie KMO

6. Controle van de NGO's

7. Gemengde Commissie Notariaat

1. CONTROLE VAN DE ZIEKENFONDSEN

Voorzitter: de heer B. CALLENS
Leden: de heren P. ANCIAUX, P. DEMEESTER, V. DE WULF en J. VERHAEGEN
Plaatsvervangende leden: mevrouw R. VAN MAELE; de heren B. THEUNISSEN en W. VAN AERDE
Secretariaat: de heer D. SZAFRAN

De Commissie Controle van de Ziekenfondsen heeft haar werkzaamheden voortgezet in verband met volgende onderwerpen:

- Voorontwerp van koninklijk besluit betreffende de boekhouding en de jaarrekeningen van ziekenfondsentiteiten
- Indiening van de revisorale verslagen
- Voorontwerp van koninklijk besluit betreffende de waarderingsregels (meer bepaald de reservefondsen)

- Sociale balans: gegevens inzake tewerkstelling in de ziekenfondssector
- Speciaal reservefonds verplichte verzekering
- Onderzoek van een typemodel van samenwerkingsakkoord, zoals bepaald in artikel 43, § 2, alinea 1, van de wet van 6 augustus 1990
- Verslag, uit te brengen door de raad van beheer aan de algemene vergadering over de uitvoering van de samenwerkingsakkoorden, zoals bepaald in artikel 43, § 4, van de wet van 6 augustus 1990

In de loop van het jaar werden eveneens twee bijzondere vergaderingen gehouden met de Controledienst der Ziekenfondsen.

Op 15 oktober 2001 vierde de Controledienst der Ziekenfondsen zijn tiende verjaardag. Bij deze gelegenheid hield de voorzitter van de Commissie Controle van de ziekenfondsen, confrater B. CALLENS, een toespraak over de controle van de ziekenfondssector door de bedrijfsrevisoren tijdens het afgelopen decennium.

De werkzaamheden van de Commissie zullen in de loop van het boekjaar 2002 worden voortgezet.

2. CONTROLE VAN DE VERZEKERINGSONDERNEMINGEN

Voorzitter: de heer R. VANDER STICHELE
Ondervoorzitter: mevrouw I. BOETS
Leden: de heren R. ADRIAENSSENS, L. CARIS, J. FOSSION, G. HOF en M. LANGE
Secretariaat: de heer D. SZAFRAN

De Controledienst voor de Verzekeringen (CDV) richt examens in met het oog op de erkenning van de bedrijfsrevisoren die benoemd kunnen worden als commissaris in een verzekeringsonderneming. Het laatste examen ingericht door de CDV dateert van 1997.

We herinneren aan het feit dat de hervorming van het erkenningsreglement voor de erkende commissarissen voor de controle in de verzekeringsondernemingen in de loop van het jaar 2000 werd uitgevoerd.

De geldende regels bepalen dat een door de CDV erkend revisorenkantoor uit ten minste twee bedrijfsrevisoren moet zijn samengesteld. De Raad is van oordeel dat deze nieuwe regel inhoudt dat een revisorenkantoor zijn CDV-erkenning zou kunnen verliezen alleen maar omdat één van de twee revisoren het kantoor, dat door de CDV werd erkend, verlaat.

Op verzoek van het IBR heeft de CDV het eerstkomende examen met het oog op de erkenning, dat in 2002 was gepland, al in 2001 laten plaatsvinden.

De Commissie heeft in de loop van 2001 verscheidene circulaires en ontwerp-circulaires van de CDV bestudeerd, meer bepaald de mededeling D.208 betreffende aanvullend toezicht op verzekeringsondernemingen in een verzekeringsgroep.

3. POLITIEKE PARTIJEN

Coördinatie van de werkzaamheden: de heer J.-F. CATS
Leden van de Commissie: alle confraters die een mandaat uitoefenen in de politieke partijen, worden uitgenodigd om deel te nemen aan de werkzaamheden van deze Commissie.
Secretariaat: de heer O. COSTA

We herhalen even dat de politieke partijen conform de wet van 23 juni 1999 (*Belgisch Staatsblad*, 10 augustus 1999) jaarlijks verslag uitbrengen over hun geconsolideerde rekeningen. Sinds die datum moet de raad van beheer van de V.Z.W. (artikel 22 van de wet) een financieel verslag over de jaarrekeningen van de politieke partij en hun componenten schrijven, met naleving van de wet van 17 juli 1975 houdende de boekhouding (...) van ondernemingen en zijn uitvoeringsbesluiten. De algemene vergadering van diezelfde V.Z.W. benoemt een bedrijfsrevisor, die verslag uitbrengt over hogervermeld financieel verslag van de raad van beheer.

De werkgroep heeft de Parlementaire Controlecommissie actief geadviseerd met betrekking tot de invoering van een standaardschema van geconsolideerde rekeningen, de exacte definiëring van de componenten welke in de consolidatiekring moeten worden opgenomen. Verder heeft de

werkgroep bij de Controlecommissie een modelverslag ingediend in verband met de verklaring over de geconsolideerde rekening van de politieke partij en haar componenten.

De werkgroep boog zich over de artikelen 15 en 16 van de wet van 13 juli 2001 betreffende de overdracht van diverse bevoegdheden aan de gewesten en gemeenschappen.

De leden van de Commissie 'Politieke partijen' zijn van mening dat de herverdeling van de bevoegdheden voor de kiesuitgaven en de aanvullende financiering van de politieke partijen het controlewerk van de bedrijfsrevisor niet zal wijzigen.

De Commissie 'Politieke partijen' heeft aan de heer A. KILESSE, Ondervoorzitter van het Instituut, de opdracht toevertrouwd om het Instituut te vertegenwoordigen op het colloquium over de institutionele hervormingen van 2001 dat het 'Centre de droit public' van de 'ULB' op 22 februari 2002 organiseert.

4. HOGESCHOLEN IN DE VLAAMSE GEMEENSCHAP

Coördinatie van de werkzaamheden: de heer H. VAN IMPE

Leden van de werkgroep: alle confraters die een opdracht uitoefenen in de hogescholen van de Vlaamse Gemeenschap worden uitgenodigd om deel te nemen aan de werkzaamheden van de werkgroep. De regeringscommissarissen voor de hogescholen worden eveneens uitgenodigd.

Coördinatie van de subwerkgroep "Boekhoudkundige adviezen voor hogescholen": de heer G. VAN DE VELDE

De subwerkgroep "boekhoudkundige adviezen voor hogescholen" wordt geleid door confrater G. VAN DE VELDE en is samengesteld uit een aantal bedrijfsrevisoren die hogescholen auditeren, de regeringscommissarissen bij de hogescholen, een aantal financiële verantwoordelijken van hogescholen, alsook een vertegenwoordiging van het Ministerie van de Vlaamse Gemeenschap, departement Onderwijs – afdeling hogescholen en de Vlaamse Hogescholenraad.

Deze subwerkgroep heeft een zestal vergaderingen gehad in de loop van 2001 waarbij onder meer de volgende topics aan bod zijn gekomen.

De bespreking van een aantal voorstellen tot wijziging van het besluit van de Vlaamse regering van 15 november 1995 met betrekking tot de hogeschoolboekhouding werd afgerond en leidde tot een ontwerp van wijzigingsbesluit dat werd gericht aan de beleidsverantwoordelijken van de hogeschoolsector.

Wat de analytische boekhouding betreft, werd binnen de subwerkgroep consensus bereikt om de hogescholen de verplichting op te leggen om een minimum aan relevante analytische informatie te rapporteren, hoewel aan de hogescholen flexibiliteit gelaten werd wat de wijze betreft waarop de analytische dimensie wordt geconcipieerd.

Verder werden een aantal adviezen afgewerkt die via de communicatiekanalen van het regeringscommissariaat over de hogescholen werden verspreid: vervoerskosten en fietsvergoedingen van en naar het werk, de terugbetaling van inschrijvings- en examengelden, het nieuwe regime van investeringssubsidies Digo, salarisregularisaties en terugvordering van salarissen en het sociaalrechtelijk statuut van de statutairen.

De subwerkgroep heeft eveneens een antwoord geformuleerd op de vraag van de VLHORA om een advies uit te brengen over het voorstel van financiële kengetallen en analytische informatie te rapporteren aan de overheid, en dit in samenspraak met de VLIR.

Verder heeft de subwerkgroep een aantal relevante onderwerpen geanalyseerd uit de verslaggeving van het Rekenhof betreffende het onderzoek uitgevoerd bij een aantal hogescholen. Op verzoek van het Rekenhof werd feedback gegeven op de meeste van hun vragen en bedenkingen.

Op vraag van het regeringscommissariaat werd de sociale balans van toepassing op ondernemingen besproken en werd onderzocht in welke mate de hogescholen reeds aan deze informatieverplichting voldoen via de gegevens die worden gerapporteerd in het jaarverslag en in de jaarrekening.

Ten slotte heeft de subwerkgroep zich in het afgelopen werkjaar meermaals gebogen over de problematiek van de historische lange termijnvordering teruggaand tot de beginbalans. Er werd aan alle revisoren die

optreden bij de hogescholen geadviseerd om op uniforme wijze een bijkomende paragraaf op te nemen in het verslag van de bedrijfsrevisor betreffende de jaarrekening.

Binnen de subwerkgroep zijn een aantal interessante thema's naar voor geschoven, zoals sociaalrechtelijke aspecten en toepassing van de wet op de overheidsopdrachten.

Ook in het werkjaar 2002 (een zestal werkvergaderingen zijn gepland) staan heel wat te behandelen adviezen op het programma: bepaling van de aanschaffingswaarde bij verwervingen om niet (voornamelijk in het kader van fusies), actualisering van de werkingsratio's, vergelijkende studie van de toegepaste afschrijvingspercentages, waarderingsregels met betrekking tot de post "voorzieningen voor grote herstellings- en onderhoudswerken", de problematiek van de sociale balans, de historische lange termijn vordering, en nog een aantal andere onderwerpen waarvan reeds een ontwerp van advies werd voorbereid.

5. COMMISSIE KMO

Voorzitter: de heer B. DE GRAND RY
Leden: mevrouw I. SAEYS; de heren F. CALUWAERTS, T. DUPONT, D. LEBOUTTE, L.H. JOOS, G. BATS, J.P. VANDAELE, D. SMETS
Wetenschappelijk secretariaat: mevrouw C. CHICHAH

De Raad heeft nieuwe opdrachten aan de Commissie KMO toevertrouwd.

Naast de leden-revisoren zou de Commissie KMO eventueel nu en dan personen kunnen uitnodigen die, op plaatselijk niveau, een doeltreffende rol kunnen spelen als waarnemer en relais voor de informatie en de dialoog tussen de verantwoordelijken van de KMO's en de bedrijfsrevisoren, meer bepaald betreffende de economische moeilijkheden op het terrein.

Op verzoek van de FEE besloot de Raad trouwens om de heer Bernard DE GRAND RY te benoemen als vertegenwoordiger van het Instituut in de *SME Working Group* van de FEE.

De leden van de Commissie onderzochten eerst de werkzaamheden die de vroegere Commissie KMO realiseerde, alsook de huidige behoeften van de KMO's en steunden hierbij op de activiteiten van de '*SME Steering Group*' van de FEE.

De leden bogen zich over de mogelijkheid om de brochures die in het verleden[1] werden gepubliceerd en die betrekking hebben op de materies waarin de bedrijfsrevisor de leiders van KMO's op doeltreffende wijze kan bijstaan, bij te werken.

In het kader van de bijwerking van de brochure '*De controle van kleine en middelgrote ondernemingen*'[2] legden de leden een verzoek om een specifieke paragraaf voor de KMO's in het verslag van de commissaris op te nemen voor aan de Juridische Commissie van het Instituut. De Juridische Commissie keurde dit voorstel goed.

Wat de studie van de huidige behoeften van de KMO's betreft, zien de leden onder andere de mogelijkheid om een brochure of een toelichtende folder over de IAS-normen uit te geven om de KMO's te sensibiliseren voor de invoering en de toepassing van de internationale boekhoudkundige normen. Deze brochure zou zich beperken tot een verklaring van de basisprincipes van de internationale boekhoudkundige normen en hun potentiële gevolgen voor de KMO' en zou deze met concrete case studies illustreren. Op langere termijn zou de Commissie voordeel kunnen halen uit het opleidingsprogramma van het Instituut inzake internationale boekhoudkundige normen om haar acties op dit domein voort te zetten. Zo wordt er bijvoorbeeld aan gedacht om de gespecialiseerde brochures over de IAS die uit het opleidingsprogramma van het Instituut zullen volgen, aan de behoeften van de KMO's aan te passen.

De leden stelden verder een tweede actiepiste voor die zowel voor de KMO's als voor de bedrijfsrevisoren kan worden gevolgd. Deze wordt gevormd door de aanduiding van de specifieke behoeften van de KMO's in

---

(1) Deze brochures hadden meer bepaald betrekking op volgende punten:
- Meten van de prestatie van de onderneming;
- Financiële planning: een leidraad voor het bedrijf;
- De waardering van een onderneming;
- Investeren en de gevolgen;
- De barometers van de onderneming;
- De controle van kleine en middelgrote ondernemingen.

(2) *B.C.N.A.R.*, 'De controle van kleine en middelgrote ondernemingen', 1991.

elke fase van de levenscyclus van de onderneming, namelijk 'de start, de groei, de maturiteit en de ondergang van de onderneming'. De leden vonden het bijzonder nuttig om de specifieke rol die de bedrijfsrevisor in elke fase van de levenscyclus van de onderneming kan spelen, te analyseren.

De leden hebben ten slotte bijkomende thema's voor onderzoek binnen de Commissie voorgesteld met het oog op een specifieke publicatie, namelijk:

- Het *Business Plan*;
- De financiering van de groei van de KMO's;
- De ondernemingen in moeilijkheden;
- Werknemersparticipatie in het kapitaal en in de winst van de vennootschappen;
- De opvolging van de onderneming en management buy out.

6. CONTROLE VAN DE NGO'S

Voorzitter: de heer A. CLYBOUW
Leden: mevrouw C. JOOS, de heren S. BALCAEN, M. DE WOLF, J. MAS, A. CHAERELS en L. OSTYN
Secretariaat: de heer E. VAN MEENSEL

Zoals gemeld in het IBR-Jaarverslag 2000 had de werkgroep in december 2000 voor de Directie-Generaal Internationale Samenwerking (DEGIS) een aantal voorstellen geformuleerd en besproken om de regelgeving te laten evolueren voor het volgende vijfjarenplan. Deze voorstellen hadden betrekking op een nauwere aansluiting van de boekhouding, jaarrekening en andere rapporteringen van de NGO's met de algemeen aanvaarde principes. De werkgroep had de indruk dat deze voorstellen positief werden onthaald en hoopte op verdere contacten in de loop van 2001. De overheid is echter in 2001 niet overgegaan tot verdere contacten met de werkgroep.

De werkgroep heeft echter wel vernomen dat de overheid in de loop van het jaar 2001 een ontwerp ter tafel heeft gelegd tot wijziging van koninklijk besluit van 18 juli 1997 betreffende de erkenning en subsidiëring van niet-gouvernementele ontwikkelingsorganisaties en van hun federaties. De overheid heeft eveneens in het verlengde hiervan een voor-

stel uitgewerkt tot wijziging van het ministerieel besluit van 25 september 1998 houdende uitvoeringsmaatregelen van het koninklijk besluit van 18 juli 1997 betreffende de erkenning en subsidiëring van niet-gouvernementele ontwikkelingsorganisaties en van hun federaties. Meer hierover werd opgenomen in Deel 1 van dit IBR-Jaarverslag (hoofdstuk V, § 5).

7. GEMENGDE COMMISSIE NOTARIAAT

Voorzitter: de heer P. VAN DEN EYNDE (Voorzitter Nationale Kamer der Notarissen)
Ondervoorzitter: de heer M. DE WOLF
Leden IBR: de heren H. FRONVILLE en L. OSTYN
Leden IAB: de heren V. DELVAUX en J. VERHOEYE
Leden-notarissen: de permanente vertegenwoordigers moeten nog worden benoemd.
Secretariaat: de heer C. BALESTRA

Deze Commissie moet een stramien voor de controle van notariskantoren uitwerken, eventueel in de vorm van een technische nota.

Naar aanleiding van de wet van 4 mei 1999 tot wijziging van de wet van 25 ventôse jaar XI op het notarisambt (zie IBR-Jaarverslag 2000, p. 71 e.v.), van kracht sinds 1 januari 2000, besloot de Raad een gemengde commissie op te richten die de controle-opdracht van de notariskantoren moet bestuderen.

In 2001 werden de werkzaamheden van deze commissie opgeschort in afwachting van een koninklijk besluit tot goedkeuring van de rekeningenstelsels bepaald door de Nationale Kamer der Notarissen.

Deze rekeningenstelsels (nog steeds niet goedgekeurd bij koninklijk besluit) werden aan de commissie voorgelegd; ze hebben betrekking op notarissen die als natuurlijke persoon werken, alsook op notarissen die via een vennootschap werken.

De Commissie herneemt haar werkzaamheden na de publicatie van het koninklijk goedkeuringsbesluit.

V. EXTERNE BETREKKINGEN

A. RELATIES MET DE HOGE RAAD VOOR DE ECONOMISCHE BEROEPEN

B. INTERINSTITUTENCOMITE

C. CONTACTCOMITE MET DE COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

D. INTERNATIONALE RELATIES

1. Gemengde Commissie Internationale Relaties
2. IFAC
3. IASB (vroeger IASC)
4. *Fédération des Experts-Comptables Européens* (FEE)
5. *Committee on Auditing* van de Europese Commissie
6. *Fédération internationale des Experts-comptables francophones* (FIDEF)
7. Belgisch-Nederlandse gespreksgroep
8. *Transparency International*

A. RELATIES MET DE HOGE RAAD VOOR DE ECONOMISCHE BEROEPEN

De relaties met de Hoge Raad voor de Economische Beroepen worden beschreven in het eerste deel van onderhavig IBR-Jaarverslag. Het betreft onder meer de samenstelling van gemengde werkgroepen en de adviezen inzake de onafhankelijkheid van de commissaris en de normen inzake de controle van inbreng in natura en quasi-inbreng.

B. INTERINSTITUTENCOMITE

Delegatie van het IBR: de heren L. SWOLFS, Voorzitter, A. KILESSE, Ondervoorzitter en D. SZAFRAN, Secretaris-Generaal.

Delegatie van het IAB: de heren J. DE LEENHEER, Voorzitter, G. STEVENS, Ondervoorzitter en P. VAN EECKHOUTE, Secretaris-Generaal.

Delegatie van het BIBF: de heer P. LEDENT, Voorzitter, mevrouw F. PHILIPPE, Ondervoorzitter en de heer G. LENAERTS, Directeur-Generaal.

Het Interinstitutencomité, opgericht bij wet van 22 april 1999, vergaderde op 9 april en 10 december 2001. In de loop van 2001 droeg de Voorzitter van het IAB, de heer J. DE LEENHEER, conform de ingevoerde procedure, het voorzitterschap van het Interinstitutencomité over aan de Voorzitter van het BIBF, de heer P. LEDENT.

1. GEDRAGSLIJNEN INZAKE RECLAME

Het Interinstitutencomité keurde in 2000 een ontwerp van gemeenschappelijke gedragslijnen inzake reclame voor de drie Instituten goed (zie IBR-Jaarverslag 2000, p. 239).

In 2001 bevestigden de Raden van de drie Instituten hun akkoord met dit ontwerp van gedragslijnen.

De voorzitter van het Interinstitutencomité deelde dit ontwerp vervolgens in naam van de drie Instituten ter advies mee aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

De voorzitter van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen nam kennis van het ontwerp van gedragslijnen inzake reclame. Hij deelde het Interinstitutencomité mee dat de Hoge Raad het ontwerp van gedragslijnen zal bestuderen in het raam van een wetsontwerp dat in de Kamer van Volksvertegenwoordigers zal worden ingediend betreffende reclame door houders van een vrij beroep. Dit wetsontwerp heeft onder meer betrekking op de bedrijfsrevisoren.

2. DEONTOLOGIE VAN DE STAGEMEESTERS

Het Interinstitutencomité kaartte kwesties aan betreffende de deontologie van de stagemeesters die de drie Instituten aanbelangen.

De besprekingen worden voortgezet in 2002.

C. CONTACTCOMITE MET DE COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

1. DOELSTELLINGEN VAN HET NIEUWE COMITÉ

Zoals aangekondigd in het eerste deel van onderhavig IBR-Jaarverslag, richtte de Raad een nieuwe commissie op met de naam '*Contactcomité met de Commissie voor Boekhoudkundige Normen*'.

In het kader van de adviezen die ze inzake boekhoudrecht geeft, meer bepaald naar aanleiding van de oproep tot commentaar die de Commissie voor Boekhoudkundige Normen over haar ontwerpen van advies lanceerde, wil de Commissie het denkwerk van de Raad aanvullen. De ontwerpen van advies van de CBN en de bedenkingen ter zake kunnen op de internetsite van het Instituut worden geraadpleegd, in afwachting van de verwezenlijking van de internetsite van de CBN.

Deze nieuwe Commissie van het IBR speelt de rol van interface tussen de Commissie voor Boekhoudkundige Normen en het IBR.

2. SAMENSTELLING VAN HET COMITÉ

De samenstelling van het 'Contactcomité met de Commissie voor Boekhoudkundige Normen' wordt beschreven in het eerste deel van onderhavig IBR-Jaarverslag (hoofdstuk II, § 1.3.1).

3. ACTIVITEITEN VAN HET COMITÉ IN 2001

In de loop van het boekjaar 2001 vergaderde het Contactcomité driemaal met de Commissie voor Boekhoudkundige Normen. Deze vergaderingen hadden meer bepaald betrekking op de werkingsmodaliteiten en op het onderzoek van twee ontwerpen van advies van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen.

De leden onderzochten de volgende twee ontwerpen van advies van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen:

- ontwerp van advies 126/18 houdende de aanschaffingswaarde bij inbreng in natura;
- ontwerp van advies 178/1 met betrekking tot de boekhoudkundige aspecten van de certificatie van aandelen door handelsvennootschappen.

Op 7 september 2001 bracht de Raad een advies uit over het ontwerp van advies 126/18 van de CBN. De belangrijkste punten van dit advies zijn opgenomen in het eerste deel van onderhavig IBR-Jaarverslag (hoofdstuk V, § 1.3.2, d).

D. INTERNATIONALE RELATIES

1. GEMENGDE COMMISSIE INTERNATIONALE RELATIES

1.1. Doelstellingen van de Commissie

De gemengde commissie heeft als belangrijkste doel:

- verslag uit te brengen over de besprekingen in de werkgroepen van de Europese en internationale instanties;
- de opvolging te verdelen en te verzekeren van de internationale vraagstukken die specifiek ressorteren onder de betrokken commissies en werkgroepen van het Instituut.

1.2. Samenstelling van de Commissie

De samenstelling van deze gemengde Internationale Commissie, zoals vorig jaar goedgekeurd door de respectieve Raden van de twee Instituten, ziet er als volgt uit:

Voorzitter: de heer J.F CATS

Leden-bedrijfsrevisoren: de heren L. SWOLFS, P. FIVEZ, K. VAN OOSTVELDT, F. VERHAEGEN, R. VANDER STICHELEN, L. HELLEBAUT, M. DE WOLF

Leden van het IAB: Mevr. J. LERMINIAUX en de heren P. VAN EECKHOUTE, R. DE WILDE, F. MEAN

Wetenschappelijk secretariaat: de heer D. SZAFRAN en Mevr. C. CHICHAH

1.3. Activiteiten van de Commissie

Op de vergadering van 21 september 2001 bogen de leden zich hoofdzakelijk over de studie van de werkingsmodaliteiten van de Commissie en de werkzaamheden die sommigen onder hen in internationale instanties volgen. De Voorzitter van het Instituut, de heer L. SWOLFS, wees in dit verband opnieuw op de noodzaak om de internationale werkzaamheden te coördineren en regelmatig '*feedback*' over de internationale evoluties aan de respectieve Raden van de twee Instituten te geven.

1.3.1. Werkingsmodaliteiten

Er werd met eenparigheid van stemmen overeengekomen om het aantal vergaderingen van de Internationale Commissie vast te leggen op twee vergaderingen per jaar, elke eerste woensdag van de maanden maart en oktober.

Op deze toekomstige vergaderingen kan elk lid van de Commissie het werk voorstellen dat werd verricht bij de internationale instanties waarin hij zetelt, alsook een inventaris van de activiteiten die deze laatsten voeren en de problemen waarmee ze worden geconfronteerd.

De voorzitter van de Commissie, de heer J.-F. CATS, benadrukte evenwel dat de voorgestelde agenda kan worden gewijzigd in functie van de boekhoudkundige en financiële actualiteit. Hij herhaalde ook dat elk lid van de Commissie het recht heeft om deze laatste bijeen te roepen om een specifiek thema te bestuderen.

Verder werd besloten om de internationale documenten, meer bepaald deze die op de vergadering worden uitgedeeld, bij het wetenschappelijk secretariaat van het Instituut te centraliseren.

De leden hebben ten slotte de wens geuit om de samenstelling van de Internationale Interinstitutencommissie met volgende personen uit te breiden:

- de heer H. OLIVIER, secretaris-generaal van de FEE;
- de heren B. DE GRAND RY en R. VERMOESEN, bedrijfsrevisoren en vertegenwoordigers van het IBR, respectievelijk binnen de '*FEE SME Working Group*' en de '*FEE Ethics Working Group*'.

1.3.2. Voorstelling van de werkzaamheden die een aantal leden bij internationale instanties volgen

De voorgestelde werkzaamheden hebben hoofdzakelijk betrekking op de activiteiten van volgende internationale werkgroepen:

- '*FEE Banks Working Party*', vertegenwoordigd in de Internationale commissie door de heer Frank VERHAEGEN;
- '*FEE Accounting Working Party*', vertegenwoordigd door de heer Karel VAN OOSTVELDT;

- '*FEE Insurance Working Party*', vertegenwoordigd door de heer Jacques TISON;
- '*Ethics Committee of IFAC*', vertegenwoordigd door de heer Jean-François CATS.

Naar aanleiding van de verschillende uiteenzettingen, stelden de leden zich vragen over de mogelijkheid om elk thema dat in de internationale werkgroepen wordt behandeld en dat een officieel standpunt vereist, binnen de Internationale commissie te analyseren. Na de gedachtewisseling werd afgesproken dat enkel de respectieve Raden van de twee Instituten bevoegd blijven om hun officieel advies uit te brengen.

2. IFAC

De algemene vergadering van IFAC werd ingelicht over het feit dat de Raad van IFAC die op 12 en 13 november 2001 vergaderde, de amendementen aan de Ethische code van IFAC inzake onafhankelijkheid goedkeurden. Deze regels werden einde 2001 door IFAC gepubliceerd en worden in bijlage bij onderhavig Jaarverslag vermeld.

De algemene vergadering van IFAC besloot om de samenstelling van het IAPC (*International Auditing Practice Committee*) te veranderen en deze om te dopen tot IAASB (*International Auditing and Assurance Standard Board*). De IAASB zal uit 18 leden bestaan, waarvan 3 leden van buiten het accountancyberoep.

Voor kantoren met transnationale activiteiten voerde IFAC eveneens het *Transnational Auditors Committee* van IFAC (TAC) in. Verder werd de rol van de *Public Oversight Board* (POB) van IFAC verduidelijkt.

Om zijn activiteiten te verstevigen, besloot de algemene vergadering van IFAC om de bijdragen van zijn leden over 2 jaar met 40 % te verhogen, door een stijging met 20 % in 2002 en een tweede stijging met 20 % in 2003.

Op uitnodiging van het IBR zal het Ethisch Comité van IFAC op 21 en 22 maart 2002 in Brussel vergaderen en de werkzaamheden over de multidisciplinariteit beginnen (MDP).

3. IASB (VROEGER IASC)

Het *International Accounting Standards Committee* (IASC), privé-organisme dat in 1973 werd opgericht met het oog op de wereldwijde harmonisatie van de boekhoudkundige principes die in de procedures van financiële reporting worden gebruikt, stemde in mei 2000 met eenparigheid van stemmen in met de nieuwe samenstelling.

Deze nieuwe samenstelling steunt op de invoering van een nieuwe structuur, aangepast aan de inzet van de internationale boekhoudkundige normalisatie. Het centrale element van deze hervorming wil het IASC immers een heus statuut van internationaal normgever geven, terwijl het voordien vooral een harmoniserende rol speelde.

Daarom bestaat de structuur van het IASC nu uit volgende organen:

- een Uitvoerend Comité (*The Board*) aangeduid met het letterwoord IASB, *International Accounting Standards Board*, en vooral belast met de inbreng van technische expertise voor de redactie van boekhoudnormen;
- een Toezichtsraad bestaande uit *trustees* en belast met de aanduiding van de leden van het Uitvoerend comité, het zoeken van fondsen en het uitvoeren van constitutionele amendementen;
- een Interpretatiecomité (SIC, *Standards Interpretation Committee*) belast met het leveren van de vereiste bijstand voor de toepassing en de interpretatie van de internationale boekhoudkundige normen; en
- een Adviescomité (SAC, *Standards Advisory Council*) dat de partijen die betrokken zijn bij de internationale *financiële reporting* ook bij het uitvoeringsproces van de internationale boekhoudkundige normen moet betrekken en dat het Uitvoerend Comité en eventueel de Toezichtsraad moet adviseren.

In de praktijk wordt het centraal element van deze nieuwe structuur verwezenlijkt door de overdracht naar de *IASB* van de technische bevoegdheden inzake boekhoudkundige normalisatie, die aan de gewezen Board van het IASC waren toegekend.

De *IASB* wordt zo de enige verantwoordelijke inzake de implementatie van de internationale boekhoudkundige normen, zodat er vanaf heden

sprake is van de *IASB* en niet langer van het *IASC*. Het logo van het *IASC* wordt vervangen door dat van de *IASB* en het adres van de internetsite door volgend adres: http://www.iasb.org.uk

Op zijn eerste vergadering die van 18 tot 20 april 2001 plaatsvond in Londen, kondigde de *IASB* aan dat de internationale boekhoudkundige normen die hij in de toekomst zou uitbrengen, niet langer de naam *IAS-normen*, maar *IFRS-normen* (*International Financial Reporting Standards*) zouden dragen. Zo behouden de normen 1 tot 41 die bestonden op één april 2001, datum waarop de IASB in werking treedt, hun IAS-nomenclatuur. De volgende uitgebrachte norm zal de titel IFRS 1 en niet 'norm IAS 42' dragen. Deze wijziging van terminologie getuigt van de wil van de IASB om zijn actie uit te breiden tot financiële reporting in het algemeen en niet te beperken tot het boekhoudkundig normalisatieproces.

De bestaande internationale boekhoudkundige normen hebben bijgedragen tot de verbetering en de harmonisatie van financiële reporting op internationaal niveau. De Europese Commissie sprak zich uit ten gunste van de promotie van het gebruik van het boekhoudkader van de IASB in de Europese Unie. In zijn mededeling van 13 juni 2000 over de strategie inzake financiële reporting[1] beveelt de Europese Commissie immers de invoering aan van de internationale boekhoudkundige normen voor de geconsolideerde rekeningen van beursgenoteerde ondernemingen tegen 2005. In de loop van het jaar 2000 bracht ze een ontwerp van verordening uit over de toepassing van de internationale boekhoudkundige normen[2].

De zetel van de IASB bevindt zich in Londen: 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom; tel. +44 (0) 20 7246 6410; fax. +44 (0) 20 7246 6411; e-mail: iasb@iasb.org.uk

De activiteiten van de IASB worden vermeld in Hoofdstuk II Boekhoudkundige Reglementering van het eerste deel van onderhavig verslag.

(1) Mededeling van de Commissie aan de Raad en het Europees Parlement, *'Strategie van de EU inzake financiële reporting: aanpak'*, COM (2000) 359 finaal, 13 juni 2000.
(2) Mededeling van de Commissie aan de Raad en het Europees Parlement, *'Ontwerp van verordening van het Europees Parlement en de Raad over de toepassing van de internationale boekhoudkundige normen'*, COM (2001) 80 finaal, 13 februari 2001.

4. FÉDÉRATION DES EXPERTS-COMPTABLES EUROPÉENS (FEE)

Het Instituut was dit jaar eveneens zeer actief in de FEE en de 12 werkgroepen waarin hij is vertegenwoordigd. Er dient eveneens te worden aangestipt dat een lid van het IBR zetelt in de raad van de FEE.

Het jaarverslag van de FEE zal beschikbaar zijn op de website van de FEE op het volgende adres www.fee.be onder de rubriek "newsletters and reports".

Hieronder vindt u een tabel met de diverse werkgroepen waaraan het Instituut deelneemt met vermelding van de naam van de confraters die erin zetelen.

WERKGROEPEN	I.B.R. VERTEGENWOORDIGERS
FEE Council	FIVEZ P.
FEE Ethics	VERMOESEN R., effectief lid CATS J.F., plaatsvervanger
FEE Accounting	VAN OOSTVELDT K.
FEE Banks	VERHAEGEN F.
FEE Insurance	VANDER STICHELEN R.
FEE Liberalisation	FIVEZ P., SZAFRAN D.
FEE Public Sector	CHRISTIAENS J.
FEE Auditing	FIVEZ P., SZAFRAN D.
FEE Environment	HELLEBAUT F., COSTA O.
FEE SME	DE GRAND RY B., CHICHAH C.
FEE Education	VAN IMPE P.
FEE Management	VAN IMPE P.
FEE Tax	DE WOLF M.

5. *COMMITTEE ON AUDITING* VAN DE EUROPESE COMMISSIE

Het Comité belast met de wettelijke rekeningcontrole (*Committee on Auditing*) van de Europese Commissie vergaderde tweemaal in 2001. In dit comité zetelen vertegenwoordigers van de regeringen van de lidstaten en de vertegenwoordigers van het beroep. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen en het IBR maken deel uit van de Belgische delegatie onder leiding van de vertegenwoordiger van de Minister van Economie.

Tijdens deze vergaderingen spitste het *Committee on Auditing* zijn activiteiten toe op volgende materies:

- onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleurs
- burgerlijke aansprakelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleurs in de Europese Unie
- auditnormen
- controleverslagen en modernisering van de boekhoudrichtlijnen
- inbreng in natura

Naar aanleiding van deze activiteiten plant de Europese Commissie de invoering in 2002 van een ontwerp van Europese aanbeveling over de onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleur. Einde 2001 zette de Europese Commissie de vertaling van het ontwerp van aanbeveling voort. Het advies van de Raad van 7 december 2001 inzake onafhankelijkheid, in bijlage bij onderhavig jaarverslag, bevat een gedetailleerde beschrijving van de bepalingen van het ontwerp van Europese aanbeveling.

In 2002 vervolgt het *Committee on Auditing* zijn werkzaamheden betreffende de harmonisatie van de controlenormen in de Europese Unie. In deze context volgt het *Committee on Auditing* de internationale evoluties op de voet. De algemene vergadering van IFAC van november 2001 stemde immers in met een hervorming van het ex-IAPC (*International Auditing Practice Committee*) in de IAASB (*International Auditing and Assurance Standards Board*), die de internationale auditnormen voorbereidt (ISA).

6. FÉDÉRATION INTERNATIONALE DES EXPERTS-COMPTABLES FRANCOPHONES (FIDEF)

De 'Fédération Internationale des Experts Comptables Francophones (FIDEF)' (Internationale Federatie van Franstalige Accountants), opgericht in 1981, is een structuur van uitwisselingen en samenwerking tussen de beroepsorganisaties van volgende landen: België, Benin, Canada, Kameroen, Ivoorkust, Frankrijk, Gabon, Guinea, Libanon, Madagaskar, Marokko, Mali, Mauritanië, Democratische Republiek Kongo, Senegal, Syrië, Tunesië en, sinds kort, Albanië en Roemenië.

De FIDEF telt nu 24 leden verdeeld over de 21 hogervermelde landen. Het IBR wordt bij de FIDEF vertegenwoordigd door de heer M. De Wolf.

De FIDEF wil de ethiek en de activiteiten van de professionals van de organisaties die lid zijn, ontwikkelen en harmoniseren om een hoogstaande kwalitatieve dienstverlening te verzekeren. Als taalgemeenschap onderneemt de FIDEF haar activiteiten ook om de Franstalige boekhoudkundige en financiële cultuur te promoten.

De FIDEF streeft deze doelstellingen na in het kader van nieuwe statuten, die gedetailleerd worden weergegeven op de site van de FIDEF: http://www.fidef.org

De FIDEF neemt eveneens als lid deel aan de werkzaamheden van de *International Federation of Accountants* (IFAC) en aan de activiteiten van de Organisatie van de Verenigde Naties als waarnemer van de intergouvernementele werkgroep van experts van internationale boekhoudnormen.

De belangrijkste beslissingen die de FIDEF in de loop van het jaar 2001 nam, hadden betrekking op volgende elementen:

- nieuwe toetredingen, meer bepaald deze van Albanië en Roemenië;
- de goedkeuring door de algemene vergadering van de nieuwe statuten en het nieuw huishoudelijk reglement van de FIDEF;
- het communicatiebeleid van de FIDEF: invoering van een internetsite van de FIDEF (http://www.fidef.org) en publicatie van een informatiebulletin dat tweemaal per jaar een overzicht geeft van de activiteit van de FIDEF en van haar leden;

- het opleidingsbeleid van de FIDEF met het oog op de organisatie van seminaries over de internationale boekhoudnormen en de internationale auditnormen;
- de oprichting van technische groepen die betrekking hebben op de ethiek en de deontologie van het beroep en op de economische francofonie;
- de herziening van het bijdragesysteem om nieuwe tarieven te bepalen en nieuwe inningsmodaliteiten te definiëren;
- het actieprogramma voor 2001-2002, dat het thema van de verantwoordelijkheid van de commissaris ter studie zal voorleggen aan de Raad van Beheer van de FIDEF die doorgaat van 28 februari tot 3 maart 2002.

7. BELGISCH-NEDERLANDSE GESPREKSGROEP

Afvaardiging van het IBR: de heren D. Smets (delegatievoorzitter vanaf 1 juni 2001), H. Van Impe (delegatievoorzitter tot 1 juni 2001), R. Adriaenssens, L.H. Joos, J. Vanderhoeght en E. Van Meensel.

Aan de Belgisch-Nederlandse gespreksgroep nemen delegaties van het NIVRA, het NOvAA, het IAB en IBR deel.

Tijdens de vergaderingen van de Belgisch-Nederlandse gespeksgroep worden in het bijzonder op informele basis gegevens uitgewisseld over het beroep in beide landen.

De gespreksgroep vergaderde, zoals gebruikelijk, tweemaal in het voorbije jaar. De eerste vergadering van 27 maart 2001 werd voorgezeten door de heer A. Bert van het IAB. De tweede vergadering vond plaats op 9 oktober 2001.

Er werd onder meer ingegaan op de vereiste diploma's voor de toelating tot het beroep in de verschillende beroepsorganisaties van beide landen, de nieuwe Nederlandse wetgeving met betrekking tot de inkomstenbelasting, de doorlichting van de accountantswetgeving in Nederland en het wetsontwerp *corporate governance* in België.

Bij de wijziging van de accountantswetgeving in 1993 werd in de Nederlandse wet een evaluatiebepaling opgenomen. Deze bepaling verplicht de minister van economische zaken om telkens na zes jaar de wet op de registeraccountants en de wet op de accountants-administratieconsulenten te evalueren en hierover verslag uit te brengen aan de Tweede Kamer. Het externe onderzoek naar het functioneren van de accountantswetgeving dat werd uitgevoerd door het bureau Berenschot werd in oktober 2000 bezorgd aan de Tweede Kamer.

Na de publicatie van het kabinetsstandpunt van het ministerie van economische zaken inzake de evaluatie van de accountantswetgeving moesten de beide Nederlandse beroepsorganisaties een overeenstemming bereiken over gemeenschappelijke voorstellen voor de regulering van het beroep.

Het NIVRA meent een maximale waarborg voor de kwaliteit van de beroepsuitoefening te moeten bewerkstelligen door een zorgvuldige regulering van het beroep op het gebied van de opleiding en de onafhankelijkheid en een daaraan gekoppeld systeem van extern toezicht. Er wordt dan ook gehoopt dat de Europese richtlijnen ter zake de onafhankelijkheid spoedig kunnen worden ingevoerd.

8. TRANSPARENCY INTERNATIONAL

Transparency International is een NGO naar Duits recht, opgericht in 1993 om corruptie in de internationale transacties te bestrijden. Het is niet haar bedoeling om te vervolgen of aan te geven, maar om lessen uit het verleden te trekken om te vermijden dat fouten worden herhaald en om gepaste maatregelen voor te stellen. Ze geniet de financiële steun van grote internationale organisaties, openbare ontwikkelingsagentschappen, diverse burgerlijke stichtingen, beroepsverenigingen en ondernemingen en ook de erkenning door de IFAC.

De werkzaamheden worden geleid of uitgevoerd door 75 'nationale afdelingen'.

Het adres van de vertegenwoordiging in België is: Transparency International Brussels, Sq. Vergote 39, 1030 Brussel, Tel. 02/735.65.58, Fax 02/732.90.26

De voorzitter van het IBR is lid van de nationale raad van beheer.

De actiemiddelen steunen hoofdzakelijk op:

- de gepaste stappen bij grote internationale organisaties en regeringen; de Wereldbank steunt deze initiatieven sterk,
- opleiding en voorlichting van journalisten en burgerlijke verenigingen, gesteund door een maandelijkse brief, een gedetailleerd jaarverslag, een handleiding voor analyse en interventie ('The TI Source Book') en een databestand van 1000 pagina's ('The Companion Book'). Er bestaat reeds een Spaanse vertaling van het 'Source Book' en de Franse vertaling wordt voorbereid.

Het verslag 2001 bevat een enquête over 91 landen, geklasseerd volgens de waarneming van de bestaande corruptiegraad.

Het adres van de site van *Transparency International* is: http://www.transparency.org

VI. PERMANENTE VORMING

A. COMMISSIE PERMANENTE VORMING

Samenstelling

Voorzitter: De heer P. VAN IMPE

Leden: Mevrouw V. MARICQ
De heren E. VAN DEN BRANDEN, R. VAN ASBROECK, D. SMETS

Secretaris: De heer Cl. BALESTRA

VI

Opdrachten

De opdrachten van de Commissie bestaat uit volgende aspecten:

- een controle uitoefenen van de kwaliteit van de vormingen (sprekers, onderwerpen, schriftelijk materiaal, ...) voor zowel de stage als de permanente vorming;
- samenstellen van een aangepast jaarlijks programma dat beantwoordt aan de reële noden;
- een voldoende graad van vernieuwing en specialisatie verzekeren binnen het jaarlijks programma;
- aanhalen van onderwerpen die voor verbetering vatbaar zijn.

Activiteiten

Artikelen 2, 14 en 18*bis* van de wet van 22 juli 1953 en artikel 25 van het huishoudelijk reglement stipuleren dat de Raad van het Instituut belast is met het toezicht op het beroep, de organisatie van de stage en de vorming van de leden.

De eerste twee taken worden vervuld door specifieke commissies. De Raad oordeelde het opportuun om de Commissie Vorming, die zich steeds heeft ontfermd over het derde luik, te reactiveren.

De Commissie Vorming vergaderde viermaal om onder meer het programma van de Permanente Vorming 2002 samen te stellen.

In aansluiting bij de richtlijnen van de Raad heeft de Commissie voornamelijk getracht de seminaries te stroomlijnen rond drie kerngedachten.

De invoering van de IAS-normen kreeg tijdens de voorbije twee jaar reeds ruimschoots aandacht. De inspanningen op dit vlak zullen worden bestendigd door de organisatie van specialisatieseminaries, gespreid over twee jaar.

Rekening houdend met de bedenkingen terzake van de Raad, werden door de Commissie Vorming diverse nieuwe onderwerpen opgenomen in het vormingsprogramma, waarbij onder meer het accent wordt gelegd op specifieke vaardigheden die nuttig kunnen zijn voor de bedrijfsrevisor.

In het najaar zullen enkele sessies worden georganiseerd rond communicatie, managementvaardigheden en snelleestechnieken.

Ten slotte heeft de Commissie Vorming tevens besloten het tijdschema van de seminaries bij te sturen. Een aantal seminaries worden bijvoorbeeld gebundeld in een ochtend- en een namiddagsessie. Anderen zullen als een avondsessie worden georganiseerd. De cyclus rond fiscale thema's wordt verplaatst om beter te kunnen anticiperen op mogelijke wetswijzigingen.

In de mate van het mogelijke zal ook getracht worden snel in te spelen op de actualiteit door de organisatie van seminaries "ad hoc".

De Commissie Vorming is ook begaan met de kwaliteit van de seminaries, sinds dit jaar inclusief stageseminaries (beslissing van de Raad van 7 september), en in het bijzonder van de sprekers en de syllabi. Bijgevolg is de samenwerking met de Stagecommissie nog versterkt.

Het evaluatieformulier werd geherdefinieerd. De resultaten van de enquêtes zullen door de Commissie op periodieke wijze kritisch worden bestudeerd.

Gewoontegetrouw worden ook een tweetal studiedagen op het programma geplaatst. In het najaar van 2002 wordt in samenwerking met de Federatie en de Kamer van de Notarissen nagegaan op welke vlakken er een mogelijkheid bestaat tot samenwerking tussen de twee beroepen.

Gezamenlijke vormingsprojecten met andere beroepsfederaties en organisaties worden eveneens bestudeerd.

B. PROGRAMMA VOOR PERMANENTE VORMING

In 2001 heeft het Instituut een volledig programma permanente vorming opgesteld voor de bedrijfsrevisoren en hun professionele medewerkers. Het programma kan ingedeeld worden in 3 grote categorieën:

- ten eerste zijn er de **cycli**, die een modulaire uiteenzetting bieden van bepaalde onderwerpen. Op deze wijze wordt het de deelnemers mogelijk gemaakt een gedetailleerde kijk te krijgen op de behandelde materie;
- door de organisatie van **seminaries** wordt een updating en uitdieping nagestreefd van specifieke topics binnen de vakgebieden controle en het beroep, recht en fiscaliteit, accountancy en informatica;
- ten slotte wordt een programma van case-study's aangeboden via de **praktijkseminaries**. Deze intensieve vingeroefeningen zijn in principe bestemd voor laatstejaarsstagiairs en jonge revisoren. In de praktijk blijkt dat er ook een sterke interesse is voor deze wijze van vorming vanuit de groep van meer ervaren revisoren.

Ook in 2001 werd dit programma door de leden zeer positief onthaald. Zowel het kwalitatief niveau als de deelname was uiterst bevredigend. In 2001 werden in totaal 72 seminaries (ten opzichte van 81 in 2000) en 2 studiedagen georganiseerd voor ongeveer 2.698 deelnemers (ten opzichte van zowat 3.225 in 2000). Zoals vorig jaar werd de deelname aangemoedigd door een surplus van 6 vormingscheques waarvan jonge revisoren konden gebruik maken.

Bovendien hebben alle revisoren, als gevolg van een beslissing van de algemene vergadering van 27 april 2001, gebruik kunnen maken van

3 vormingscheques (elk ter waarde van een halve dag). Deze cheques waren geldig tot einde 2001.

	1997	1998	1999	2000	2001
Aantal seminaries	118	104	105	81	81
Aantal deelnemers	3.400	3.500	2.750	3.225	2.698
Gemiddelde deelname	29	34	26	40	37

Uit voorgaande tabel leert men dat het gemiddelde aantal deelnemers voor het jaar 2001 vergelijkbaar is met dat van 2000.

Het vormingsprogramma 2001 heeft de boot van de toenemende internationalisering van het beroep niet gemist. Het IBR is er terecht fier op als één van de eersten vormingen te organiseren die beantwoorden aan de behoefte van de revisor en zijn medewerkers.

De nadruk op internationalisering zal zich in de toekomst overigens nog meer manifesteren in de vormingsprogramma's.

Graag willen we hierbij onze hartelijke dank betuigen aan de diverse sprekers die door hun inzet deze specialisatiedagen op een hoog kwalitatief niveau hebben gebracht.

In onderstaande tabel vindt u de diverse behandelde onderwerpen en de sprekers.

SEMINARIES

1. CONTROLE – HET BEROEP

De bedrijfsrevisor en het auditcomité/ Corporate governance	M.J. De Samblanx H. Van Passel
Le reviseur d'entreprises et le comité d'audit/Corporate governance	D. Caprasse C. Dendauw
De revisor in de publieke sector	J. Christiaens
Le reviseur dans le secteur public	Ch. Vanden Bosch

De bedrijfsrevisor en de ondernemingsraad	J. Geysen P. Van Geyt L. Van Hoyweghen
Le reviseur et le conseil d'entreprise	P. Comhaire M. Flagothier M.A. Verbeure
Ondernemingen in moeilijkheden	L. Acke H. Braeckmans
Entreprises en difficultés	D. Leboutte J.P. Vincke
Updating auditnormen: specifieke opdrachten	G. Bats
Actualité des normes d'audit: missions spéciales	J.-M. Vincent
Updating boekhoudrecht	J. Verhoeye
Actualités du droit comptable	J.-L. Servais
Vereffening en ontbinding van vennootschappen	G. Bats
Liquidation et dissolution des sociétés	J.-M. Vincent
Updating auditnormen: permanente opdrachten	H. Wilmots
Actualités des normes d'audit: missions permanentes	J. Vandernoot

2. RECHT – FISCALITEIT

Updating fiscaliteit: personenbelasting	J. Haustraete
Updating fiscaliteit: vennootschapsbelasting	J. Verhoeye
Le reviseur et le droit des sociétés: aspects particuliers	M. De Wolf
Actualités en impôts sur les revenus	M. De Wolf

3. ACCOUNTANCY

Cashflowstatements	Ph. Longerstaey
Financiële instrumenten: IAS 32 en 39/ Instruments financiers: IAS 32 et 39	O. Cattoor
Leasing: boekhoudkundige verwerking	J.F. Van Den Driessche
Belgische ondernemingen: voorbereiding op gebruik IAS	W. Aerts P. Hemschoote L. Swolfs K.M. Van Oostveldt
Entreprises belges: préparation à l'utilisation des normes IAS	E. Golenvaux Th. Nederlandt D. Van Cutsem
Inleiding tot de US GAAP-normen/ Introduction aux normes US GAAP	Ph. Longerstaey

4. INFORMATICA

ERP-systemen	Ch. Vandenabeele
Systèmes ERP	Ch. Vandenabeele
Internet: Informatiebron voor de bedrijfsrevisor	A. Chaerels
Internet: source d'information pour les reviseurs d'entreprises	A. Chaerels
E-Commerce/Webtrust	I. Boets H. Crosiers D. Szafran
E-Commerce/Webtrust	G. Ataya I. Boets D. Szafran
IT en financial audit/IT et audit financier	D. Timmerman

1. INTERNATIONAL STANDARDS ON AUDITING

Inleiding tot de "International Standards on Auditing"	P. PAUWELS
Introduction aux "International Standards on Auditing"	P. FIVEZ
De ISA 700 en een vergelijking van de ISA met de Belgische normen en aanbevelingen	P. PAUWELS
La norme ISA 700 et une comparaison entre les normes ISA et les normes et recommandations belges	P. FIVEZ

2. CONSOLIDATIE

Grondig programma m.b.t. alle technische aspecten van consolidatie	W. DEKEYSER
Programme approfondi concernant tous les aspects techniques de la consolidation	A. WHITE
Het begeleiden van de eerste consolidatie	T. VAN CLEEF
L'encadrement de la première consolidation	L. DE MEULEMEESTER A. WHITE
De analyse van de eigen middelen binnen de consolidatie, veranderingen van groepsstructuren en casestudy	W. DEKEYSER
Contrôle des capitaux propres consolidés, modification des structures de groupe et études de cas	A. WHITE
Financiële analyse van geconsolideerde jaarrekeningen: ratio's en geconsolideerde vermogensstromentabel	Ch. VAN WYMEERSCH

L'analyse financière des comptes consolidés: ratios et tableau de financement consolidé	Ch. Van Wymeersch
De audit van de geconsolideerde jaarrekening	L. Martens T. Van Cleef
L'audit des comptes consolidés	L. De Meulemeester

3. INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

Introductie tot de internationale boekhoudnormen	E. Dams
La profession face aux normes comptables internationales	R. Vermoesen
Waardering van activa en passiva	E. Dams
Evaluation des avoirs et des dettes	P. Schumesch
De resultatenrekening en een aantal speciale topics	H. Opsomer
Comptabilisation au compte de résultats	J.-P. Servais
Consolidatie en presentatie van de financiële staten	P. Van Den Eynde
Consolidation et présentation des états financiers	V. Etienne
Verzoening van de IAS-normen met de Europese richtlijnen	K.M. Van Oostveldt
Réconciliation des normes IAS avec les directives européennes	C. Dendauw

4. DE REVISOR EN FRAUDE

Forensic Auditing: fraudedetectie en fraudeonderzoek	E.J. Lammers
Expertise légale: détection et enquête de fraude	Y. Merlin

Juridische aspecten aangaande fraude: strafrechtelijke aandachtspunten en witwassen	P. Coox D. Merckx
Aspects juridiques de la fraude: dispositions pénales et protection de la vie privée et aspects juridiques du blanchiment	J.-F. Godebille Y. Merlin Ch.-A. Van Oldeneel
IT en fraude	P. Bruyninckx
IT et fraude	P. Bruyninckx
Verslaggevingsfraude	E.J. Lammers
Fraude par rapport aux comptes annuels	Y. Merlin

PRAKTIJKSEMINARIES

Analytische controleaanpak: casestudy handelsondernemingen	W. Groffils M. Nicolas
Approche de contrôle analytique: étude de cas dans une entreprise commerciale	W. Groffils V. Lebrun
Fusies en splitsingen	A. Chaerels J.P. Vincke
Fusions et scissions	A. Chaerels J.-M. Cougnon J.P. Vincke

Op 12 oktober 2001:

HET NIEUW VENNOOTSCHAPSRECHT

Het Wetboek van Vennootschappen: oorsprong, structuur en bestemming	A. Benoît-Moury K. Geens
Selectieve toelichting van de inhoudelijke vernieuwingen die van belang zijn voor de bedrijfsrevisor	P.P. Berger M. De Wolf
Vergelijkende analyse van de oude en nieuwe bepalingen	A. Kilesse
Verkenning van de structuur van het KB van 31 januari 2001 en een technische uiteenzetting van de jaarrekening-rechtelijke bepalingen in het wetboek en zijn uitvoeringsbesluit	J.P. Maes Y. Stempnierwsky
Rondetafel onder het voorzitterschap van	H. Olivier
Panel	J.-F. Cats L. Acke G. Bats J.P. Vincke

Op 23 november 2001:

DE BEDRIJFSREVISOR EN DE ONAFHANKELIJKHEID

Uiteenzetting betreffende de onafhankelijk-heidsvereisten ten behoeve van de prudentiële controle en bescherming van de aandeelhouders door de Voorzitter van de Commissie voor het Bank- en Financiewezen	E. Wymeersch M. Picqueur
Benadering van de FEE door de Voorzitter van de 'Ethics Working Party'	H. Ring

Benadering van de IFAC 'Ethics Committee'	J.-F. Cats
Benadering van de Europese Commissie en de Angelsaksische benadering door het Afdelingshoofd Financiële Informatie en Vennootschapsrecht in het Directoraat-Generaal Interne Markt, Europese Commissie	K. Van Hulle
Uiteenzetting door de Voorzitter van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen	J.P. Servais
Vergelijkende analyse SEC - EG	A. Kilesse
Voorzitterschap van het panel	L. Swolfs
Uiteenzetting door de Minister van Economie	Ch. Picqué

II

VII. STUDIES EN PUBLICATIES

1. **Technische studiecommissies**
   1.1. Audit en milieu
   1.2. Boekhouding en controle in de non-profitsector

2. **Activiteiten van de Studiedienst**

3. **Publicaties**
   3.1. Periodieke Berichten
   3.2. Wetboek van vennootschappen
   3.3. Handelingen van het Forum 2000
   3.4. Praktische aspecten van de administratieve organisatie en de interne controle
   3.5. Toegang tot het beroep
   3.6. Het Vademecum van de bedrijfsrevisor 2001
   3.7. Andere publicatieprojecten

1. TECHNISCHE STUDIECOMMISSIES

1.1. Audit en Milieu

Voorzitter: de heer L. Hellebaut
Leden: Mevrouw R. Van Maele, de heren T. Buteneers, B. De Klerck, V. De Wulf, D. Kroes
Secretariaat: de heer O. Costa

De belangrijkste doelstelling van de werkgroep is de bedrijfsrevisor een actieve rol te laten (mee)spelen bij ontwikkelingen op gebied van milieugebonden zaken zoals accountingdoctrines, milieurapportering en -attestering.

In de loop van het voorbije jaar kwam de groep "Audit en Milieu" viermaal samen.

De voornaamste werkzaamheden hadden betrekking op het bijwerken van de technische nota's met betrekking tot de controles voor FOST-Plus, VAL-I-PAC en BEBAT. De technische nota's omvatten vier delen: een technische nota *stricto sensu*, een controleprogramma, een model van verslag en een representatiebrief.

Deze bijwerkingen werden in nauwe samenwerking met vertegenwoordigers van deze instellingen uitgewerkt.

Vanaf 2002 zal een nieuwe opdracht aan de bedrijfsrevisoren toevertrouwd worden. Het betreft een attestfunctie voor RECUPEL. RECUPEL is de verantwoordelijke instantie voor het recycleren van elektrische en elektronische apparaten in België. Een technische nota hierover zal door de werkgroep opgesteld worden.

De andere belangrijke opdracht van de werkgroep "Audit en Milieu" bestond in de promotie van de Prijs 2001 voor het Beste Milieurapport 2000. De prijs bekroont het beste milieuverslag van een Belgische onderneming en werd voor de vierde opeenvolgende maal toegekend door het Instituut der Bedrijfsrevisoren.

De milieuprijs 2001 zal in het eerste semester 2002 worden uitgereikt.

De jury stond onder leiding van de heer Luc HELLEBAUT, voorzitter van de werkgroep "Audit en Milieu".

Bedrijfsrevisoren-juryleden waren mevrouw Rosita VAN MAELE, de heren Theo BUTENEERS, Daniel KROES en Vincent DE WULF.

De jury werd aangevuld met vijf experten niet-bedrijfsrevisoren:

- mevrouw prof. dr. Marie-Paule KESTEMONT (Professor UCL);
- prof. dr. Aviel VERBRUGGEN, professor 'Milieu en Economie' aan de UFSIA, voorzitter STEM (Stichting Technologie En Milieu);
- prof. Luc LAVRIJSEN (professor RUGent);
- de heer Jacques WIRTGEN – Directeur van het Koninklijk Instituut voor het Duurzame Beheer van de Natuurlijke Rijkdommen en de Bevordering van Schone Technologie (KINT);
- de heer Karel BUTTIENS (SIDMAR).

Ieder rapport wordt hierbij beoordeeld vanuit 9 invalshoeken. De beoordeling resulteert in een score op 100 waarvan de verdeling tussen haakjes vermeld is.

1. *Corporate Profile* (10)
2. *Report Scope* (10)
3. *Environmental Management* (10)
4. *Stakeholders Relations* (15)
5. *Communications and design* (10)
6. *Environmental impact information* (20)
7. *Finance* (10)
8. *Sustainability and ecoefficiency* (10)
9. *Verification* (5)

De jury heeft beslist de winnaar van 2001 voor te stellen om deel te nemen op Europees niveau aan de *European Environmental Reporting Award*.

Twee leden van de werkgroep wonen de vergaderingen inzake milieu van de FEE bij.

De werkgroep Audit en Milieu heeft kennis genomen van de nieuwe aanbeveling van 30 mei 2001 betreffende de verantwoording, waardering en vermelding van de milieu-aangelegenheid in de jaarrekeningen en jaarverslagen van ondernemingen en zal de ontwikkeling van deze Europese reglementering op Belgisch niveau volgen. Het is eveneens de bedoeling van de werkgroep om een studie hieraan te wijden.

1.2. Boekhouding en controle in de non-profitsector

Voorzitter: M. J. Christiaens
Leden: mevrouwen M.C. Debroux-Leddet, Ch. Vanden Bosch, M. Piret, de heren E. Clinck, L. Delva, M. Jegers, F. Maillard, P. Van Cauter
Secretariaat: de heren C. Vanhee (medewerker RUG) en D. Szafran

In 1999 heeft de Commissie zich in een eerste fase toegelegd op het algemeen boekhoudkader zoals dit in ondernemingen van toepassing is. Dit kader werd toegepast op non-profitinstellingen in het algemeen; hierbij werd ingegaan op de verschillende jaarrekeningrubrieken en de wijze waarop ze moeten worden aangepast in een non-profit-context.

In 2000 heeft de Commissie deze opdracht voortgezet met de nadruk op de boekhoudkundige en accountancy-aspecten die een breed actieterrein vormen. Er werd uitgegaan van een beperkte vergelijkende studie van de belangrijkste boekhoudhervormingen van de Belgische non-profit en public sector van het laatste decennium. Op basis hiervan en tevens rekening houdend met buitenlandse evoluties en met de aan de gang zijnde hervormingen in VZW's, heeft de Commissie algemene voorstellen uitgewerkt die als leidraad kunnen dienen bij de hervorming van de boekhouding van non-profit en public sector. Deze voorstellen betreffen de doelstellingen van de boekhouding, boekhoudtechnische aspecten, het verband met de traditionele budgettaire boekhouding, rekeningenstelsel, waarderingsregels en voorstelling van de financiële rapportering. Dergelijke leidraad is gericht tot de betrokken standaardzetters, maar ook tot de bedrijfsrevisoren die meer en meer geconfronteerd worden met hervormingen in deze sector.

Een belangrijke aanbeveling betreft een voorgestelde aparte aanpak van de beginbalans voor bestaande non-profit- en public sector instellingen die voor het eerst met een vermogensboekhouding worden geconfronteerd. Immers, praktijkonderzoek toont aan dat de beginbalans en vooral de niet-monetaire onderdelen een eigen, veeleer éénmalige problematiek met zich dragen.

In het algemeen voorgesteld concept van de Commissie worden volgende innovaties bestudeerd:

- hervorming naar vermogensboekhouding hangt af van een *"conceptual framework"* d.w.z. in functie van de doelstellingen van de boekhouding
- onderscheid *"proprietary – agency"*, waar in ondernemingen praktisch uitsluitend de *"proprietary"* visie van toepassing is
- problematiek reserves – reservefondsen
- aanpassing resultaatverwerking
- uitbreiding waarderingsregel "ijzeren voorraad" (*renewal accounting*)
- *zero based* beginbalans i.p.v. continuïteitsgedreven beginbalans
- mega-grootboek of m.a.w. integratie algemene boekhouding – budgettaire boekhouding – kostprijsboekhouding

Het tweede hoofdthema waarover de Commissie zich in 2001 heeft gebogen, betreft de auditaspecten in de non-profit- en public sector. Mede gebaseerd op buitenlandse vaststellingen kan worden gesteld dat de

externe audit hier duidelijk een ruimere taak heeft dan in ondernemingen waar de audit eerder beperkt is tot een waarmerking van het "getrouw beeld" (financiële audit).

2. ACTIVITEITEN VAN DE STUDIEDIENST

De Studiedienst wil vooral informatie, die nuttig is in het kader van de opdrachten van de bedrijfsrevisoren, aan hen ter beschikking stellen.

Dit omvat meer bepaald de redactie van brochures en artikelen die onder de leden worden verspreid:

* Periodieke Berichten van het Instituut der Bedrijfsrevisoren,
* Opinies en beschouwingen,
* I.B.R.-studies,
* enz.

De activiteiten van de Studiedienst omhelzen eveneens het beheer van een bibliotheek, bij voorrang toegankelijk voor leden en stagiairs. De bibliotheek bevat hoofdzakelijk werken en tijdschriften over audit, boekhouding en vennootschapsrecht.

Het geïnformatiseerd beheer van de bibliotheek en de verdubbeling van de oppervlakte van de lokalen die hiervoor bestemd zijn, bieden betere onderzoeks- en werkvoorwaarden. Er wordt een documentaire wachtdienst opgericht, alsook een gecentraliseerd beheersysteem van de verschillende belangrijke dossiers. Er werd een voltijds documentalist aangeworven.

De publicaties vormen ook één van de belangrijke activiteiten van de Studiedienst (zie hierna).

3. PUBLICATIES

3.1. Periodieke Berichten

In 2001 werden zeven nummers van de Periodieke Berichten van de Bedrijfsrevisoren naar de leden gestuurd, alsook een speciaal nummer, met name een samenvatting van het IBR-Jaarverslag 2000.

De Raad wil de leden van het Redactiecomité bedanken voor de kwaliteit van de artikelen die in de Periodieke Berichten verschenen. Het Redactiecomité bestaat uit de heer P. ANCIAUX, Voorzitter, Mevrouwen J. VAN INGELGOM en M. HOSTE, Bedrijfsrevisoren, Mevrouw V. WEETS en de heren E. VAN MEENSEL, D. SZAFRAN en C. BALESTRA.

3.2. Wetboek van vennootschappen

De Raad vond het belangrijk om zijn leden het Wetboek van vennootschappen, zoals het op de dag van inwerkingtreding was gewijzigd, alsook zijn koninklijk uitvoeringsbesluit in één boek aan te bieden: het gaat om een Wetboek van Vennootschappen – W. Venn., Die Keure, uitg. 2002.

Dit werk bestaat uit een geannoteerde versie, met bij elk artikel systematisch de verwijzing naar de doctrine en de rechtspraak. Verder is er een gedetailleerde concordantietabel en een index. Dit werkinstrument is het resultaat van de samenwerking tussen de Commissie voor Boekhoudkundige Normen en verschillende andere specialisten van het vennootschapsrecht.

Deze publicatie werd verwezenlijkt onder de wetenschappelijke leiding van Professor Anne BENOÎT-MOURY en Professor Bernard TILLEMAN. De Raad dankt eveneens Professor Henri OLIVIER, Secretaris-generaal van de FEE en de heer Jean-Pierre MAES, Voorzitter van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen.

3.3. Handelingen van het Forum 2000

De Studiedienst heeft verder, samen met de voorzitters en de ondervoorzitters, van de betrokken commissies van het Forum van 5 en 6 december 2000 en in nauwe samenwerking met mevrouw Catherine DENDAUW, een

brochure gerealiseerd met een samenvatting van de werkzaamheden rond de internationale auditnormen (ISA) en de internationale boekhoudkundige normen (IAS).

De publicatie van deze werken werd verwezenlijkt in de vorm van twee nummers van de reeks 'Opinies en beschouwingen':

- *Opinies en beschouwingen nr. 10/2001*

  Handelingen van het Forum 2000 van het revisoraat
  De internationalisering van het beroep: de internationale standaarden voor jaarrekeningen

- *Opinies en beschouwingen nr. 11/2001*

  Handelingen van het Forum 2000 van het revisoraat
  De internationalisering van het beroep: de internationale controlenormen

3.4. Praktische aspecten van de administratieve organisatie en de interne controle

Het Instituut besloot om, samen met de Standaard Uitgeverij, dit werk van een confrater aan alle leden uit te delen. Het boek bestaat uit twee delen: het eerste is academisch en beschrijft alle theoretische aspecten betreffende de interne controle, rekening houdend met de recente evoluties; het tweede deel is een bundel artikelen die in de economische pers zijn verschenen.

De leden zullen dit boek van ongeveer 300 pagina's begin 2002 moeten ontvangen.

3.5. Toegang tot het beroep

In het jaar 2001 stelde de Stagecommissie, in samenwerking met de diensten van het Instituut, een document op betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor.

Dit document werd in de twee talen en in één volume gepubliceerd.

Het document zal integraal in de editie 2001 van het Vademecum opgenomen worden.

Dit werk vermeldt zowel principiële kwesties en meer bepaald de jurisprudentie van de Stagecommissie, als aspecten van praktische organisatie.

De tekst betreffende de stage die in editie 1999 van het Vademecum verscheen, wordt vervangen door dat nieuwe document.

3.6. Het Vademecum van de bedrijfsrevisor 2001

In 2001 werd een belangrijk deel van de activiteiten van de Studiedienst besteed aan de aanpassing van het Vademecum 'deontologie en controlenormen'.

Deze werken hebben geleid tot een publicatie, aangevuld met een tweetalige informaticadrager die begin 2002 aan de leden zal worden verstrekt.

Er werd een eerste fase van de wetgevende coördinatie uitgevoerd, zodat het eerste deel van het Vademecum in zijn nieuwe versie de gecoördineerde wetgevende en verordenende teksten bevat die als grondslag van het beroep kunnen worden beschouwd.

Deze wetgevende coördinatie leidde tot de herwerking (naast de integratie van de IBR-Jaarverslagen 1998, 1999 en 2000) van de structuur van het Vademecum en de wijziging van alle wetgevende referenties, zodat de tekst de huidige toestand van de wetgeving weerspiegelt.

Deze editie wordt bovendien aangevuld met een tweetalige cd-rom die naast de teksten uit het boek, ook wetgevende hyperlinks, een krachtige zoekmotor en geselecteerde uittreksels uit de IBR-Jaarverslagen 98/99/2000 bevat.

Er werd evenwel besloten om het deel betreffende de adviezen van de Raad inzake vennootschapsrecht, dat ongeveer 130 pagina's telt, niet in de editie 2001 te publiceren. Dit deel moet volledig worden herwerkt, wat in deze fase niet haalbaar is.

3.7. Andere publicatieprojecten

In samenwerking met het '*Institut Canadien des Comptables Agréés*' en de '*Ordre des Experts Comptables*' (Frankrijk) publiceerde het IBR in 1994 het

'*Dictionnaire de la comptabilité et de la gestion financière*' (Woordenboek van de boekhouding en van het financieel beheer) onder leiding van Professor Louis MÉNARD.

In samenwerking met Professor Henri OLIVIER, secretaris-generaal van de FEE en van Professor Catherine DENDAUW, wetenschappelijk adviseur bij de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, bereidt het IBR de bijwerking voor van de nieuwe editie die gepland is voor 2004.

In de loop van het jaar 2002 worden volgende publicaties verwacht:

- een studie over de waardering van vennootschappen en de gedwongen afstand van aandelen
- een brochure over diverse actuele vragen van boekhoudrecht
- een studie over de audit en de boekhouding in de non-profitsector
- de verwachtingen van de gebruikers van financiële informatie betreffende de taak van de bedrijfsrevisoren
- een studie betreffende de deontologische regels en de tuchtrechtspraak van het Instituut.

II

DIE BIBLIOGEN

BIJLAGEN

1. Advies van de Raad van 7 december 2001 [illegible]
   van koninklijk besluit ter uitvoering van [illegible]
   Wetboek van vennootschappen

2. Amendment to Section 8 of the IFAC Code of [illegible]
   for publication by the IFAC Board in November [illegible]

3. Normen inzake controle van inbreng in natura [illegible]
   inbreng (tekst goedgekeurd door de Raad [illegible]
   7 december 2001)

BIJLAGE 1

ADVIES VAN DE RAAD VAN 7 DECEMBER 2001 OP HET VOORONTWERP VAN KONINKLIJK BESLUIT TER UITVOERING VAN ARTIKEL 133 VAN HET WETBOEK VAN VENNOOTSCHAPPEN

ADVIES VAN DE RAAD VAN HET INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN VAN 7 DECEMBER 2001 OP HET VOORONTWERP VAN KONINKLIJK BESLUIT TER UITVOERING VAN ARTIKEL 133 VAN HET WETBOEK VAN VENNOOTSCHAPPEN MEEGEDEELD OP 10 OKTOBER 2001

Gelet op artikel 133 van het Wetboek van Vennootschappen,

Gelet op artikel 5 van het Wetsontwerp 1211/001 van 23 april 2001,

Gelet op de brief van 10 oktober 2001 gericht aan de Voorzitter van het IBR vanwege Dhr. H. DINEUR en L. DECLERCQ, respectievelijk Kabinetschef van het Ministerie van Economische Zaken en Kabinetschef van het Ministerie van Justitie,

Gelet op het voorontwerp van Koninklijk Besluit ter uitvoering van artikel 133 van het Wetboek van Vennootschappen en het Verslag aan de Koning, zoals meegedeeld in bijlage bij het hiervoor vermeld schrijven van 10 oktober 2001;

Heeft de Raad van het IBR, het volgend advies uitgebracht op d.d. 7 december 2001

INHOUD

Synthese

1. **Inleiding**

2. **Internationale context**
   a. FEE
   b. IFAC
   c. SEC
   d. Europese Commissie

3. **Belgische context**
   a. Belgische wetgeving en reglementering
   b. Art. 133 van het Wetboek van Vennootschappen, zoals gewijzigd bij het Wetsontwerp 1211 van 25 april 2001

4. **Overwegingen bij het voorontwerp van KB en het Verslag aan de Koning**
   a. Algemene overwegingen
   b. Verslag aan de Koning
   c. KB

SYNTHESE

De Raad van het IBR brengt in herinnering dat het beroep een fundamenteel belang heeft aan het onafhankelijkheidbeginsel van de commissaris, zowel voor het mandaat uitgeoefend in een beursgenoteerd bedrijf als in een niet-beursgenoteerd bedrijf. Dit principe maakt het voorwerp uit van talrijke controles door de instanties van het IBR en van tuchtorganen gecreëerd bij de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren. Deze beslissingen worden integraal gepubliceerd (op anonieme wijze) in de activiteitenverslagen die jaarlijkse door het IBR gepubliceerd worden en beschikbaar zijn op de internetsite van het IBR.

Vanuit een bekommernis om duidelijkheid is de Raad van het IBR voorstander van een precisering van deze regels inzake de onafhankelijkheid van de commissaris, in de mate dat deze regels in overeenstemming zijn met de Europese regels, op basis van het Europees ontwerp van aanbeveling ter zake. De Europese Commissie streeft deze harmonisatie na, niet enkel op boekhoudkundig vlak (internationaal boekhoudkundige normen IAS), maar ook op het vlak van de controle, meer bepaald bij de audit- en ethische normen, de onafhankelijkheid van de commissaris inbegrepen. Deze harmonisatie maakt deel uit van de strategie van de Europese Commissie in het kader van het uitwerken van een Financiële Markt in de schoot van de Europese Unie.

Het Europees ontwerp van aanbeveling over de onafhankelijkheid van de wettelijke controleur van de jaarrekening in de Europese Unie bevat *fundamentele principes*. Het voorontwerp van Koninklijk Besluit meegedeeld per 10 oktober 2001 is niet in tegenspraak

met dit ontwerp van aanbeveling, in tegendeel het gaat zelfs veel verder. Langs de ene kant bevat het voorontwerp van Koninklijk Besluit een lijst met onverenigbare prestaties met de onafhankelijkheid; deze prestaties zijn dus verboden. Het ontwerp van aanbeveling bevalt daarentegen een opsomming van prestaties die een risico tot aantasting van de onafhankelijkheid kunnen veroorzaken, maar die niet noodzakelijkerwijs verboden zijn. Langs de andere kant bevat het voorontwerp van Koninklijk Besluit geen onderscheid volgens gecontroleerde vennootschap en een entiteit van gemeenschappelijk belang (meer bepaald de beursgenoteerde bedrijven, kredietinstellingen, verzekeringsmaatschappijen, investeringsmaatschappijen en de OPCVM). Het Europees ontwerp van aanbeveling bevat nuances naargelang de auditdiensten uitgevoerd zijn of niet ten voordele van een entiteit van algemeen belang. In dit opzicht is het binderder dan het ontwerp van aanbeveling, zonder het voorontwerp tegen te spreken, aangezien het zich strekt tot alle geauditeerde bedrijven de regels die, in het Europees ontwerp van aanbeveling, slechts toepasselijk zijn voor bepaalde gecontroleerde vennootschappen.

In deze context, verheugt de Raad zich met het initiatief dat de Regering genomen heeft en brengt een positief advies uit over het voorontwerp van Koninklijk Besluit ter uitvoering van het artikel 133 van het Wetboek van Vennootschappen (zoals gewijzigd door artikel 3 van het Wetsontwerp 1211/001 van 23 april 2001). Dit advies werd meegedeeld op 10 oktober 2001 in naam van de Minister van Economie en de Minister van Justitie.

Na analyse van de ontwikkelingen op internationaal, Europees en Belgisch niveau, wenst de Raad van het IBR voorstellen te formuleren inzake de vorm en de inhoud, die volgens de Raad vatbaar zijn voor verbetering van het voorontwerp van Koninklijk Besluit, en dit terwijl het karakter van het voorontwerp conform met het Europees voorontwerp van aanbeveling behouden wordt.

1. INLEIDING

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren staat positief tegenover het wetgevend initiatief dat een betere organisatie en beheer van onze Belgische bedrijven beoogt. De Raad heeft kennis genomen van de verschillende bepalingen van het wetsontwerp, meer bepaald betreffende de statuut van de bestuurders, de samenstelling en werking van de raad van bestuur en van het directiecomité alsook de onafhankelijkheid van de commissaris.

Het huidig advies betreft het voorontwerp van Koninklijk Besluit omtrent de onafhankelijkheid van de commissaris ter uitvoering van het artikel 133 van het Wetboek van Vennootschappen zoals gewijzigd bij artikel 3 van het Wetsontwerp 1211/001 van 23 april 2001.

De Raad wenst in herinnering te brengen dat het beroep van de bedrijfsrevisor zeer veel belang hecht aan het onafhankelijkheidsbeginsel, dat internationaal erkend is en dat één der steunpilaren vormt voor de functie van bedrijfsrevisor. De organen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (IBR) zijn bijzonder opmerkzaam voor de eerbiediging van de onafhankelijkheidsregels door haar leden.

▲ ▼ ▲

Alvorens huidig advies inzake onafhankelijkheid te nemen, heeft de Raad van het Instituut de recente ontwikkelingen in verband met de onafhankelijkheid niet alleen in België maar ook in het buitenland en op Europees en internationaal niveau onderzocht. De gegevens die volgen houden een beschrijving in van de onderzochte standpunten op internationaal vlak.

Twee benaderingen zijn ontwikkeld wat het opmaken van de regels van onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleur betreft: een conceptuele benadering (*framework*) en een benadering die bestaat in het opsommen van specifieke situaties (*cook-book*). De conceptuele benadering werd uitgewerkt door de Fédération des Experts-comptables Européens (FEE) van haar studie *"Common Core of principles"*, van 1998. De meerderheid van de recente teksten op internationaal en Europees niveau combineert deze twee benaderingen door enerzijds de principes inzake onafhankelijkheid in herinnering te brengen en door anderzijds, de specifieke situaties op te sommen die de toepassing van deze principes illustreren. Deze dubbele benadering vindt men terug in het Europees ontwerp van aanbeveling inzake onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleur.

Het is nuttig om in de eerste plaats de door de FEE en het IFAC ontwikkelde principes te onderzoeken op het niveau van Europese en internationale professionele organisaties, alsook de regels die de toezichthouder van de effectenmarkt in de Verenigde Staten, de SEC, en de Europese Commissie in zijn ontwerp van aanbeveling inzake onafhankelijkheid aangenomen hebben.

2. INTERNATIONALE CONTEXT

2.1. Conceptueel kader van de FEE (*Common Core of Principles*)

De Fédération des Experts-Comptables Européens (FEE) heeft in juli 1998 een Geheel van gemeenschappelijke principes openbaar gemaakt die op het vlak van onafhankelijkheid toepasselijk zijn[1] (zie IBR-Jaarverslag 1998, pp. 25-29).

In dit Geheel van principes, stelt de FEE vast dat (vertaling): *"het verrichten van andere diensten bij eenzelfde cliënt voordeles voor de cliënt en voor de gebruiker van de financiële staten biedt, omdat die andere diensten die door de wettelijke controleur worden verricht hem de mogelijkheid bieden om beter inzicht te krijgen in de zaken van zijn cliënt en zij zijn auditopdracht kunnen verbeteren"*[2].

In dit document voorziet in de FEE een aantal beschermingsmaatregelen die erop zijn gericht de onafhankelijkheid van de commissaris te waarborgen.

2.2. Ethisch comité van IFAC

Het IBR is lid van de *International Federation of Accountants* (IFAC). De voormalige Voorzitter van het IBR, de heer Jean-François Cats, is verkozen lid van het Ethisch Comité van de IFAC. Dit Ethisch Comité heeft in juni 2000 een ontwerp tot wijziging van de ethische code betreffende de onafhankelijkheid uitgebracht en een tweede ontwerp in april

(1) Fédération des Experts-Comptables Européens, "Indépendance et Objectivité du Contrôleur légal des Comptes – Corps de principes essentiels pour l'orientation de la profession européenne", juli 1998

(2) FEE, Ibidem, p. 42.

2001. Dit ontwerp werd voor een brede internationale consultatie vrijgegeven en de procedure tot aanpassing van de ethische code wordt voortgezet.

De Raad van de IFAC heeft tijdens zijn vergadering van 12 en 13 november 2001 de aanpassingen aan zijn ethische Code inzake onafhankelijkheid goedgekeurd. Het is voorzien dat de nieuwe versie van de ethische Code gepubliceerd wordt vóór eind 2001.

De Raad van het IBR stelt vast dat het Ethisch Comité van de IFAC een benadering aankleeft die eveneens door het *Committee on Auditing* van de Europese Commissie werd aangenomen: het ontwerp tot wijziging van de ethische code van de IFAC onderkent een reeks risico's die de onafhankelijkheid in het gedrang kunnen brengen en bepaalt de geposte maatregelen ter vrijwaring ervan.

2.3. *Securities and Exchange Commission* (Verenigde Staten)

De Amerikaanse toezichthouder van de effectenmarkt, de *Securities and Exchange Commission* (Verenigde Staten) (verder de "SEC" genoemd) heeft op 21 november 2000 nieuwe regels aangenomen betreffende de onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleurs (auditors) in de Verenigde Staten[1]. Deze regels die op de internetsite van de SEC[2] beschikbaar zijn, zijn sinds 5 februari 2001 van kracht, behoudens een aantal overgangsvoorschriften. De hierna vermelde bepalingen vatten het standpunt van de SEC samen, en zijn enkel van toepassing op beursgenoteerde vennootschappen, die onder haar bevoegdheid vallen.

De SEC heeft deze voorschriften goedgekeurd nadat op zeer ruime schaal een overleg-ronde had plaatsgevonden en hoorzittingen waren gehouden.

De SEC brengt in herinnering dat het ter beschikking stellen voor de beleggers van een betrouwbare en nauwkeurige financiële informatie van essentieel belang is voor het promoten en het vrijwaren van de integriteit van de Amerikaanse markten en het vertrouwen van het publiek[3]. Zij herinnert eveneens aan het belang van de rol van het beroep in het nastreven van deze doelstellingen, onder meer gezien vanuit het oogpunt van zijn onafhankelijkheid.

Deze mededelingen bevatten uitgerekend voorstellen tot modernisering van de regels die de onafhankelijkheid voor het auditberoep organiseren. De geest van deze nieuwe regels steunt op vier algemene principes die een beoordeling van de onafhankelijkheid van de auditor mogelijk maken.

De SEC onderkent een gevaar voor de aantasting van de onafhankelijkheid in volgende gevallen:

- de auditor heeft wederkerige of conflicterende belangen met de gecontroleerde vennootschap;
- hij oefent de controle uit op zijn eigen werk;

(1) Securities and Exchange Commission, "Revision of the Commission's Auditor Independence requirements", 17 CFR Parts 210 and 240, Verenigde Staten, 21 november 2000.

(2) http://www.sec.gov/news/whatsbot.htm#aud

(3) SEC, "Chairman's Statement: Commission Open Meeting on Market Structure Initiatives in the Options and Equities Markets, and Rules Governing Auditor Independence", "Fact Sheet: The Commission's Proposal to Modernize the Rules Governing the Independence of the Accounting Profession", 15 november 2000, beschikbaar op de internetsite van de SEC: http://www.sec.gov/news/whatsbot.htm#aud

- bij neemt de functie van directeur of werknemer waar in de gecontroleerde vennootschap;
- bij treedt op als advocaat van de gecontroleerde vennootschap.

De nieuwe regels hebben op volgende gegevens betrekking:

a) financiële relaties
b) arbeidsrelaties
c) zakenrelaties
d) het algemene beginsel van de onafhankelijkheid van de auditor
e) de niet-auditdiensten

De SEC identificeert de omstandigheden waarin negen niet-auditdiensten onverenigbaar zijn met een auditopdracht. Deze diensten blijven mogelijk zonder enige beperking bij niet-gecontroleerde vennootschappen. Van die negen diensten die we hieronder overlopen, werden er al zeven verboden door het *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), de *Securities and Exchange Commission Practice Section* (SECPS) en de SEC. Aldus beogen de meeste regels die door de SEC werden uitgevaardigd, de bestaande beperkingen te codificeren:

1) Voeren van de boekhouding en andere diensten in verband met de jaarrekening of de financiële staten van de gecontroleerde vennootschap
2) Opzetten en tenuitvoerlegging van systemen van financiële informatie
3) Waarderingsdiensten
4) Actuariële diensten
5) Interne auditdiensten
6) Leidinggevende functies
7) Human resources
8) Diensten van financiële bemiddeling
9) Diensten in verband met een gerechtelijke procedure

f) Bepalingen inzake dochterondernemingen

De SEC verstaat onder "dochteronderneming van een gecontroleerde vennootschap", elke entiteit die op betekenisvolle wijze de gecontroleerde vennootschap kan beïnvloeden of op betekenisvolle wijze door haar beïnvloed kan worden, voor zover de beleggingen in aandelen voor de entiteit of voor de gecontroleerde vennootschap belangrijk zijn. De SEC voegt daaraan toe dat de "betekenisvolle invloed" over het algemeen wordt waargenomen wanneer de belegger minstens 20 % van de stemrechten van de vennootschap waarin hij belegt, bezit.

g) *Contingent Fee Arrangements*

De SEC herhaalt het verbod om voor rekening van een gecontroleerde vennootschap diensten te verstrekken die honoraria veronderstellen die niet noodzakelijk een verband hebben met de geleverde diensten (contingent fee).

h) Uitzonderingen

De SEC stelt dat, bij uitzondering, de niet-naleving van de onafhankelijkheidsregels door een persoon die behoort tot een auditkantoor, de onafhankelijkheid van dit kantoor niet in vraag stelt, op voorwaarde dat:

- de auditor de omstandigheden niet kende die aanleiding gaven tot het schenden van de onafhankelijkheid;
- de overtreding snel wordt gecorrigeerd zodra ze aan de oppervlakte komt.

i) Vermelding van honoraria

De SEC preciseert dat de gecontroleerde vennootschappen verplicht zijn om in hun jaarrekening de honoraria voor audit, consultancy op het vlak van nieuwe informatietechnologieën en ook de honoraria betreffende alle andere door de auditor verstrekte diensten over het afgelopen jaar te vermelden.

De gecontroleerde vennootschappen worden bovendien uitgenodigd om het standpunt van hun auditcomité te vermelden inzake verenigbaarheid van het verrichten van niet-auditdiensten met het vrijwaren van de onafhankelijkheid van de auditor.

Tenslotte wordt eveneens de vermelding vereist van het percentage aan uren op het auditwerk dat wordt verricht door elke andere persoon dan de auditor die voltijds is tewerkgesteld, indien dit percentage meer dan 50 % bedraagt van het totaal aantal gepresteerde uren.

2.A. *Committee on Auditing* van de Europese Commissie

Het Comité van de Europese Commissie dat met de aangelegenheid van de wettelijke controle van de jaarrekening is belast (*Committee on Auditing*), bereidt sinds 1998 een ontwerp van aanbeveling voor inzake de onafhankelijkheid van de wettelijke controleurs van de jaarrekening. In de schoot van dit Comité zetelen in het bijzonder, de vertegenwoordigers van de Regeringen van de Lidstaten en vertegenwoordigers van het beroep. De Hoge Raad van Economische Beroepen en het IBR maken deel uit van de Belgische afvaardiging die door de vertegenwoordiger van de Minister van Economie wordt aangevoerd.

De Voorzitter van het Comité verzocht de Regeringen van de Lidstaten om hun advies, en inzonderheid de Belgische Regering vertegenwoordigd door haar Minister van Economie.

De Europese Commissie heeft het ontwerp van aanbeveling betreffende de fundamentele principes inzake de onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleurs in de schoot van de Europese Unie (verder "Ontwerp van aanbeveling" genoemd)[1] voor een ruim overleg voorgelegd. Het Ontwerp van aanbeveling kan op de internetsite van de Europese Commissie worden geraadpleegd[2] volgens de versie van 15 december 2000. De laatste versies, waarvan de laatste in september 2001 aangepast is, zijn zeer gelijkaardig aan de versie van 15 december 2000. De laatste versie zou de bijna definitieve versie moeten zijn, die zal overgemaakt worden aan de Europese Commissarissen.De Europese Commissie heeft voorzien dat de aanbeveling *vóór* het einde van het jaar 2001, te weten onder het Belgische voorzitterschap van de Europese Unie, of ten laatste begin 2002 aangenomen wordt. De aanbeveling voorziet in een aantal principes waarvan het nuttig is enkele voorbeelden te vermelden.

Het Ontwerp van aanbeveling bevat regels inzake onafhankelijkheid die toepasselijk zijn op de auditeur en op diegenen die in staat zijn de resultaten van de wettelijke controle van de jaarrekening te beïnvloeden.

(1) Europese Commissie, DG Interne markt – Financiële markten, "*Consultative Paper on Statutory Auditor's Independence in the EU: A Set of Fundamental Principles – Issued for comment by 2 March 2001*", 15 december 2000.

(2) http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/company/audit/news/independence_en.pdf

2.4.1. *Aandeelhoudersstructuur van de revisorenvennootschappen*

Artikel 8, § 2, van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren preciseert dat de aandeelhoudersstructuur van de revisorenvennootschappen uitsluitend uit bedrijfsrevisoren mag zijn samengesteld, behoudens toelating van de Raad van het IBR. Deze toelating moet vooraf worden gegeven en zij kan worden ingetrokken.

Het Ontwerp van aanbeveling vermeldt dat de meerderheid van de stemrechten in een revisorenvennootschap (50 % + 1 stemrecht) in handen moet zijn van revisoren en dat de statuten van de vennootschap zouden moeten waarborgen dat een niet-revisor niet de controle over de revisorenvennootschap kan verkrijgen.

2.4.2. *Gevaar dat de onafhankelijkheid in gedrang komt (unacceptable/acceptable level of risk)*[1]

Het Ontwerp van aanbeveling maakt een onderscheid tussen de risico's die de onafhankelijkheid van de auditor in het gedrang brengen, naargelang van hun al dan niet aanvaardbaar karakter (punt B.3. van het ontwerp).

Het document identificeert vijf categorieën van bedreigingen voor de onafhankelijkheid van de auditor:

- De risico's die te maken hebben met het bestaan van belangenconflicten of financiële belangen tussen de auditor en de gecontroleerde vennootschap;
- De risico's in verband met de moeilijkheid om objectief te blijven (bijvoorbeeld wanneer de auditor deelneemt aan de besluitvorming binnen de gecontroleerde vennootschap);
- De risico's in verband met de situaties waarbij de auditor optreedt als advocaat van de gecontroleerde vennootschap of waarbij hij dergelijke rol vervult in het nadeel van de gecontroleerde vennootschap;
- De risico's in verband met een te grote vertrouwdheid of familiariteit tussen de auditor en de gecontroleerde vennootschap;
- De risico's die te maken hebben met intimidatiebedreigingen van de gecontroleerde vennootschap ten opzichte van haar auditor.

Het Ontwerp van aanbeveling bepaalt het toepassingsgebied voor de personen die aan de gevarenanalyse zijn onderworpen, in het bijzonder:

a) de vennoten van de auditvennootschap;
b) de bedienden van de auditvennootschap;
c) de leden van het auditteam;
d) elke persoon die in het controleproces tussenkomt (deskundigen) en
e) de vennoten en de werknemers van de vennootschappen die met de auditvennootschap in beroepsmatig samenwerkingsverband staan.

Ten einde het al dan niet bestaan van een bedreiging te kunnen inschatten, dient de auditor een reeks procedures van informatiegaring ten uitvoer te leggen. Deze procedures moeten het hem mogelijk maken de risico's voor een aantasting van zijn onafhankelijkheid te beoordelen.

---

(1) Hierna wijst het woord "auditor" in België op de commissaris-revisor en het woord "gecontroleerde vennootschap" de vennootschap waarvan de jaarrekening door de commissaris wordt gecontroleerd.

Het gevaar van aantasting zal als betekenisvol worden beschouwd wanneer na kwalitatief en kwantitatief onderzoek van de omstandigheden die aan de oorsprong van de bedreiging liggen, de auditor van oordeel is dat het gevaar voor zijn onafhankelijkheid op een hoog niveau ligt dat niet aanvaardbaar is.

Het Ontwerp van aanbeveling vermeldt een aantal richtsnoeren en oplossingen die toelaten te beoordelen of een aantasting betekenisvol is.

2.4.3. *Arbeidsovereenkomst tussen een vroegere auditor en de gecontroleerde vennootschap (geen cooling-off period)*

Een auditor (of één van zijn personeelsleden) kan niet gedurende zijn auditopdracht door de gecontroleerde vennootschap tewerkgesteld worden (punt C.3. van het Ontwerp van aanbeveling).

Een auditor (of één van zijn personeelsleden) mag onder bepaalde voorwaarden wel een arbeidsovereenkomst bij de tevoren door zijn diensten gecontroleerde vennootschap ondertekenen.

De waarborgen die in het Ontwerp van aanbeveling van het *Committee on Auditing* van de Europese Commissie zijn opgenomen, zijn bestemd om de onafhankelijkheid te waarborgen (a) van de vroegere auditor die een arbeidsovereenkomst met de gecontroleerde vennootschap ondertekent en (b) van de auditor die hem opvolgt.

Die waarborgen houden onder meer in:

a) de auditor dient het auditkantoor waar hij werkt onmiddellijk op de hoogte te brengen van de onderhandelingen tussen de auditor en de gecontroleerde vennootschap die betrekking hebben op de mogelijkheid een arbeidsovereenkomst te sluiten;
b) de betrokken auditor moet onmiddellijk aan zijn auditfunctie een einde stellen;
c) een andere auditor moet onmiddellijk de auditwerkzaamheden nakijken die reeds werden verricht door de auditor die eventueel een arbeidsovereenkomst met de geauditeerde zou aanvaarden;
d) indien de vroegere auditor die de arbeidsovereenkomst heeft ondertekend en de auditor die hem opvolgt tot hetzelfde auditkantoor behoren, moet het kantoor alle maatregelen treffen opdat er geen betekenisvolle band zou blijven bestaan tussen het kantoor en de vroegere auditor. Dit houdt onder meer in dat:
   - alle financiële relaties tussen het auditkantoor en de vroegere auditor zijn geregeld, behoudens indien het uitsluitend de uitvoering betreft van akkoorden die voordien werden gesloten en die niet voor herziening vatbaar zijn, en
   - de vroegere auditor niet langer betrokken is bij de beroepsactiviteiten van het auditkantoor.

De Raad van het IBR heeft reeds de gelegenheid gehad om deze principes in diverse gevallen toe te passen.

2.4.4. *Verrichtingen van niet-auditdiensten*

a) *Principes*

Reeds in 1996 liet het Groenboek van de Europese Commissie inzake de rol, de positie en de aansprakelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleur in de Europese Unie[1] toe dat er

(1) Publ. E.G., C321, 28 oktober 1996.

non-auditprestaties werden uitgevoerd bij de gecontroleerde vennootschap, mits een aantal beschermingsmaatregelen (§§ 4.12 tot 4.14 van het Groenboek).

Het Ontwerp van aanbeveling laat het verrichten van niet-auditdiensten onder bepaalde voorwaarden toe (punt C.7. van het Ontwerp van aanbeveling).

Zo wordt verduidelijkt dat de auditor de gecontroleerde vennootschap mag adviseren, maar dat hij niet in het besluitvormingsproces mag tussenkomen. De auditor dient dus de beheerders de keuze te laten tussen verschillende redelijke oplossingen of, wanneer één oplossing zich opdringt, duidelijk te vermelden op welke externe bronnen hij heeft gesteund om tot die oplossing te komen.

Het Ontwerp van aanbeveling bepaalt uitdrukkelijk dat het verrichten van andere diensten die geen auditdiensten zijn, toegelaten is, op voorwaarde dat aan een aantal voorwaarden en beschermingsmaatregelen is voldaan die tot doel hebben de onafhankelijkheid te waarborgen:

1. de vennoot, de medewerker of de organisatie waartoe de auditor van een vennootschap behoort en die (al dan niet) auditdiensten verrichten voor deze vennootschap, mogen niet betrokken zijn in het besluitvormingsproces van die vennootschap;
2. de organisatie waartoe de auditor behoort, moet de beschermingsmaatregelen treffen ten einde het eventuele risico inzake onafhankelijkheid te beperken, wanneer een dergelijk risico bestaat.

Het Ontwerp van aanbeveling bevat precieze aanwijzingen die gepaard gaan met voorbeelden van beschermingsmaatregelen, onder meer:

1. procedures ten uitvoer leggen om het risico te verminderen dat een auditor zijn werk zou controleren, na de verantwoordelijkheden en de bevoegdheden te hebben verdeeld;
2. het in voorkomend geval bepalen van een tweede controle door een vennoot-auditor die geen diensten andere dan auditdiensten heeft verricht.

b) *Specifieke niet-auditdiensten*

Behalve de algemene principes die van toepassing zijn inzake de onafhankelijkheid van de commissaris, voorziet het europees Ontwerp van aanbeveling, onder bepaalde voorwaarden, eveneens in specifieke bepalingen betreffende de onverenigbaarheid van de onafhankelijkheid van de commissaris met de verrichtingen met betrekking tot de hierna volgende aspecten:

1. nemen van beslissingen;
2. opstellen van de jaarrekening en houden van de boekhouding;
3. op bepalende wijze uitwerken en implementeren van technologische systemen van financiële informatie in de gecontroleerde vennootschap;
4. maken van waarderingen van de activa van de gecontroleerde vennootschap in geval de gewaardeerde activa een belangrijk onderdeel uitmaken van de jaarrekening én de waardering bovendien een belangrijke subjectieve beoordeling inhoudt;
5. verstrekken van diensten van interne audit met betrekking tot de systemen van interne boekhoudkundige controle van de gecontroleerde vennootschap;
6. vertegenwoordigen van de gecontroleerde vennootschap bij de afwikkeling van fiscale of andere geschillen in geval de uitkomst van deze geschillen een belangrijk impact kan hebben op de jaarrekening;

7. aanwerven van personen belast met de algemene, financiële of administratieve leiding van de gecontroleerde vennootschap, met inbegrip van de personen die deze functies tijdelijk waarnemen.

Wat het toepassingsgebied betreft, ware het wenselijk dat de onverenigbaarheden uitsluitend van toepassing zouden zijn op de diensten verstrekt aan de gecontroleerde vennootschap, en in voorkomend geval aan de dochterondernemingen van de gecontroleerde vennootschap in België (in plaats van al de vennootschappen van de groep ter wereld).

De SEC staat toe – en beveelt zelfs – dat de fiscale raden uitgevoerd worden door de wettelijke rekeningcontroleur en in de Verenigde Staten. Het Europees Ontwerp van aanbeveling staat het eveneens toe, op voorwaarde dat dit geen andere reeds verboden prestaties met zich meebrengt, zoals de beslissingsneming of de verschijning voor de rechtbank.

Gelieve ook te letten op het artikel 37 van de wet van 22 april 1999 dat betrekking heeft op de boekhoudkundige en fiscale beroepen. Tijdens de parlementaire discussies is de rol van de bedrijfsrevisor inzake boekhoudkundige en fiscale zaken als volgt omschreven: een bedrijfsrevisor kan fiscale raadgevingen doen aan bedrijven. Langs de andere kant, mag hij de titel fiscaal adviseur niet dragen of gebruik van maken. Voor bedrijven waar hij het commissarismandaat voor uitoefent, moet de revisor er zich van vergewissen dat deze raadgevingsactiviteit z'n onafhankelijkheid niet in het gedrang brengt

Het is nuttig om de prestaties te onderzoeken die zijn vermeld in het Europese ontwerp van aanbeveling. Aangaande sommige prestaties bevat het ontwerp van aanbeveling nuances naargelang de prestaties zijn verwezenlijkt ten gunste van een entiteit dat een algemeen belang vertegenwoordigt. Het ontwerp van aanbeveling definieert deze entiteiten als deze die een aanzienlijk algemeen belang vertegenwoordigen omwille van hun activiteitsdomein, hun omvang, hun personeelsbestand of waarvan het juridisch statuut meebrengt dat ze een ruim aantal aandeelhouders bezitten. Bij wijze van voorbeeld worden de kredietinstellingen, de verzekeringsmaatschappijen, de beleggingsondernemingen, de CIU's, de pensioenfondsen en de beursgenoteerde bedrijven genoemd. In de zeven hieronder vermelde prestaties, duidt de term "auditeur", in de betekenis van het Europese ontwerp van aanbeveling, de door de wet voorgeschreven accountant, het auditkantoor of een lid van zijn netwerk aan.

- 1. besluitvorming

Het Europese ontwerp van aanbeveling bepaalt dat een persoon die de resultaten van de wettelijke controle zou kunnen beïnvloeden geen lid kan zijn van een bestuursorgaan of een toezichthoudend orgaan (bijvoorbeeld een auditcomité) van het gecontroleerde bedrijf.

- 2. opstelling van de jaarrekeningen en boekhouding – volledige onverenigbaarheid toepasbaar op entiteiten die een algemeen belang vertegenwoordigen

Het Europese ontwerp van aanbeveling voorziet dat er een potentiële bedreiging van autorevisie bestaat wanneer de auditeur deelneemt aan het opmaken van de rekeningenboeken of de jaarrekeningen van het gecontroleerde bedrijf. Het belang van de bedreiging hangt af van het aandeel van de deelname van deze personen in het proces van het opmaken van de rekeningen en van de mate waarin het algemeen belang op het spel staat.

Het belang van de bedreiging van autorevisie moet steeds beschouwd worden als te aanzienlijk om een deelname aan het proces van het opmaken van de rekeningen toe te

laten, tenzij de bijstand uitsluitend van technische of mechanische aard is of de gegeven raad een zuiver informatief karakter heeft.

Voor de wettelijke controles van de entiteiten die een algemeen belang vertegenwoordigen, zou de levering van elke bijstand van dit type die niet valt onder het mandaat van wettelijke controle op een onaanvaardbare manier de risico's verhogen die op de onafhankelijkheid wegen en is daarom verboden.

- 3. uitwerking en toepassing op een bepalende manier van de technologische systemen voor financiële informatie van het gecontroleerde bedrijf;

Het Europese ontwerp van aanbeveling bepaalt dat de prestaties geleverd door een auditor aan een gecontroleerd bedrijf die het ontwerp en de toepassing van de technologische systemen voor financiële informatie inhouden en die gebruikt worden om informatie voort te brengen die geïntegreerd wordt in de jaarrekeningen van het gecontroleerde bedrijf de aanwezigheid van een risico van autorevisie kan teweegbrengen.

Het risico van autorevisie wordt beschouwd als te aanzienlijk om een prestatie van dit type diensten door een auditor toe te laten, tenzij wanneer:

a. de directie van het gecontroleerde bedrijf schriftelijk verklaart dat ze de verantwoordelijkheid opneemt voor het volledige systeem van interne controle,
b. de auditor er zich kon van vergewissen dat de directie van het gecontroleerde bedrijf zich niet hoofdzakelijk baseert op de gegevens die worden voortgebracht door deze technologische systemen voor financiële informatie om de kwaliteit van de systemen van interne controle en financiële informatie van het bedrijf te evalueren,
c. in een project dat betrekking heeft op de totstandkoming van een dergelijk technologisch systeem, heeft het ontwerp van het systeem plaats volgens de specificaties vereist door de directie van het gecontroleerde bedrijf, en
d. de diensten beantwoorden niet aan een "sleutelklaar" project (m.a.w. dat het ontwerp van software, de configuratie van uitrustingen en hun toepassing integreert), tenzij het gecontroleerde bedrijf of haar directie uitdrukkelijk bevestigen in hun schriftelijke verklaring die vereist is in punt a. dat ze de verantwoordelijkheid opnemen voor:

    i. het proces van ontwerp, toepassing en evaluatie, inclusief alle beslissingen die erop betrekking hebben, en
    ii. de werking van het systeem, inclusief voor wat de gegevens betreft die gebruikt of voortgebracht worden door het systeem.

Deze bepalingen beperken de diensten niet die een auditor levert samen met de evaluatie, het ontwerp en de toepassing van interne boekhoudkundige controles en controles van het risicobeheer, tenzij deze personen niet handelen als bediende en evenmin directiefuncties uitoefenen.

Zelfs in het geval waar het verbod niet van toepassing is, moet de wettelijke controleur nagaan of bijkomende waarborgen noodzakelijk zijn om elk risico van autorevisie dat zou blijven bestaan af te zwakken. Hij moet in het bijzonder onderzoeken of de diensten die het ontwerp en de toepassing van technologische systemen voor financiële informatie inhouden niet uitsluitend geleverd zouden moeten worden door een team van experts dat is samengesteld uit verschillend personeel (inclusief op het niveau van de partner die verantwoordelijk is voor de opdracht) en voor de domeinen van interventie die verschillen van deze van het team dat belast is met de opdracht.

4. verweezenlijking van de evaluatie van activa van het gecontroleerde bedrijf in het geval de geëvalueerde activa een belangrijk element vormen van de jaarrekeningen en wanneer de evaluatie bovendien een belangrijke graad van subjectiviteit vertoont;

Het Europese ontwerp van aanbeveling bepaalt dat er een bedreiging van autorevisie bestaat telkens wanneer een auditor aan het gecontroleerde bedrijf evaluatiediensten verleent die de uitwerking van evaluaties veronderstellen voor elementen die vervat zijn in de jaarrekeningen van het gecontroleerde bedrijf.

De bedreiging van autorevisie wordt als te aanzienlijk beschouwd opdat de levering van evaluatiediensten zou toegelaten worden in de gevallen waar ze de evaluatie veronderstelt van bedragen die een aanzienlijk belang hebben ten opzichte van de jaarrekeningen of wanneer de evaluatie een substantiële graad van subjectiviteit bevat omwille van de kenmerken die inherent zijn aan de betreffende post.

In de gevallen waar het bovenvermelde verbod niet van toepassing is, moet de wettelijke controleur bepalen of bijkomende waarborgen noodzakelijk zijn om elk risico van autorevisie dat zou blijven bestaan af te zwakken, en in het bijzonder of er reden is dat de evaluatiedienst uitsluitend wordt geleverd door een team van experten dat is samengesteld uit verschillend personeel (inclusief op het niveau van de partner verantwoordelijk voor de opdracht) en voor de domeinen van interventie die verschillen van deze van het team dat belast is met de opdracht.

5. functie van interne audit met betrekking tot de interne boekhoudkundige controlesystemen van het gecontroleerde bedrijf;

Het Europese ontwerp van aanbeveling voorziet dat er, in bepaalde omstandigheden, een bedreiging van autorevisie kan opduiken wanneer de auditeur interne auditdiensten levert aan het gecontroleerde bedrijf.

Om dit risico van autorevisie af te zwakken wanneer hij deelneemt aan interne auditwerkzaamheden van een gecontroleerd bedrijf, moet de wettelijke controleur:

a. erop toezien dat de leidinggevende personen of het toezichthoudend orgaan van het gecontroleerde bedrijf op elk ogenblik verantwoordelijk blijven
   - voor de globale functie van de interne audit (m.a.w. voor de uitvoering en handhaving van interne controles, inclusief de dagelijkse controles en procedures met betrekking tot de toelating, uitvoering en registratie van de boekhoudkundige verrichtingen);
   - voor de bepaling van de draagwijdte, het risico en de frequentie van de uit te voeren interne auditprocedures; en
   - voor de waardering van de resultaten en aanbevelingen die afkomstig zijn van de interne audit of geformuleerd worden tijdens de wettelijke controle, evenals de beslissingen die op hun grond genomen worden.

   Indien de wettelijke controleur er niet van overtuigd is dat dit het geval is, moet de auditeur niet deelnemen aan de interne audit van het gecontroleerde bedrijf.

b. weigeren om de resultaten van interne auditprocedures voor wettelijke controledoeleinden te aanvaarden zonder gepaste revisie, inclusief onder de vorm van een later heronderzoek van de betrokken werkzaamheden van wettelijke controle door een auditmedewerker die noch aan de wettelijke controle noch aan de opdracht van interne audit heeft deelgenomen.

- 6. vertegenwoordiging van het gecontroleerde bedrijf in de regeling van fiscale of andere geschillen, in het geval de uitkomst van deze geschillen een belangrijke impact kan hebben op de jaarrekeningen;

Het Europese ontwerp van aanbeveling voorziet dat een bedreiging die verband houdt met de vertegenwoordiging telkens opduikt wanneer een auditor tussenbeide komt voor de rekening van het gecontroleerde bedrijf in de oplossing van een conflict of een geschil. Een bedreiging die verband houdt met de autorevisie kan eveneens opduiken wanneer de geleverde diensten een inschatting van de kansen van het gecontroleerde bedrijf inhouden voor de oplossing van het geschil en zo een invloed hebben op de bedragen die in de jaarrekeningen moeten ingeschreven worden.

De bedreigingen die verband houden met de vertegenwoordiging en de autorevisie worden als te aanzienlijk beschouwd om een auditeur toe te laten om tussenbeide te komen voor de rekening van het gecontroleerde bedrijf in de oplossing van een geschil dat betrekking heeft op elementen, die in hun geheel, een redelijke kans hebben om een substantiële impact te hebben op de jaarrekeningen van het gecontroleerde bedrijf en een aanzienlijke graad van subjectiviteit impliceren die inherent is aan het geval in kwestie.

In het geval het bovenvermelde verbod niet van toepassing is, moet de wettelijke controleur inschatten of er bijkomende waarborgen noodzakelijk zijn om de blijvende bedreiging die verband houdt met de vertegenwoordiging af te zwakken. Hij kan namelijk overwegen om beroep te doen op een lid van het personeel (inclusief op het niveau van de partner verantwoordelijk voor de opdracht) dat niet deel uitmaakt van het team dat belast is met de opdracht en waarvan de taken verschillend zijn.

- 7. realisatie van de aanwerving van personen die belast zijn met algemene directiefuncties, financiële functies en administratieve functies van het gecontroleerde bedrijf, met inbegrip van de personen die deze functies tijdelijk uitoefenden – specifieke regel van toepassing op entiteiten die een algemeen belang vertegenwoordigen

Het Europese ontwerp van aanbeveling voorziet eveneens dat wanneer een auditor betrokken is bij de aanwerving van een leidinggevende persoon of een hoger kaderlid voor de rekening van het gecontroleerde bedrijf, verschillende soorten bedreigingen kunnen optreden voor de onafhankelijkheid, die bijvoorbeeld verband houden met het persoonlijk belang, het vertrouwen of de intimidatie.

Alvorens een dergelijke opdracht te aanvaarden moet de wettelijke controleur de aanwezige en toekomstige bedreigingen voor zijn onafhankelijkheid inschatten die zouden kunnen voortvloeien uit zijn deelname aan de aanwerving van leidinggevende personen of hogere kaderleden en vervolgens nadenken over de vrijwaringsmaatregelen die dergelijke bedreigingen zouden kunnen afzwakken.

Wanneer de aanwerving betrekking heeft op hogere financiële en administratieve kaderleden, is de bedreiging die weegt op de onafhankelijkheid van de wettelijke controleur nog aanzienlijker, zodat hij het feit in overweging moet nemen dat er omstandigheden kunnen bestaan waarbij de gewone overhandiging van een lijst van potentiële kandidaten een onaanvaardbaar risico kan inhouden voor zijn onafhankelijkheid.

In het geval van een wettelijke controle van entiteiten die een algemeen belang vertegenwoordigen (bijvoorbeeld de beursgenoteerde bedrijven), wordt dit risico te aanzienlijk geacht om de overhandiging van een dergelijke lijst toe te laten.

In alle gevallen moet de beslissing aangaande de keuze van de aan te werven persoon steeds genomen worden door het gecontroleerde bedrijf.

2.4.5. *Honoraria in verband met non-audit diensten*

Het Ontwerp van aanbeveling bepaalt dat auditdiensten en niet-auditdiensten niet het voorwerp mogen zijn van een vergoeding die een afhankelijkheid van de auditor ten aanzien van de gecontroleerde vennootschap tot gevolg heeft of die indruk wekt.

Deze vergoeding vanwege een bepaalde gecontroleerde vennootschap mag geen abnormaal hoog percentage bedragen van de totale vergoeding die de auditor in het kader van zijn activiteiten in het algemeen ontvangt (punt 8.2.).

Het betreft hier dus een criterium van economische afhankelijkheid van de auditor in verhouding tot elkeen van de door hem gecontroleerde vennootschappen.

Het Ontwerp van aanbeveling voorziet bovendien in de verplichting om in het "openbaar en op gepaste wijze"[1] melding te maken van de honoraria inzake de non-auditdiensten die zijn gepresteerd door de auditor, of door een lid van het netwerk waartoe hij behoort, bij een gecontroleerde vennootschap of bij aan de geauditeerde verbonden vennootschappen (punt 8.4 van het Ontwerp van aanbeveling). Het betreft een verplichting die erop gericht is om de transparantie te versterken.

2.5. *Public Oversight Board*

De *Public Oversight Board* (POB) is een instelling die voortvloeit uit de privé-sector in de Verenigde Staten. Dit organisme houdt toezicht op de programma's van auto-regulering van de SEC *Practice Section* van het *American Institute of Certified Public Accountants* (SECPS).

In 1998 heeft de POB, op vraag van de SEC, een werkgroep opgericht die ermee belast is om de auditmethodes te onderzoeken, met name vanuit het oogpunt van de onafhankelijkheidsregels, teneinde om aanbevelingen te formuleren die erop gericht zijn de geloofwaardigheid van de financiële staten, het vertrouwen van de investeerders in het beroep, de efficiëntie van de kapitaalmarkten en bijgevolg ook de efficiëntie van de audits, te vergroten[2].

De POB heeft de mogelijke impact onderzocht van de non-auditservices op de onafhankelijkheid van het beroep, zowel op het niveau van de realiteit, als op het niveau van de schijnbare onafhankelijkheid.

De POB heeft op basis van een basissteekproef een veertigtal diensten geïdentificeerd, andere dan de "audit"- en "tax"diensten. Bijkomende vragenlijsten zijn rondgedeeld bij de betrokken auditkantoren. In bepaalde gevallen hebben de onderzoekers het personeel van het auditkantoor dat de non-auditservices heeft verleend, ondervraagd.

Naar aanleiding van dit onderzoek hebben de onderzoekers de gevallen met een negatief effect op de efficiëntie van de audit de gevolgen van de verlening van non-auditservices niet kunnen identificeren. Voor ongeveer een kwart van de onderzochte opdrachten,

(1) Vrije vertaling van het Ontwerp van aanbeveling, punt 8.4.
(2) POB, Panel on Audit Effectiveness *release Final Report*, 9 september 2000; dit eindverslagen de aanbevelingen van dit panel zijn op internet beschikbaar op het volgende adres: www.pubaudiqpanel.org.

hebben de resultaten daarentegen laten blijken dat het verlenen van non-auditservices een positief effect heeft op de efficiëntie van de audit. Voor het geheel van de onderzochte opdrachten hebben de onderzoekers evenwel een neutrale positie ingenomen op het vlak van de impact van deze diensten op de efficiëntie van de audit of hebben zij besloten dat deze laatste geen effect teweegbrachten.

3. BELGISCHE CONTEXT

3.1. Belgische reglementering en wetgeving

De deontologische regels, meer bepaald met betrekking tot de onafhankelijkheid zijn bepaald bij Wet en bij KB van 10 januari 1994, de professionele normen en de adviezen van de Raad citeren de artikels 133 en volgende van het Wetboek van vennootschappen, die voorzien dat de commissaris geen enkele andere opdracht mag aanvaarden die onverenigbaar is met de onafhankelijkheid.

Gezien de publieke functie, moet de commissaris steeds onpartijdig en onafhankelijk zijn.

Aan dit algemeen principe zijn reeds wettelijke en reglementaire bepalingen toegevoegd, met name de volgende:

- familiebanden: de revisor mag geen wettelijke taken uitoefenen als er te directe familiebanden bestaan;
- financiële banden: de revisor mag geen financiële relaties hebben met de gecontroleerde vennootschap (aandelen, leningen, enz.);
- deelname aan het beheer en management: de revisor mag op geen enkele wijze deelnemen aan het nemen van beslissingen voor de gecontroleerde vennootschap;
- onverenigbaarheden: de revisor mag geen commerciële activiteiten uitoefenen, noch de functie van administrateur op zich nemen in een commerciële vennootschap, noch werken onder arbeidsovereenkomst (tenzij bij een ander revisor).

Wat voor de revisor geldt, geldt in feite eveneens voor zijn vennoten, medewerkers en andere personen met wie hij samenwerkt.

Als de revisor, in de hoedanigheid van commissaris, andere diensten uitvoert in de gecontroleerde onderneming, of als andere personen met wie hij een samenwerkingsverband heeft dat doen, dan dienen de aangeroemde prestaties en de honoraria opgenomen te worden in het verslag van de Raad van Bestuur, conform artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen.

De Raad van het Instituut, de Hoge Raad van Economische Beroepen en de Procureur-generaal mogen een tuchtprocedure opstarten tegen een revisor voor het niet respecteren van de normen of van het onafhankelijkheidsprincipe. Deze procedure staat volledig los van het Instituut.

De tuchtkamers worden voorgezeten door een magistraat. In hoger beroep zijn de meerderheid van de leden van de kamer magistraat.

Het IBR publiceert, op anonieme basis, elke beslissing volledig, wanneer deze definitief is (na een eventueel uitstel of na vervallen van het uitstel). Deze beslissingen worden gepubliceerd in de jaarverslagen van het IBR, die worden overgedragen aan de Hoge Raad van Economische Beroepen en worden gedetailleerd verdeeld en meegedeeld aan

elke persoon die het vraagt. De laatste jaarverslagen zijn tevens weer te vinden op de site van het IBR[1].

3.2. Art. 133 van het Wetboek van Vennootschappen, zoals gewijzigd bij het wetsontwerp 1211/001 van 23 april 2001

3.2.1. *Voorontwerp van wet van de Ministerraad van 22 september 2000*

Op basis van het Verslag van 20 maart 2000 van de Commissie Corporate Governance, onder het Voorzitterschap van Professor Paul Degrauwe[2], heeft in België de Ministerraad van 22 september 2000 een voorontwerp van wet goedgekeurd, waarin het de commissaris verboden is om een mandaat of functie of opdracht bij vroegere gecontroleerde vennootschap te aanvaarden vóór het verstrijken van een periode van twee jaar na het einde van het mandaat als commissaris.

Het voorontwerp, in zijn versie van 22 september 2000 die voor advies aan de Raad van State neergelegd werd, bepaalde eveneens dat de commissaris zich niet onafhankelijk kan verklaren wanneer de vennootschap waarvan hij de jaarrekening controleert of een daarmee verbonden vennootschap genoten heeft van diensten door een persoon waarmee de commissaris een arbeidsovereenkomst heeft afgesloten, of met wie hij beroepshalve in samenwerkingsverband staat. In het kader van dit voorontwerp zijn de verrichtingen inzake controle, verificatie en verbetering, alsook de bij wet aan de commissaris toevertrouwde opdrachten, met inbegrip van deze verstrekt aan verbonden vennootschappen, zonder weerslag op de onafhankelijkheid van de commissaris.

Op 22 september 2000 heeft de Ministerraad het voorontwerp van wet goedgekeurd en besloten:

1) binnen de maand het advies van de Raad van State te vragen, en ook van de CBF en van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en
2) het ontwerp van wet onder meer aan het IBR ter informatie over te maken. De Raad van het IBR heeft zijn advies aan de Regering, vertegenwoordigd door de Vooggdijminister van het IBR, de Minister van Economie, overgemaakt. De Minister, die zich van de Europese en internationale context bewust is, verklaarde open te staan voor het aldus door de Raad van het IBR geformuleerde advies. Dit advies wordt in deze afdeling verder toegelicht.

Alles laat uitschijnen dat de Regering zich niet restrictiever wenst op te stellen dan de tekst die door de Europese Commissie zal worden aangenomen. De Minister van Economie en de Minister van Financiën zijn in die zin overeengekomen. Zo onder meer antwoordde de Minister van Financiën op een parlementaire vraag als volgt:

> *"Het voorontwerp van corporate governance-wet is voor advies bij de Raad van State en bij de Hoge Raad voor de economische beroepen, die uiteraard rekening zullen moeten houden met de huidige ontwikkelingen op Europees en Amerikaans niveau."*[3]

(1) http://www.accountancy.be
(2) http://www.degrauwe.org/publicaties/corpgov/G.rapport.htm
(3) Antwoord van de Minister van Financiën op een mondelinge vraag van de heer Georges Lenssen betreffende het standpunt van de Commissie voor het Bank- en Financiewezen met betrekking tot de bedrijfsrevisoren (nr. 2837), Kamer van Volksvertegenwoordigers, 3de zittijd van de 50ste legislatuur, 2000-2001, 12 december 2000, CRABV 50 COM 330, http://www.dekamer.be.

3.2.2. *Advies van de raad van State*

De Raad van State heeft op 17 januari 2001[1] zijn advies uitgebracht. Dit advies is gebaseerd op de oorspronkelijke versie van het wetsontwerp aangepast door de Raad van Ministers van 22 september 2000.

Wat betreft het artikel 3 van het wetsontwerp, heeft de Raad van State zijn opmerkingen geformuleerd die opgevolgd zijn door de Regering in zijn wetsontwerp neergelegd op 23 april 2001.

Betreffende artikel 4, heeft de Raad van State voorgesteld om de verplichting om z'n prestaties in het rapport van de commissaris op te nemen uit te breiden tot zijn die de revisor en de personen bedoeld in artikel 133, al. 3, van het Wetboek van vennootschappen aan de gecontroleerde vennootschap en aan de verbonden vennootschappen verlenen.

3.2.3. *Advies van de Hoge Raad van Economische Beroepen*

De Hoge Raad van Economische Beroepen heeft in februari 2001 een belangrijk advies neergelegd over het hiervoor genoemde voorontwerp van wet van 22 september 2000.

Betreffende de rouwtijd (*Cooling-off period*) voorziet de Wet dat de commissaris geen enkel ander mandaat of elke andere functie binnen de vennootschap waar hij commissaris is, mag aanvaarden binnen de 2 jaar na beëindiging van zijn mandaat. Hieromtrent is de Hoge Raad van oordeel dat de notie functie gepreciseerd kan worden als volgt: de Hoge Raad beveelt om de termen elke andere functie, overgenomen in het voorontwerp van wet door van dezelfde aard[2].

Wat betreft de regels van onverenigbaarheid, is de meerderheid van de leden van de Hoge Raad van oordeel dat – ik citeer – "*gezien de voortschrijdende ontwikkelingen op internationaal niveau en in het buitenland, moet worden vermeden dat de Belgische situatie wordt verlamd door wettelijke bepalingen van absolute onverenigbaarheid van de uitoefening van andere activiteiten (andere dan deze door de wet toegelaten) door de commissaris. In het licht van deze bevindingen is het verkiezlijk, teneinde zich te kunnen aanpassen aan de wijzigende Europese en internationale omgeving, tegelijkertijd een beroep te doen op een wettelijke bepaling en een zo nodig aanpasbare uitvoeringsregeling.*" (p. 3 van het advies).

De Hoge Raad dringt ook aan op de noodzaak om over het respect van de bepalingen van het Wetsontwerp te waken bij de toezichts- en controle-instanties, meer bepaald de disciplinaire instanties.

In dit opzicht heeft de Europese Commissie een aanbeveling[3] in november 2000 uitgebracht met het oog op de harmonisatie van de systemen van kwaliteitscontrole binnen de EU. België heft voorsprong op verscheidene Europese landen in de mate dat het Instituut een systeem van confraternele controle heft opgericht sinds 1984. De Raad van het IBR heeft dit jaar beslist om enkele noodzakelijke punten aan te passen in zijn kwaliteitscontrole om zo tot een harmonisatie te komen met de Europese aanbeveling.

---

(1) Advies van de Raad van State, Parl. Doc., Kamer van Volksvertegenwoordigers, doc 50, 1211/001, pp. 50 e.v.

(2) Hoge Raad van Economische Beroepen, *Advies omtrent het voorontwerp van wet houdende wijzigingen van het Wetboek van vennootschappen alsook de wet van 2 maart 1989 op de openbaarmaking van belangrijke deelnemingen in ter beurze genoteerde vennootschappen en tot reglementering van de openbare overnameaanbiedingen*, februari 2001, p. 2.

(3) Publ. E.G., 31 maart 2001, L 91/91.

3.2.4. *Wetsontwerp 1211/001 van 23 april 2001*

De Regering heeft het wetsontwerp 1211/001 van 23 april 2001 neergelegd na enkele wijzigingen van de Raad van State en van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen te hebben aangebracht. De artikels 3 en 4 betreffen meer bepaald de onafhankelijkheid van de commissaris.

In haar toespraak voor de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven heeft de Afgevaardigde van de Minister van Economische zaken herinnerd dat de internationale boekhoudkundige harmonisatie gepaard gaat met de harmonisatie van audit en ethiek en ze verklaarde hierbij:

> *"Ces nouvelles évolutions seront appelées à être discutées, au sein de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises, au sein du Conseil Supérieur des Professions Economiques mais également au niveau politique dans le cadre du projet de loi modifiant le Code des sociétés en fonction et à la lumière de la recommandation de la Commission européenne relative à l'indépendance.*
>
> *Enfin, le Ministère des affaires économiques souhaite qu'un niveau international soit intégré dans le Code d'éthique des règles déontologiques visant – sans verser pour autant dans le corporatisme – à éviter des distorsions manifestes de concurrence entre les membres de la profession de contrôleur légal des comptes."*[1]

Artikel 3 van het wetsontwerp 1211/001 van 23 april 2001 is als volgt geformuleerd:

> *"A l'article 133 du même Code, sont apportées les modifications suivantes:*
>
> *1° dans l'alinéa 2, les mots "société liée à celle-ci" sont remplacés par les mots "société ou personne liée à celle-ci au sens de l'article 11";*
>
> *2° l'alinéa suivant est inséré entre les alinéas 2 et 3:*
>
> *"Durant leurs fonctions et jusqu'au terme d'une période de deux années prenant cours à la date de cessation de leurs fonctions de commissaires, ils ne peuvent accepter un mandat d'administrateur, de gérant ou toute autre fonction auprès de la société qui est soumise à leur contrôle, ni auprès d'une société ou personne liée au sens de l'article 11.";*
>
> *3° l'article est complété par les alinéas suivants:*
>
> *"Les commissaires ne peuvent se déclarer indépendants lorsque la société dont ils vérifient les comptes ou une société ou personne liée au sens de l'article 11, a bénéficié d'une ou de plusieurs prestations autres que les missions confiées par la loi au commissaire et accomplies par lui-même ou par une personne avec laquelle le commissaire a conclu un contrat de travail ou avec laquelle il se trouve, sous l'angle professionnel, dans des liens de collaboration.*
>
> *Le Roi peut, par arrêté pris sur l'initiative du ministre de l'Economie et du ministre de la Justice et délibéré en conseil des ministres, après consultation du Conseil Supérieur des Professions Economiques et de l'Institut des réviseurs d'entreprises, déterminer de manière limitative les prestations visées à l'alinéa précédent et qui sont de nature à mettre en cause l'indépendance du commissaire.*
>
> *Les modalités de contrôle du respect du présent article sont déterminées conformément aux dispositions d'un arrêté royal pris sur l'initiative du ministre de l'Economie et du ministre de la Justice*

(1) Centrale Raad voor het Bedrijfsleven, *Avis concernant la volonté européenne de réformer le droit comptable et d'utiliser le référentiel comptable de l'International Accounting Standards Board*, 17 juli 2001, p. 57.

et délibéré en conseil des ministres, après consultation du Conseil Supérieur des Professions Economiques et de l'Institut des réviseurs d'entreprises.""

In de memorie van toelichting die aan het wetsontwerp voorafgaat, verduidelijkt de regering dat de machtiging aan de Koning *"rekening te houden met de internationale ontwikkelingen terzake"* (Parl. Doc., Kamer, 3e zitting, 50e zittingsperiode, 1211/001, 200-2001, p. 14). Zo verwijst de regering naar de regels uitgewerkt in de Verenigde Staten door de *Securities and Exchange Commission*, die uitsluitend van toepassing zijn op de vennootschappen die een openbaar beroep op het spaarwezen doen of hebben gedaan, en naar het Ontwerp van aanbeveling van de Europese Commissie van 15 december 2000 betreffende de onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleurs.

Het verbod om andere diensten te verstrekken dan degene die bij wet aan de commissaris zijn voorbehouden, zoals bepaald in het wetsontwerp van 23 april 2001, is volkomen in tegenspraak met de internationale en Europese toestand. Het aanhouden van deze bepaling zou ernstige negatieve gevolgen hebben voor de grote of kleine gecontroleerde vennootschappen evenals voor de auditkantoren. Het koninklijk besluit dat op beperkende wijze de diensten bepaalt die niet met de onafhankelijkheid verenigbaar zijn vertoont dan ook een bijzonder belang en de bespreking ervan moet aan het wetsontwerp worden gekoppeld.

Het ware wenselijk dat het wetsontwerp zou bepalen dat de Koning hoe dan ook op beperkende wijze de diensten *bepaalt* (in plaats van "kan bepalen") die onverenigbaar zijn met de onafhankelijkheid teneinde de mogelijkheid te waarborgen dat rekening wordt gehouden met de Europese en internationale regels. Artikel 3 zou moeten worden herschreven teneinde de samenhang van de tekst te verzekeren en te waarborgen dat de machtiging aan de Koning niet enkel een recht uitmaakt maar eender een verplichting om een koninklijk besluit aan te nemen. Het ontwerp van koninklijk besluit zou in het Belgische recht het Ontwerp van Europese aanbeveling inzake de onafhankelijkheid van de auditors moeten opnemen.

4. BESCHOUWINGEN BIJ HET VOORONTWERP VAN KB EN HET VERSLAG AAN DE KONING

4.1. Algemene beschouwingen

De Raad van het IBR is verheugd met het feit dat het voorontwerp van Koninklijk Besluit meegedeeld op 10 oktober 2001 dat in grote mate geïnspireerd werd door het europees ontwerp van aanbeveling omtrent de onafhankelijkheid van de wettelijke controleur van de jaarrekeningen. Hierbij houdt men voornamelijk rekening met de bepalingen die reeds bestaan in het Belgisch recht inzake de onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor.

De Raad is inderdaad van mening dat de harmonisatie, die door de Europese Commissie gevolgd wordt in het kader van de financiële eenheidsmarkt, niet enkel betrekking heeft op de harmonisatie van de boekhoudkundige normen, maar ook op de wettelijke controle van de jaarrekeningen (auditnormen, kwaliteitscontrole en ethische regels, de regels van de onafhankelijkheid inclusis).

Krachtens de wettelijke machtiging die voortvloeit uit het artikel 3 van het wetsontwerp 1211/001, bepaalt en versterkt het voorontwerp van Koninklijk Besluit de regels van de onafhankelijkheid van de commissaris. De andere regels van onafhankelijkheid van

revisor, die reeds voorzien zijn in de wet van 22 juli 1953 en in het Koninklijk Besluit van 10 januari 1994, blijven eveneens van toepassing.

De Raad stelt vast dat het voorontwerp van Koninklijk Besluit hinderlijker lijkt dan het Europees ontwerp van aanbeveling, in die zin dat het prestaties opsomt die totaal onverenigbaar zijn met de onafhankelijkheid van de commissaris. Dezelfde prestaties worden nochtans geciteerd in het Europees ontwerp van aanbeveling waarin men stelt dat deze niet noodzakelijk in alle gevallen leiden tot een onverenigbaarheid. Het ontwerp van aanbeveling voorziet inderdaad een aantal beschermingsmaatregelen die het gevaar van een aantasting van de onafhankelijkheid opzij zetten.

Blijkbaar is het meest hinderlijke karakter van het voorontwerp van Koninklijk Besluit in vergelijking met het Europees ontwerp van aanbeveling genuanceerd door twee andere bepalingen van het voorontwerp van Koninklijk Besluit:

1. De eerste bepaling voorziet dat het IBR, na raadpleging van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, richtlijnen voorziet die noodzakelijk zijn voor de toepassing van de bepalingen inzake de diensten die onverenigbaar zijn met de onafhankelijkheid van de commissaris. Het voorontwerp van Koninklijk Besluit voorziet dat deze richtlijnen gebaseerd zijn op de Europese aanbevelingen inzake de onafhankelijkheid van de wettelijke controleur van de jaarrekeningen. Deze eerste bepaling vloeit voort uit het artikel 1 van het voorontwerp van Koninklijk Besluit, dat een artikel 184ter invoert in het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001 houdende uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen.

   De Raad van het IBR is tevreden met deze bepaling die toelaat om de Belgische reglementering te laten overeenstemmen met de Europese richtlijnen in deze materie en dit in het precieze kader zoals bepaald in het ontwerp van Koninklijk Besluit en dat een tussenkomst van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen voorziet.

2. De tweede bepaling voorziet dat de beoogde prestaties niet verenigbaar zijn met de onafhankelijkheid van de commissaris wanneer een reeks van voorwaarden cumulatief vervuld is. Het is dus noodzakelijk dat het geheel van de voorwaarden vervuld zijn. In het ontwerp worden de voorwaarde bedoeld volgens dewelke de commissaris het beleid en de procedures in het leven geroepen heeft om de risico's van aantasting van de onafhankelijkheid te voorkomen dat de overtreding door onachtzaamheid wordt veroorzaakt (het is te zeggen zonder dat de commissaris op de hoogte is van deze overtreding, veroorzaakt in voorkomend geval door een persoon met wie hij samenwerkt). Het is ook noodzakelijk dat de inbreuk of de prestatie geen betekenisvolle impact heeft en dat de commissaris op korte termijn kennis heeft genomen van de maatregelen om de situatie te regulariseren. Deze maatregelen zijn geïnspireerd door de regels die door de SEC in het leven geroepen zijn inzake de beursgenoteerde vennootschappen in de Verenigde Staten.

   Deze tweede bepaling vloeit voort uit het artikel 1 van het voorontwerp van Koninklijk Besluit, dat een artikel 184ter invoert in het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001 houdende uitvoering van het Wetboek der Vennootschappen.

De Raad van het IBR is eveneens verheugd met het feit dat het voorontwerp van Koninklijk Besluit bepalingen bevat die de controlemaatregelen van de regels inzake de onafhankelijkheid beoogt te versterken en dit terwijl de bestaande bepalingen inzake tucht behouden blijven. Het voorontwerp voorziet inderdaad dat het IBR op semesteriele basis een omstandigheidverslag opmaakt voor de Hoge Raad van Economische Beroepen

over de inbreuken die meegedeeld worden aan het IBR inzake de diensten die onverenigbaar zijn met de onafhankelijkheid. Door te verwijzen naar de mogelijkheid van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen om klacht in te dienen bij de tuchtcommissie van het IBR, overeenkomstig artikel 54 § 3, van de wet van 22 april 1999 inzake de boekhoudkundige en fiscale beroepen, creëert het voorontwerp een rechtstreeks verband met de tuchtprocedure. Dit vloeit voort uit het artikel 1 van het voorontwerp van Koninklijk Besluit, dat een artikel 184ter invoert in het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001 houdende uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen. Behalve deze maatregelen blijven ook de andere bepalingen die het respecteren van de regels van onafhankelijkheid toelaten, van kracht, zoals de organisatie van de systematische en regelmatige kwaliteitscontrole.

Wat artikel 3 van het voorontwerp van Koninklijk Besluit betreft, verheugt de Raad zich over het feit dat het Koninklijk Besluit in werking zou treden op de dag dat ook artikel 5 van het Wetsontwerp 1211/001 in werking treedt.

De Raad is eveneens verheugd dat, overeenkomstig het Europees ontwerp van aanbeveling, het voorontwerp van Koninklijk Besluit niet enkel een lijst die prestaties bevat die onverenigbaar zijn met de onafhankelijkheid, maar eveneens een conceptuele aanpak aanneemt. Dit brengt met zich mee dat voor alle andere prestaties, die per definitie verenigbaar zijn, de commissaris zich ervan moet vergewissen of de nodige maatregelen genomen zijn opdat de mogelijke aantasting van de onafhankelijkheid tot een aanvaardbaar niveau gebracht wordt. Dit vloeit voort uit het artikel 1 van het voorontwerp van Koninklijk Besluit, dat een artikel 184ter invoert in het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001 houdende uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen.

Gelet op deze gegevens, heeft de Raad van het IBR een positief advies uitgebracht over het geheel van het voorontwerp van Koninklijk Besluit en het Verslag aan de Koning. De Raad wenst enige suggesties te formuleren betreffende de inhoud en de vorm die de tekst kunnen verbeteren met behoud van het huidige karakter van het voorontwerp.

4.2. Verslag aan de Koning

- Op pagina 3, § 1er, van het Verslag aan de Koning in het Frans en op pagina 2, § 5, van het Verslag aan de Koning in het Nederlands, stelt de Raad van het IBR voor om de laatste zin te vervangen *"Ce texte (du projet de recommandation européenne sur l'indépendance) est lui-même largement inspiré des règles précitées établies par le régulateur public aux Etats-Unis, la SEC."* als volgt: *"Le projet de recommandation européenne sur l'indépendance et les règles précitées établies par le régulateur public aux Etats-Unis, la SEC, convergent en grande partie."*
- Op pagina 3 van het verslag aan de Koning in het Nederlands, betreffende de commentaar op het artikel 184, § 2, stelt de Raad voor om *"aanslagen op de onafhankelijkheid"* te vervangen door *"aantasting van de onafhankelijkheid"*.
- Op pagina 5 van het Verslag aan de Koning in het Nederlands en op pagina 6 van het Verslag aan de Koning in het Frans, stelt de Raad het volgende voor:
  - de punten de e), f) et g) in overeenstemming te brengen met de tekst van het voorontwerp van Koninklijk Besluit, en
  - het begin van punt e) betreffende de interne audit aan te vullen met de termen "e) *op doorslaggevende wijze (...)*"

- Op pagina 5 van het Verslag aan de Koning in het Nederlands en op pagina 6 van het Verslag aan de Koning in het Frans stelt de Raad voor om de tweede paragraaf te schrappen.

- Op pagina 6 van het Verslag aan de Koning in het Nederlands en op pagina 8 van het Verslag aan de Koning in het Frans, stelt de Raad voor om, in overeenstemming met de franse tekst, de voorlaatste paragraaf van pagina 6 in het Nederlands te vervangen door *"Nu reeds maakt het koninklijk besluit van 10 januari 1994, dat de deontologische regels van de bedrijfsrevisoren bevaat, deel uit van de gedragregels uitgewaardigd door het Instituut der Bedrijfsrevisoren in het kader van dit besluit"* door de volgende zin: *"Nu reeds geeft het koninklijk besluit van 10 januari 1994, dat de deontologische regels van de bedrijfsrevisoren bevaat, aanleiding tot gedragregels uitgewaardigd door het Instituut der Bedrijfsrevisoren in het kader van dit koninklijk besluit"*.

4.3. Koninklijk Besluit

- In het eerste artikel van het voorontwerp van Koninklijk Besluit dat artikel 184, § 2 van het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001 houdende uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen wijzigt, stelt de Raad voor om de termen *"bedreiging ten aanzien van de onafhankelijkheid"* te vervangen door de volgende terminologie: *"aantasting van de onafhankelijkheid"*

- In het eerste artikel van het voorontwerp van Koninklijk Besluit dat artikel 184, § 3 van het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001 houdende uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen wijzigt, stelt de Raad het volgende voor:
  - de Nederlandse tekst *"bepalingen"* aan te passen aan de Franse tekst die *"disposition contraire"* vermeldt en
  - de woorden *"Sauf disposition contraire visée à l'article 184 ter (lire: 184 bis)"* af te schaffen, in de mate dat het artikel 184 bis in ontwerp dat toegepast worden op de §§ 4en 5 van het artikel 164 in ontwerp, met betrekking op de non audit diensten die onverenigbaar zijn met de onafhankelijkheid.

- In het eerste artikel van het voorontwerp van Koninklijk Besluit dat artikel 184, § 4 van het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001 houdende uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen wijzigt, stelt de Raad het volgende voor:
  - de Nederlandse tekst *"bepalingen"* aan te passen aan de Franse tekst die noteert *"disposition contraire"*,
  - *"184 ter"* vervangen door *"184 bis"*,
  - in het punt d) in het Nederlands, de termen *"belangrijke elementen"* vervangen door *"belangrijk element"* en
  - in het punt f) betreffende de representatie van de gecontroleerde vennootschap, de Nederlandse term *"geschillen"* (die betekent: *"différends"*) te vervangen door *"gedingen"* of *"rechtsgedingen"*, en dit in overeenstemming met de Franse terminologie *"litiges"*.

- In het eerste artikel van het voorontwerp van Koninklijk Besluit dat artikel 184, § 5 van het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001 houdende uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen wijzigt, stelt de Raad het voor om de Franse termen *"Les paragraphes 1 à 5"* te verangen door de termen *"Les paragraphes 1 à 4"*.

- In het eerste artikel van het voorontwerp van Koninklijk Besluit dat een artikel 184 bis overneemt in het Koninklijk Besluit van 30 januari 2001, stelt de Raad voor om

de termen *"L'article 184"* te vervangen door de termen *"l'article 184, §§ 4 et 5."*, in de mate dat deze bepalingen betreffende de risico's tot aantasting van de onafhankelijkheid verbonden zijn aan prestaties van non-audit diensten.

7 december 2001

Ludo SWOLFS
Voorzitter IBR

AMENDMENT TO SECTION 8 OF THE IFAC CODE OF ETHICS APPROVED FOR PUBLICATION BY THE IFAC BOARD IN NOVEMBER 2001

IFAC CODE OF ETHICS
SECTION 8: INDEPENDENCE

(To be read in conjunction with the full text of the IFAC Code of Ethics)

This amendment to Section 8 of the IFAC Code of Ethics was approved for publication by the IFAC Board in November 2001.

The approved text of this Code of Ethics is that published in the English language.

In order to achieve maximum exposure and feedback, IFAC encourages the reproduction of this publication in any format.

No responsibility for loss occasioned to any person acting or refraining from action as a result of any material in this publication can be accepted by the author or publisher.

Copyright © 2001 by the International Federation of Accountants. All rights reserved

(1) In toepassing van artikel 436 § 2 Wetboek Venn. dient de beroepsbeoefenaar in zijn verslag over de staat te vermelden of daarin de toestand van de vennootschap op volledige, getrouwe en juiste wijze is weergegeven. De vroegere normen inzake de controle van de toestand van een vennootschap ter gelegenheid van het aannemen van een andere rechtsvorm van 1984 blijven op deze opdracht toepasselijk.

IFAC CODE OF ETHICS
SECTION 8 - APPROVED NOVEMBER 2001

(To be read in conjunction with the full text of the IFAC Code of Ethics)

Extract from definitions section of Code of Ethics:

Audit client
An entity in respect of which a firm conducts an audit engagement. When the audit client is a listed entity, audit client will always include its related entities.

Audit engagement
An assurance engagement to provide a high level of assurance that financial statements are free of material misstatement, such as an engagement in accordance with International Standards on Auditing. This includes a Statutory Audit which is an audit required by national legislation or other regulation.

Assurance client
An entity in respect of which a firm conducts an assurance engagement.

Assurance engagement
An engagement conducted to provide:
(a) a high level of assurance that the subject matter conforms in all material respects with identified suitable criteria; or
(b) a moderate level of assurance that the subject matter is plausible in the circumstances.

This would include an engagement in accordance with the International Standard on Assurance Engagements issued by the International Auditing Practices Committee or in accordance with specific standards for assurance engagements issued by the International Auditing Practices Committee such as an audit or review of financial statements in accordance with International Standards on Auditing.

Assurance team
(a) All professionals participating in the assurance engagement;
(b) All others within a firm who can directly influence the outcome of the assurance engagement, including:
- those who recommend the compensation of, or who provide direct supervisory, management or other oversight of the assurance engagement partner in connection with the performance of the assurance engagement. For the purposes of an audit engagement this includes those at all successively senior levels above the lead engagement partner through the firm's chief executive;
- those who provide consultation regarding technical or industry specific issues, transactions or events for the assurance engagement; and
- those who provide quality control for the assurance engagement;

and

For the purposes of an audit client, all those within a network firm who can directly influence the outcome of the audit engagement.

Close family
A parent, non-dependent child or sibling.

Direct financial interest
A financial interest:
- owned directly by and under the control of an individual or entity (including those managed on a discretionary basis by others); or
- beneficially owned through a collective investment vehicle, estate, trust or other intermediary over which the individual or entity has control.

Directors and officers
Those charged with the governance of an entity, regardless of their title, which may vary from country to country.

Financial interest
An interest in an equity or other security, debenture, loan or other debt instrument of an entity, including rights and obligations to acquire such an interest and derivatives directly related to such interest.

Firm
- A sole practitioner, partnership or corporation of professional accountants;
- An entity that controls such parties; and
- An entity controlled by such parties.

Immediate family
A spouse (or equivalent) or dependent.

Independence
Independence is:
- Independence of mind – the state of mind that permits the provision of an opinion without being affected by influences that compromise professional judgment, allowing an individual to act with integrity, and exercise objectivity and professional skepticism; and
- Independence in appearance – the avoidance of facts and circumstances that are so significant a reasonable and informed third party, having knowledge of all relevant information, including any safeguards applied, would reasonably conclude a firm's, or a member of the assurance team's, integrity, objectivity or professional skepticism had been compromised.

Indirect financial interest
A financial interest beneficially owned through a collective investment vehicle, estate, trust or other intermediary over which the individual or entity has no control.

Lead engagement partner
In connection with an audit, the partner responsible for signing the report on the consolidated financial statements of the audit client, and, where relevant, the partner responsible for signing the report in respect of any entity whose financial statements form part of the consolidated financial statements and on which a separate stand-alone report is issued. When no consolidated financial statements are prepared, the lead engagement partner would be the partner responsible for signing the report on the financial statements.

Listed entity
An entity whose shares, stock or debt are quoted or listed on a recognized stock exchange, or are marketed under the regulations of a recognized stock exchange or other equivalent body.

Network firm
An entity under common control, ownership or management with the firm or any entity that a reasonable and informed third party having knowledge of all relevant information would reasonably conclude as being part of the firm nationally or internationally.

Office
A distinct sub-group, whether organized on geographical or practice lines.

Related entity
An entity that has any of the following relationships with the client:

(b) An entity that has direct or indirect control over the client provided the client is material to such entity;
(c) An entity with a direct financial interest in the client provided that such entity has significant influence over the client and the interest in the client is material to such entity;
(d) An entity over which the client has direct or indirect control;
(e) An entity in which the client, or an entity related to the client under (c) above, has a direct financial interest that gives it significant influence over such entity and the interest is material to the client and its related entity in (c); and
(f) An entity which is under common control with the client (hereinafter a "sister entity") provided the sister entity and the client are both material to the entity that controls both the client and sister entity.

REVISION TO SECTION 8 OF THE IFAC CODE OF ETHICS

Independence for Assurance Engagements

8.1 It is in the public interest and, therefore, required by this Code of Ethics, that members of assurance teams, firms and, when applicable, network firms be independent of assurance clients.

8.2 Assurance engagements are intended to enhance the credibility of information about a subject matter by evaluating whether the subject matter conforms in all material respects with suitable criteria. The International Standard on Assurance Engagements issued by the International Auditing Practices Committee describes the objectives and elements of assurance engagements to provide either a high or a moderate level of assurance. The International Auditing Practice Committee has also issued specific standards for certain assurance engagements. For example, International Standards on Auditing provide specific standards for audit (high level assurance) and review (moderate level assurance) of financial statements.

Paragraphs 8.3 through 8.6 are taken from the International Standard on Assurance Engagements and describe the nature of an assurance engagement. These paragraphs are presented here only to describe the nature of an assurance engagement. To obtain a full understanding of the objectives and elements of an assurance engagement it is necessary to refer to the full text contained in the International Standards on Assurance Engagements.

8.3 Whether a particular engagement is an assurance engagement will depend upon whether it exhibits all the following elements:

(a) a three party relationship involving:
  i. a professional accountant;
  ii. a responsible party; and
  iii. an intended user;
(b) a subject matter;
(c) suitable criteria;
(d) an engagement process; and
(e) a conclusion.

The responsible party and the intended user will often be from separate organizations but need not be. A responsible party and an intended user may both be within the same organization. For example, a governing body may seek assurance about information provided by a component of that organization. The relationship between the responsible party and the intended user needs to be viewed within the context of a specific engagement.

8.4 There is a broad range of engagements to provide a high or moderate level of assurance. Such engagements may include:

- Engagements to report on a broad range of subject matters covering financial and non-financial information;
- Attest and direct reporting engagements;
- Engagements to report internally and externally; and
- Engagements in the private and public sector.

8.5 The subject matter of an assurance engagement may take many forms, such as the following:

- Data (for example, historical or prospective financial information, statistical information, performance indicators);
- Systems and processes (for example, internal controls); or
- Behavior (for example, corporate governance, compliance with regulation, human resource practices).

8.6 Not all engagements performed by professional accountants are assurance engagements. Other engagements frequently performed by professional accountants that are not assurance engagements include:

- Agreed-upon procedures;
- Compilation of financial or other information;
- Preparation of tax returns when no conclusion is expressed, and tax consulting;
- Management consulting; and
- Other advisory services.

8.7 This section of the Code of Ethics (this section) provides a framework, built on principles, for identifying, evaluating and responding to threats to independence. The framework establishes principles that members of assurance teams, firms and network firms should use to identify threats to independence, evaluate the significance of those threats, and, if the threats are other than clearly insignificant, identify and apply safeguards to eliminate the threats or reduce them to an acceptable level. Judgment is needed to determine which safeguards are to be applied. Some safeguards may eliminate the threat while others may reduce the threat to an acceptable level. This section requires members of assurance teams, firms and network firms to apply the principles to the particular circumstances under consideration. The examples presented are intended to illustrate the application of the principles in this section and are not intended to be, nor should they be interpreted as, an exhaustive list of all circumstances that may create threats to independence. Consequently, it is not sufficient for a member of an assurance team, a firm or a network firm merely to comply with the examples presented, rather they should apply the principles in this section to the particular circumstances they face.

A Conceptual Approach to Independence

8.8 Independence requires:

(a) Independence of mind:
The state of mind that permits the provision of an opinion without being affected by influences that compromise professional judgment, allowing an individual to act with integrity, and exercise objectivity and professional skepticism.

(b) Independence in appearance:
The avoidance of facts and circumstances that are so significant that a reasonable and informed third party, having knowledge of all relevant information,

including safeguards applied, would reasonably conclude a firm's, or a member of the assurance team's, integrity, objectivity or professional skepticism had been compromised.

8.9 The use of the word "independence" on its own may create misunderstandings. Standing alone, the word may lead observers to suppose that a person exercising professional judgment ought to be free from all economic, financial and other relationships. This is impossible, as every member of society has relationships with others. Therefore, the significance of economic, financial and other relationships should also be evaluated in the light of what a reasonable and informed third party having knowledge of all relevant information would reasonably conclude to be unacceptable.

8.10 Many different circumstances, or combination of circumstances, may be relevant and accordingly it is impossible to define every situation that creates threats to independence and specify the appropriate mitigating action that should be taken. In addition, the nature of assurance engagements may differ and consequently different threats may exist, requiring the application of different safeguards. A conceptual framework that requires firms and members of assurance teams to identify, evaluate and address threats to independence, rather than merely comply with a set of specific rules which may be arbitrary, is, therefore, in the public interest.

8.11 This section is based on such a conceptual approach, one that takes into account threats to independence, accepted safeguards and the public interest. Under this approach, firms and members of assurance teams have an obligation to identify and evaluate circumstances and relationships that create threats to independence and to take appropriate action to eliminate these threats or to reduce them to an acceptable level by the application of safeguards. In addition to identifying and evaluating relationships between the firm, network firms, members of the assurance team and the assurance client, consideration should be given to whether relationships between individuals outside of the assurance team and the assurance client create threats to independence.

8.12 This section provides a framework of principles that members of assurance teams, firms and network firms should use to identify threats to independence, evaluate the significance of those threats, and, if the threats are other than clearly insignificant, identify and apply safeguards to eliminate the threats or reduce them to an acceptable level, such that independence of mind and independence in appearance are not compromised.

8.13 The principles in this section apply to all assurance engagements. The nature of the threats to independence and the applicable safeguards necessary to eliminate the threats or reduce them to an acceptable level differ depending on the characteristics of the individual engagement: whether the assurance engagement is an audit engagement or another type of engagement; and in the case of an assurance engagement that is not an audit engagement, the purpose, subject matter and intended users of the report. A firm should, therefore, evaluate the relevant circumstances, the nature of the assurance engagement and the threats to independence in deciding whether it is appropriate to accept or continue an engagement,

as well as the nature of the safeguards required and whether a particular individual should be a member of the assurance team.

8.14 Audit engagements provide assurance to a wide range of potential users; consequently, in addition to independence of mind, independence in appearance is of particular significance. Accordingly, for audit clients, the members of the assurance team, the firm and network firms are required to be independent of the audit client. Similar considerations in the case of assurance engagements provided to non-audit assurance clients require the members of the assurance team and the firm to be independent of the non-audit assurance client. In the case of these engagements, consideration should be given to any threats that the firm has reason to believe may be created by network firm interests and relationships.

8.15 In the case of an assurance report to a non-audit assurance client expressly restricted for use by identified users, the users of the report are considered to be knowledgeable as to the purpose, subject matter and limitations of the report through their participation in establishing the nature and scope of the firm's instructions to deliver the services, including the criteria by which the subject matter are to be evaluated. This knowledge and enhanced ability of the firm to communicate about safeguards with all users of the report increase the effectiveness of safeguards to independence in appearance. These circumstances may be taken into account by the firm in evaluating the threats to independence and considering the applicable safeguards necessary to eliminate the threats or reduce them to an acceptable level. At a minimum, it will be necessary to apply the provisions of this section in evaluating the independence of members of the assurance team and their immediate and close family. Further, if the firm had a material financial interest, whether direct or indirect, in the assurance client, the self-interest threat created would be so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level. Limited consideration of any threats created by network firm interests and relationships may be sufficient.

8.16 Accordingly:

- For assurance engagements provided to an audit client, the members of the assurance team, the firm and network firms are required to be independent of the client;
- For assurance engagements provided to clients that are not audit clients, when the report is not expressly restricted for use by identified users, the members of the assurance team and the firm are required to be independent of the client; and
- For assurance engagements provided to clients that are not audit clients, when the assurance report is expressly restricted for use by identified users, the members of the assurance team are required to be independent of the client. In addition, the firm should not have a material direct or indirect financial interest in the client.

These independence requirements for assurance engagements are illustrated as follows:

Client	Type of Assurance Engagement		
	Audit	Non-audit – not restricted use	Non-audit restricted use
Audit client	Assurance team, firm and network firms		
Non-audit assurance client		Assurance team and firm	Assurance team and firm has no material financial interest

8.17 The threats and safeguards identified in this section are generally discussed in the context of interests or relationships between the firm, network firms, a member of the assurance team and the assurance client. In the case of a listed audit client, the firm and any network firms are required to consider the interests and relationships that involve that client's related entities. Ideally those entities and the interests and relationships should be identified in advance. For all other assurance clients, when the assurance team has reason to believe that a related entity of such an assurance client is relevant to the evaluation of the firm's independence of the client, the assurance team should consider that related entity when evaluating independence and applying appropriate safeguards.

8.18 The evaluation of threats to independence and subsequent action should be supported by evidence obtained before accepting the engagement and while it is being performed. The obligation to make such an evaluation and take action arises when a firm, a network firm or a member of the assurance team knows, or could reasonably be expected to know, of circumstances or relationships that might compromise independence. There may be occasions when the firm, a network firm or an individual inadvertently violates this section. If such an inadvertent violation occurs, it would generally not compromise independence with respect to an assurance client provided the firm has appropriate quality control policies and procedures in place to promote independence and, once discovered, the violation is corrected promptly and any necessary safeguards are applied.

8.19 Throughout this section, reference is made to significant and clearly insignificant threats in the evaluation of independence. In considering the significance of any particular matter, qualitative as well as quantitative factors should be taken into account. A matter should be considered clearly insignificant only if it is deemed to be both trivial and inconsequential.

Objective and Structure of this Section

8.20 The objective of this section is to assist firms and members of assurance teams in:
(a) identifying threats to independence;
(b) evaluating whether these threats are clearly insignificant; and

(c) in cases when the threats are not clearly insignificant, identifying and applying appropriate safeguards to eliminate or reduce the threats to an acceptable level.

In situations when no safeguards are available to reduce the threat to an acceptable level, the only possible actions are to eliminate the activities or interest creating the threat, or to refuse to accept or continue the assurance engagement.

8.21 This section outlines the threats to independence (paragraphs 8.28 through 8.33). It then analyzes safeguards capable of eliminating these threats or reducing them to an acceptable level (paragraphs 8.34 through 8.47). It concludes with some examples of how this conceptual approach to independence is to be applied to specific circumstances and relationships. The examples discuss threats to independence that may be created by specific circumstances and relationships (paragraphs 8.100 onwards). Professional judgment is used to determine the appropriate safeguards to eliminate threats to independence or to reduce them to an acceptable level. In certain examples, the threats to independence are so significant the only possible actions are to eliminate the activities or interest creating the threat, or to refuse to accept or continue the assurance engagement. In other examples, the threat can be eliminated or reduced to an acceptable level by the application of safeguards. The examples are not intended to be all-inclusive.

8.22 When threats to independence that are not clearly insignificant are identified, and the firm decides to accept or continue the assurance engagement, the decision should be documented. The documentation should include a description of the threats identified and the safeguards applied to eliminate or reduce the threats to an acceptable level.

8.23 The evaluation of the significance of any threats to independence and the safeguards necessary to reduce any threats to an acceptable level, takes into account the public interest. Certain entities may be of significant public interest because, as a result of their business, their size or their corporate status they have a wide range of stakeholders. Examples of such entities might include listed companies, credit institutions, insurance companies, and pension funds. Because of the strong public interest in the financial statements of listed entities, certain paragraphs in this section deal with additional matters that are relevant to the audit of listed entities. Consideration should be given to the application of the principles set out in this section in relation to the audit of listed entities to other audit clients that may be of significant public interest.

National Perspectives

8.24 This section establishes a conceptual framework for independence requirements for assurance engagements that is the international standard on which national standards should be based. Accordingly, no member body or firm is allowed to apply less stringent standards than those stated in this section. When, however, member bodies or firms are prohibited from complying with certain parts of this section by law or regulation they should comply with all other parts of this section.

8.25 Certain examples in this section indicate how the principles are to be applied to listed entity audit engagements. When a member body chooses not to differentiate between listed entity audit engagements and other audit engagements, the examples that relate to listed entity audit engagements should be considered to apply to all audit engagements.

8.26 When a firm conducts an assurance engagement in accordance with the International Standard on Assurance Engagements or with specific standards for assurance engagements issued by the International Auditing Practices Committee such as an audit or review of financial statements in accordance with International Standards on Auditing, the members of the assurance team and the firm should comply with this section unless they are prohibited from complying with certain parts of this section by law or regulation. In such cases, the members of the assurance team and the firm should comply with all other parts of this section.

8.27 Some countries and cultures may have set out, either by legislation or common practice, different definitions of relationships from those used in this section. For example, some national legislators or regulators may have prescribed lists of individuals who should be regarded as close family that differ from the definition contained in this section. Firms, network firms and members of assurance teams should be aware of those differences and comply with the more stringent requirements.

Threats to Independence

8.28 Independence is potentially affected by self-interest, self-review, advocacy, familiarity and intimidation threats.

8.29 "Self-Interest Threat" occurs when a firm or a member of the assurance team could benefit from a financial interest in, or other self-interest conflict with, an assurance client.

Examples of circumstances that may create this threat include, but are not limited to:

(a) a direct financial interest or material indirect financial interest in an assurance client;
(b) a loan or guarantee to or from an assurance client or any of its directors or officers;
(c) undue dependence on total fees from an assurance client;
(d) concern about the possibility of losing the engagement;
(e) having a close business relationship with an assurance client;
(f) potential employment with an assurance client; and
(g) contingent fees relating to assurance engagements.

8.30 "Self-Review Threat" occurs when (1) any product or judgment of a previous assurance engagement or non-assurance engagement needs to be re-evaluated in reaching conclusions on the assurance engagement or (2) when a member of the assurance team was previously a director or officer of the assurance client, or was

an employee in a position to exert direct and significant influence over the subject matter of the assurance engagement.

Examples of circumstances that may create this threat include, but are not limited to:

(a) a member of the assurance team being, or having recently been, a director or officer of the assurance client;
(b) a member of the assurance team being, or having recently been, an employee of the assurance client in a position to exert direct and significant influence over the subject matter of the assurance engagement;
(c) performing services for an assurance client that directly affect the subject matter of the assurance engagement; and
(d) preparation of original data used to generate financial statements or preparation of other records that are the subject matter of the assurance engagement.

8.31 "Advocacy Threat" occurs when a firm, or a member of the assurance team, promotes, or may be perceived to promote, an assurance client's position or opinion to the point that objectivity may, or may be perceived to be, compromised. Such may be the case if a firm or a member of the assurance team were to subordinate their judgment to that of the client.

Examples of circumstances that may create this threat include, but are not limited to:

(a) dealing in, or being a promoter of, shares or other securities in an assurance client; and
(b) acting as an advocate on behalf of an assurance client in litigation or in resolving disputes with third parties.

8.32 "Familiarity Threat" occurs when, by virtue of a close relationship with an assurance client, its directors, officers or employees, a firm or a member of the assurance team becomes too sympathetic to the client's interests.

Examples of circumstances that may create this threat include, but are not limited to:

(a) a member of the assurance team having an immediate family member or close family member who is a director or officer of the assurance client;
(b) a member of the assurance team having an immediate family member or close family member who, as an employee of the assurance client, is in a position to exert direct and significant influence over the subject matter of the assurance engagement;
(c) a former partner of the firm being a director, officer of the assurance client or an employee in a position to exert direct and significant influence over the subject matter of the assurance engagement;
(d) long association of a senior member of the assurance team with the assurance client; and
(e) acceptance of gifts or hospitality, unless the value is clearly insignificant, from the assurance client, its directors, officers or employees.

8.33 "Intimidation Threat" occurs when a member of the assurance team may be deterred from acting objectively and exercising professional skepticism by threats,

actual or perceived, from the directors, officers or employees of an assurance client.

Examples of circumstances that may create this threat include, but are not limited to:

(a) threat of replacement over a disagreement with the application of an accounting principle; and
(b) pressure to reduce inappropriately the extent of work performed in order to reduce fees.

Safeguards

8.34 The firm and members of the assurance team have a responsibility to remain independent by taking into account the context in which they practice, the threats to independence and the safeguards available to eliminate the threats or reduce them to an acceptable level.

8.35 When threats are identified, other than those that are clearly insignificant, appropriate safeguards should be identified and applied to eliminate the threats or reduce them to an acceptable level. This decision should be documented. The nature of the safeguards to be applied will vary depending upon the circumstances. Consideration should always be given to what a reasonable and informed third party having knowledge of all relevant information, including safeguards applied, would reasonably conclude to be unacceptable. The consideration will be affected by matters such as the significance of the threat, the nature of the assurance engagement, the intended users of the assurance report and the structure of the firm.

8.36 Safeguards fall into three broad categories:
(a) safeguards created by the profession, legislation or regulation;
(b) safeguards within the assurance client; and
(c) safeguards within the firm's own systems and procedures.

The firm and the members of the assurance team should select appropriate safeguards to eliminate or reduce threats to independence, other than those that are clearly insignificant, to an acceptable level.

8.37 Safeguards created by the profession, legislation or regulation, include the following:
(a) educational, training and experience requirements for entry into the profession;
(b) continuing education requirements;
(c) professional standards and monitoring and disciplinary processes;
(d) external review of a firm's quality control system; and
(e) legislation governing the independence requirements of the firm.

8.38 Safeguards within the assurance client, include the following:
(a) when the assurance client's management appoints the firm, persons other than management ratify or approve the appointment;

(b) the assurance client has competent employees to make managerial decisions;
(c) policies and procedures that emphasize the assurance client's commitment to fair financial reporting;
(d) internal procedures that ensure objective choices in commissioning non-assurance engagements; and
(e) a corporate governance structure, such as an audit committee, that provides appropriate oversight and communications regarding a firm's services.

8.39 Audit committees can have an important corporate governance role when they are independent of client management and can assist the Board of Directors in satisfying themselves that a firm is independent in carrying out its audit role. There should be regular communications between the firm and the audit committee (or other governance body if there is no audit committee) of listed entities regarding relationships and other matters that might, in the firm's opinion, reasonably be thought to bear on independence.

8.40 Firms should establish policies and procedures relating to independence communications with audit committees, or others charged with governance. In the case of the audit of listed entities, the firm should communicate orally and in writing at least annually, all relationships and other matters between the firm, network firms and the audit client that in the firm's professional judgment may reasonably be thought to bear on independence. Matters to be communicated will vary in each circumstance and should be decided by the firm, but should generally address the relevant matters set out in this section.

8.41 Safeguards within the firm's own systems and procedures may include firm-wide safeguards such as the following:

(a) firm leadership that stresses the importance of independence and the expectation that members of assurance teams will act in the public interest;
(b) policies and procedures to implement and monitor quality control of assurance engagements;
(c) documented independence policies regarding the identification of threats to independence, the evaluation of the significance of these threats and the identification and application of safeguards to eliminate or reduce the threats, other than those that are clearly insignificant, to an acceptable level;
(d) internal policies and procedures to monitor compliance with firm policies and procedures as they relate to independence;
(e) policies and procedures that will enable the identification of interests or relationships between the firm or members of the assurance team and assurance clients;
(f) policies and procedures to monitor and, if necessary, manage the reliance on revenue received from a single assurance client;
(g) using different partners and teams with separate reporting lines for the provision of non-assurance services to an assurance client;
(h) policies and procedures to prohibit individuals who are not members of the assurance team from influencing the outcome of the assurance engagement;
(i) timely communication of a firm's policies and procedures, and any changes thereto, to all partners and professional staff, including appropriate training and education thereon;

(j) designating a member of senior management as responsible for overseeing the adequate functioning of the safeguarding system;
(k) means of advising partners and professional staff of those assurance clients and related entities from which they must be independent;
(l) a disciplinary mechanism to promote compliance with policies and procedures; and
(m) policies and procedures to empower staff to communicate to senior levels within the firm any issue of independence and objectivity that concerns them; this includes informing staff of the procedures open to them.

8.42 Safeguards within the firm's own systems and procedures may include engagement specific safeguards such as the following:

(a) involving an additional professional accountant to review the work done or otherwise advise as necessary. This individual could be someone from outside the firm or network firm, or someone within the firm or network firm who was not otherwise associated with the assurance team;
(b) consulting a third party, such as a committee of independent directors, a professional regulatory body or another professional accountant;
(c) rotation of senior personnel;
(d) discussing independence issues with the audit committee or others charged with governance;
(e) disclosing to the audit committee, or others charged with governance, the nature of services provided and extent of fees charged;
(f) policies and procedures to ensure members of the assurance team do not make, or assume responsibility for, management decisions for the assurance client;
(g) involving another firm to perform or re-perform part of the assurance engagement;
(h) involving another firm to re-perform the non-assurance service to the extent necessary to enable it to take responsibility for that service; and
(i) removing an individual from the assurance team, when that individual's financial interests or relationships create a threat to independence.

8.43 When the safeguards available, such as those described above, are insufficient to eliminate the threats to independence or to reduce them to an acceptable level, or when a firm chooses not to eliminate the activities or interests creating the threat, the only course of action available will be the refusal to perform, or withdrawal from, the assurance engagement.

Engagement Period

8.44 The members of the assurance team and the firm should be independent of the assurance client during the period of the assurance engagement. The period of the engagement starts when the assurance team begins to perform assurance services and ends when the assurance report is issued, except when the assurance engagement is of a recurring nature. If the assurance engagement is expected to recur, the period of the assurance engagement ends with the notification by either party that the professional relationship has terminated or the issuance of the final assurance report, whichever is later.

8.45 In the case of an audit engagement, the engagement period includes the period covered by the financial statements reported on by the firm. When an entity becomes an audit client during or after the period covered by the financial statements that the firm will report on, the firm should consider whether any threats to independence may be created by:

(a) financial or business relationships with the audit client during or after the period covered by the financial statements, but prior to the acceptance of the audit engagement; or
(b) previous services provided to the audit client.

Similarly, in the case of an assurance engagement that is not an audit engagement, the firm should consider whether any financial or business relationships or previous services may create threats to independence.

8.46 If non-assurance services were provided to the audit client during or after the period covered by the financial statements but before the commencement of professional services in connection with the audit and those services would be prohibited during the period of the audit engagement, consideration should be given to the threats to independence, if any, arising from those services. If the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards might include:

- discussing independence issues related to the provision of the non-assurance services with those charged with governance of the client, such as the audit committee;
- obtaining the audit client's acknowledgement of responsibility for the results of the non-assurance services;
- precluding personnel who provided the non-assurance services from participating in the audit engagement; and
- engaging another firm to review the results of the non-assurance services or having another firm re-perform the non-assurance services to the extent necessary to enable it to take responsibility for those services.

8.47 Non-assurance services provided to a non-listed audit client will not impair the firm's independence when the client becomes a listed entity provided:

- the previous non-assurance services were permissible under this section for non-listed audit clients;
- the services will be terminated within a reasonable period of time of the client becoming a listed entity, if they are impermissible under this section for listed audit clients; and
- the firm has implemented appropriate safeguards to eliminate any threats to independence arising from the previous services or reduce them to an acceptable level.

Effective Date

8.48 This section is applicable to assurance engagements when the assurance report is dated on or after December 31, 2004. Earlier application is encouraged.

APPLICATION OF PRINCIPLES TO SPECIFIC SITUATIONS

Index

Subject *Paragraph*	
Introduction	8.100
Financial Interests	8.102
Provisions Applicable to all Assurance Clients	8.104
Provisions Applicable to Audit Clients	8.111
Provisions Applicable to Non-Audit Assurance Clients	8.120
Loans and Guarantees	8.124
Close Business Relationships with Assurance Clients	8.130
Family and Personal Relationships	8.133
Employment with Assurance Clients	8.140
Recent Service with Assurance Clients	8.143
Serving as an Officer or Director on the Board of Assurance Clients	8.146
Long Association of Senior Personnel with Assurance Clients	
General Provisions	8.150
Audit Clients that are Listed Entities	8.151
Provision of Non-Assurance Services to Assurance Clients	8.155
Preparing Accounting Records and Financial Statements	8.163
General Provisions	8.166
Audit Clients that are not Listed Entities	8.167
Audit Clients that are Listed Entities	8.168
Emergency Situations	8.170
Valuation Services	8.171
Provision of Taxation Services to Audit Clients	8.177
Provision of Internal Audit Services to Audit Clients	8.178
Provision of IT Systems Services to Audit Clients	8.184
Temporary Staff Assignments to Audit Clients	8.189
Provision of Litigation Support Services to Audit Clients	8.190
Provision of Legal Services to Audit Clients	8.193
Recruiting Senior Management	8.200
Corporate Finance and Similar Activities	8.201
Fees and Pricing	
Fees – Relative Size	8.203
Fees – Overdue	8.205
Pricing	8.206
Contingent Fees	8.207
Gifts and Hospitality	8.210
Actual or Threatened Litigation	8.211

INTRODUCTION

8.100 The following examples describe specific circumstances and relationships that may create threats to independence. The examples describe the potential threats created and the safeguards that may be appropriate to eliminate the threats or reduce them to an acceptable level in each circumstance. The examples are not all-inclusive. In practice, the firm, network firms and the members of the assurance team will be required to assess the implications of similar, but different, circumstances and relationships and to determine whether safeguards, including the safeguards in paragraphs 8.37 through 8.42 can be applied to satisfactorily address the threats to independence. Paragraphs 8.1 through 8.48 of this section provide conceptual guidance to assist in this process.

8.101 Some of the examples deal with audit clients while others deal with assurance clients that are not audit clients. The examples illustrate how safeguards should be applied to fulfill the requirement for the members of the assurance team, the firm and network firms to be independent of an audit client, and for the members of the assurance team and the firm to be independent of an assurance client that is not an audit client. The examples do not include assurance reports to a non-audit assurance client expressly restricted for use by identified users. As stated in paragraph 8.15 for such engagements, members of the assurance team and their immediate and close family are required to be independent of the assurance client. Further, the firm should not have a material financial interest, direct or indirect, in the assurance client.

FINANCIAL INTERESTS

8.102 A financial interest in an assurance client may create a self-interest threat. In evaluating the significance of the threat, and the appropriate safeguards to be applied to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level, it is necessary to examine the nature of the financial interest. This includes an evaluation of the role of the person holding the financial interest, the materiality of the financial interest and the type of financial interest (direct or indirect).

8.103 When evaluating the type of financial interest, consideration should be given to the fact that financial interests range from those where the individual has no control over the investment vehicle or the financial interest held (e.g. a mutual fund, unit trust or similar intermediary vehicle) to those where the individual has control over the financial interest (e.g. as a trustee) or is able to influence investment decisions. In evaluating the significance of any threat to independence, it is important to consider the degree of control or influence that can be exercised over the intermediary, the financial interest held, or its investment strategy. When control exists, the financial interest should be considered direct. Conversely, when the holder of the financial interest has no ability to exercise such control the financial interest should be considered indirect.

Provisions Applicable to all Assurance Clients

8.104 If a member of the assurance team, or their immediate family member, has a direct financial interest, or a material indirect financial interest, in the assurance client, the self-interest threat created would be so significant the only safeguards available to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level would be to:

- dispose of the direct financial interest prior to the individual becoming a member of the assurance team;
- dispose of the indirect financial interest in total or dispose of a sufficient amount of it so that the remaining interest is no longer material prior to the individual becoming a member of the assurance team; or
- remove the member of the assurance team from the assurance engagement.

8.105 If a member of the assurance team, or their immediate family member receives, by way of, for example, an inheritance, gift or, as a result of a merger, a direct financial interest or a material indirect financial interest in the assurance client, a self-interest threat would be created. The following safeguards should be applied to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level:

- disposing of the financial interest at the earliest practical date; or
- removing the member of the assurance team from the assurance engagement.

During the period prior to disposal of the financial interest or the removal of the individual from the assurance team, consideration should be given to whether additional safeguards are necessary to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards might include:

- discussing the matter with those charged with governance, such as the audit committee; or
- involving an additional professional accountant to review the work done, or otherwise advise as necessary.

8.106 When a member of the assurance team knows that his or her close family member has a direct financial interest or a material indirect financial interest in the assurance client, a self-interest threat may be created. In evaluating the significance of any threat, consideration should be given to the nature of the relationship between the member of the assurance team and the close family member and the materiality of the financial interest. Once the significance of the threat has been evaluated, safeguards should be considered and applied as necessary. Such safeguards might include:

- the close family member disposing of all or a sufficient portion of the financial interest at the earliest practical date;
- discussing the matter with those charged with governance, such as the audit committee;
- involving an additional professional accountant who did not take part in the assurance engagement to review the work done by the member of the assurance team with the close family relationship or otherwise advise as necessary; or
- removing the individual from the assurance engagement.

8.107 When a firm or a member of the assurance team holds a direct financial interest or a material indirect financial interest in the assurance client as a trustee, a self-

interest threat may be created by the possible influence of the trust over the assurance client. Accordingly, such an interest should only be held when:

- the member of the assurance team, an immediate family member of the member of the assurance team, and the firm are not beneficiaries of the trust;
- the interest held by the trust in the assurance client is not material to the trust;
- the trust is not able to exercise significant influence over the assurance client; and
- the member of the assurance team or the firm does not have significant influence over any investment decision involving a financial interest in the assurance client.

8.108 Consideration should be given to whether a self-interest threat may be created by the financial interests of individuals outside of the assurance team and their immediate and close family members. Such individuals would include:

- partners, and their immediate family members, who are not members of the assurance team;
- partners and managerial employees who provide non-assurance services to the assurance client; and
- individuals who have a close personal relationship with a member of the assurance team.

Whether the interests held by such individuals may create a self-interest threat will depend upon factors such as:

- the firm's organizational, operating and reporting structure; and
- the nature of the relationship between the individual and the member of the assurance team.

The significance of the threat should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards might include:

- where appropriate, policies to restrict people from holding such interests;
- discussing the matter with those charged with governance, such as the audit committee; or
- involving an additional professional accountant who did not take part in the assurance engagement to review the work done or otherwise advise as necessary.

8.109 An inadvertent violation of this section as it relates to a financial interest in an assurance client would not impair the independence of the firm, the network firm or a member of the assurance team when:

- the firm, and the network firm, has established policies and procedures that require all professionals to report promptly to the firm any breaches resulting from the purchase, inheritance or other acquisition of a financial interest in the assurance client;
- the firm, and the network firm, promptly notifies the professional that the financial interest should be disposed of; and
- the disposal occurs at the earliest practical date after identification of the issue, or the professional is removed from the assurance team.

8.110 When an inadvertent violation of this section relating to a financial interest in an assurance client has occurred, the firm should consider whether any safeguards should be applied. Such safeguards might include:

- involving an additional professional accountant who did not take part in the assurance engagement to review the work done by the member of the assurance team; or
- excluding the individual from any substantive decision-making concerning the assurance engagement.

Provisions Applicable to Audit Clients

8.111 If a firm, or a network firm, has a direct financial interest in an audit client of the firm the self-interest threat created would be so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level. Consequently, disposal of the financial interest would be the only action appropriate to permit the firm to perform the engagement.

8.112 If a firm, or a network firm, has a material indirect financial interest in an audit client of the firm a self-interest threat is also created. The only actions appropriate to permit the firm to perform the engagement would be for the firm, or the network firm, either to dispose of the indirect interest in total or to dispose of a sufficient amount of it so that the remaining interest is no longer material.

8.113 If a firm, or a network firm, has a material financial interest in an entity that has a controlling interest in an audit client, the self-interest threat created would be so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level. The only actions appropriate to permit the firm to perform the engagement would be for the firm, or the network firm, either to dispose of the financial interest in total or to dispose of a sufficient amount of it so that the remaining interest is no longer material.

8.114 If the retirement benefit plan of a firm, or network firm, has a financial interest in an audit client a self-interest threat may be created. Accordingly, the significance of any such threat created should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level.

8.115 If other partners, including partners who do not perform assurance engagements, or their immediate family, in the office in which the lead engagement partner practices in connection with the audit hold a direct financial interest or a material indirect financial interest in that audit client, the self-interest threat created would be so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level. Accordingly, such partners or their immediate family should not hold any such financial interests in such an audit client.

8.116 The office in which the lead engagement partner practices in connection with the audit is not necessarily the office to which that partner is assigned. Accordingly, when the lead engagement partner is located in a different office from that of the other members of the assurance team, judgment should be used to determine in which office the partner practices in connection with that audit.

8.117 If other partners and managerial employees who provide non-assurance services to the audit client, except those whose involvement is clearly insignificant, or their immediate family, hold a direct financial interest or a material indirect financial interest in the audit client, the self-interest threat created would be so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level. Accordingly, such personnel or their immediate family should not hold any such financial interests in such an audit client.

8.118 A financial interest in an audit client that is held by an immediate family member of (a) a partner located in the office in which the lead engagement partner practices in connection with the audit, or (b) a partner or managerial employee who provides non-assurance services to the audit client is not considered to create an unacceptable threat provided it is received as a result of their employment rights (e.g. pension rights or share options) and, where necessary, appropriate safeguards are applied to reduce any threat to independence to an acceptable level.

8.119 A self-interest threat may be created if the firm, or the network firm, or a member of the assurance team has an interest in an entity and an audit client, or a director, officer or controlling owner thereof also has an investment in that entity. Independence is not compromised with respect to the audit client if the respective interests of the firm, the network firm, or member of the assurance team, and the audit client, or director, officer or controlling owner thereof are both immaterial and the audit client cannot exercise significant influence over the entity. If an interest is material, to either the firm, the network firm or the audit client, and the audit client can exercise significant influence over the entity, no safeguards are available to reduce the threat to an acceptable level and the firm, the network firm, should either dispose of the interest or decline the audit engagement. Any member of the assurance team with such a material interest should either:

- dispose of the interest;
- dispose of a sufficient amount of the interest so that the remaining interest is no longer material; or
- withdraw from the audit.

Provisions Applicable to Non-Audit Assurance Clients

8.120 If a firm has a direct financial interest in an assurance client that is not an audit client the self-interest threat created would be so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level. Consequently, disposal of the financial interest would be the only action appropriate to permit the firm to perform the engagement.

8.121 If a firm has a material indirect financial interest in an assurance client that is not an audit client a self-interest threat is also created. The only action appropriate to permit the firm to perform the engagement would be for the firm to either dispose of the indirect interest in total or to dispose of a sufficient amount of it so that the remaining interest is no longer material.

8.122 If a firm has a material financial interest in an entity that has a controlling interest in an assurance client that is not an audit client, the self-interest threat created would be so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable

level. The only action appropriate to permit the firm to perform the engagement would be for the firm either to dispose of the financial interest in total or to dispose of a sufficient amount of it so that the remaining interest is no longer material.

8.123 When a restricted use report for an assurance engagement that is not an audit engagement is issued, exceptions to the provisions in paragraphs 8.104 through 8.108 and 8.120 through 8.122 are set out in 8.15.

LOANS AND GUARANTEES

8.124 A loan from, or a guarantee thereof by, an assurance client that is a bank or a similar institution, to the firm would not create a threat to independence provided the loan is made under normal lending procedures, terms and requirements and the loan is immaterial to both the firm and the assurance client. If the loan is material to the assurance client or the firm it may be possible, through the application of safeguards, to reduce the self-interest threat created to an acceptable level. Such safeguards might include involving an additional professional accountant from outside the firm, or network firm, to review the work performed.

8.125 A loan from, or a guarantee thereof by, an assurance client that is a bank or a similar institution, to a member of the assurance team or their immediate family would not create a threat to independence provided the loan is made under normal lending procedures, terms and requirements. Examples of such loans include home mortgages, bank overdrafts, car loans and credit card balances.

8.126 Similarly, deposits made by, or brokerage accounts of, a firm or a member of the assurance team with an assurance client that is a bank, broker or similar institution would not create a threat to independence provided the deposit or account is held under normal commercial terms.

8.127 If the firm, or a member of the assurance team, makes a loan to an assurance client, that is not a bank or similar institution, or guarantees such an assurance client's borrowing, the self-interest threat created would be so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level, unless the loan or guarantee is immaterial to both the firm or the member of the assurance team and the assurance client.

8.128 Similarly, if the firm or a member of the assurance team accepts a loan from, or has borrowing guaranteed by, an assurance client that is not a bank or similar institution, the self-interest threat created would be so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level, unless the loan or guarantee is immaterial to both the firm or the member of the assurance team and the assurance client.

8.129 The examples in paragraphs 8.124 through 8.128 relate to loans and guarantees between the firm and an assurance client. In the case of an audit engagement, the provisions should be applied to the firm, all network firms and the audit client.

CLOSE BUSINESS RELATIONSHIPS WITH ASSURANCE CLIENTS

8.130 A close business relationship between a firm or a member of the assurance team and the assurance client or its management, or between the firm, a network firm and an audit client, will involve a commercial or common financial interest and may create self-interest and intimidation threats. The following are examples of such relationships:

(a) having a material financial interest in a joint venture with the assurance client or a controlling owner, director, officer or other individual who performs senior managerial functions for that client;
(b) arrangements to combine one or more services or products of the firm with one or more services or products of the assurance client and to market the package with reference to both parties; and
(c) distribution or marketing arrangements under which the firm acts as a distributor or marketer of the assurance client's products or services, or the assurance client acts as the distributor or marketer of the products or services of the firm.

In the case of an audit client, unless the financial interest is immaterial and the relationship is clearly insignificant to the firm, the network firm and the audit client, no safeguards could reduce the threat to an acceptable level. In the case of an assurance client that is not an audit client, unless the financial interest is immaterial and the relationship is clearly insignificant to the firm and the assurance client, no safeguards could reduce the threat to an acceptable level. Consequently, in both these circumstances the only possible courses of action are to:

- terminate the business relationship,
- reduce the magnitude of the relationship so that the financial interest is immaterial and the relationship is clearly insignificant; or
- refuse to perform the assurance engagement.

Unless any such financial interest is immaterial and the relationship is clearly insignificant to the member of the assurance team, the only appropriate safeguard would be to remove the individual from the assurance team.

8.131 In the case of an audit client, business relationships involving an interest held by the firm, a network firm or a member of the assurance team or their immediate family in a closely held entity when the audit client or a director or officer of the audit client, or any group thereof, also has an interest in that entity, do not create threats to independence provided:

- the relationship is clearly insignificant to the firm, the network firm and the audit client;
- the interest held is immaterial to the investor, or group of investors; and
- the interest does not give the investor, or group of investors, the ability to control the closely held entity.

8.132 The purchase of goods and services from an assurance client by the firm (or from an audit client by a network firm) or a member of the assurance team would not generally create a threat to independence providing the transaction is in the nor-

mal course of business and on an arm's length basis. However, such transactions may be of a nature or magnitude so as to create a self-interest threat. If the threat created is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards might include:

- eliminating or reducing the magnitude of the transaction;
- removing the individual from the assurance team; or
- discussing the issue with those charged with governance, such as the audit committee.

FAMILY AND PERSONAL RELATIONSHIPS

8.133 Family and personal relationships between a member of the assurance team and a director, an officer or certain employees, depending on their role, of the assurance client, may create self-interest, familiarity or intimidation threats. It is impracticable to attempt to describe in detail the significance of the threats that such relationships may create. The significance will depend upon a number of factors including the individual's responsibilities on the assurance engagement, the closeness of the relationship and the role of the family member or other individual within the assurance client. Consequently, there is a wide spectrum of circumstances that will need to be evaluated and safeguards to be applied to reduce the threat to an acceptable level.

8.134 When an immediate family member of a member of the assurance team is a director, an officer or an employee of the assurance client in a position to exert direct and significant influence over the subject matter of the assurance engagement, or was in such a position during any period covered by the engagement, the threats to independence can only be reduced to an acceptable level by removing the individual from the assurance team. The closeness of the relationship is such that no other safeguard could reduce the threat to independence to an acceptable level. If application of this safeguard is not used, the only course of action is to withdraw from the assurance engagement. For example, in the case of an audit of financial statements, if the spouse of a member of the assurance team is an employee in a position to exert direct and significant influence on the preparation of the audit client's accounting records or financial statements, the threat to independence could only be reduced to an acceptable level by removing the individual from the assurance team.

8.135 When a close family member of a member of the assurance team is a director, an officer, or an employee of the assurance client in a position to exert direct and significant influence over the subject matter of the assurance engagement, threats to independence may be created. The significance of the threats will depend on factors such as:

- the position the close family member holds with the client; and
- the role of the professional on the assurance team.

The significance of the threat should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards might include:

- removing the individual from the assurance team;
- where possible, structuring the responsibilities of the assurance team so that the professional does not deal with matters that are within the responsibility of the close family member; or
- policies and procedures to empower staff to communicate to senior levels within the firm any issue of independence and objectivity that concerns them.

8.136 In addition, self-interest, familiarity or intimidation threats may be created when a person who is other than an immediate or close family member of a member of the assurance team has a close relationship with the member of the assurance team and is a director, an officer or an employee of the assurance client in a position to exert direct and significant influence over the subject matter of the assurance engagement. Therefore, members of the assurance team are responsible for identifying any such persons and for consulting in accordance with firm procedures. The evaluation of the significance of any threat created and the safeguards appropriate to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level will include considering matters such as the closeness of the relationship and the role of the individual within the assurance client.

8.137 Consideration should be given to whether self-interest, familiarity or intimidation threats may be created by a personal or family relationship between a partner or employee of the firm who is not a member of the assurance team and a director, an officer or an employee of the assurance client in a position to exert direct and significant influence over the subject matter of the assurance engagement. Therefore partners and employees of the firm are responsible for identifying any such relationships and for consulting in accordance with firm procedures. The evaluation of the significance of any threat created and the safeguards appropriate to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level will include considering matters such as the closeness of the relationship, the interaction of the firm professional with the assurance team, the position held within the firm, and the role of the individual within the assurance client.

8.138 An inadvertent violation of this section as it relates to family and personal relationships would not impair the independence of a firm or a member of the assurance team when:

(a) the firm has established policies and procedures that require all professionals to report promptly to the firm any breaches resulting from changes in the employment status of their immediate or close family members or other personal relationships that create threats to independence;
(b) either the responsibilities of the assurance team are re-structured so that the professional does not deal with matters that are within the responsibility of the person with whom he or she is related or has a personal relationship, or, if this is not possible, the firm promptly removes the professional from the assurance engagement; and
(c) additional care is given to reviewing the work of the professional.

8.139 When an inadvertent violation of this section relating to family and personal relationships has occurred, the firm should consider whether any safeguards should be applied. Such safeguards might include:

- involving an additional professional accountant who did not take part in the assurance engagement to review the work done by the member of the assurance team; or
- excluding the individual from any substantive decision-making concerning the assurance engagement.

EMPLOYMENT WITH ASSURANCE CLIENTS

8.140 A firm or a member of the assurance team's independence may be threatened if a director, an officer or an employee of the assurance client in a position to exert direct and significant influence over the subject matter of the assurance engagement has been a member of the assurance team or partner of the firm. Such circumstances may create self-interest, familiarity and intimidation threats particularly when significant connections remain between the individual and his or her former firm. Similarly, a member of the assurance team's independence may be threatened when an individual participates in the assurance engagement knowing, or having reason to believe, that he or she is to, or may, join the assurance client some time in the future.

8.141 If a member of the assurance team, partner or former partner of the firm has joined the assurance client, the significance of the self-interest, familiarity or intimidation threats created will depend upon the following factors:

- the position the individual has taken at the assurance client;
- the amount of any involvement the individual will have with the assurance team;
- the length of time that has passed since the individual was a member of the assurance team or firm; and
- the former position of the individual within the assurance team or firm.

The significance of the threat should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards might include:

- considering the appropriateness or necessity of modifying the assurance plan for the assurance engagement;
- assigning an assurance team to the subsequent assurance engagement that is of sufficient experience in relation to the individual who has joined the assurance client;
- involving an additional professional accountant who was not a member of the assurance team to review the work done or otherwise advise as necessary; or
- quality control review of the assurance engagement.

In all cases all of the following safeguards are necessary to reduce the threat to an acceptable level:

- the individual concerned is not entitled to any benefits or payments from the firm unless these are made in accordance with fixed pre-determined arrangements. In addition, any amount owed to the individual should not be of such significance to threaten the firm's independence; and
- the individual does not continue to participate or appear to participate in the firm's business or professional activities.

8.142 A self-interest threat is created when a member of the assurance team participates in the assurance engagement while knowing, or having reason to believe, that he or she is to, or may, join the assurance client some time in the future. This threat can be reduced to an acceptable level by the application of all of the following safeguards:

- policies and procedures to require the individual to notify the firm when entering serious employment negotiations with the assurance client; and
- removal of the individual from the assurance engagement.

In addition, consideration should be given to performing an independent review of any significant judgments made by that individual while on the engagement.

RECENT SERVICE WITH ASSURANCE CLIENTS

8.143 To have a former officer, director or employee of the assurance client serve as a member of the assurance team may create self-interest, self-review and familiarity threats. This would be particularly true when a member of the assurance team has to report on, for example, subject matter he or she had prepared or elements of the financial statements he or she had valued while with the assurance client.

8.144 If, during the period covered by the assurance report, a member of the assurance team had served as an officer or director of the assurance client, or had been an employee in a position to exert direct and significant influence over the subject matter of the assurance engagement, the threat created would be so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level. Consequently, such individuals should not be assigned to the assurance team.

8.145 If, prior to the period covered by the assurance report, a member of the assurance team had served as an officer or director of the assurance client, or had been an employee in a position to exert direct and significant influence over the subject matter of the assurance engagement, this may create self-interest, self-review and familiarity threats. For example, such threats would be created if a decision made or work performed by the individual in the prior period, while employed by the assurance client, is to be evaluated in the current period as part of the current assurance engagement. The significance of the threats will depend upon factors such as:

- the position the individual held with the assurance client;
- the length of time that has passed since the individual left the assurance client; and
- the role the individual plays on the assurance team.

The significance of the threat should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards might include:

- involving an additional professional accountant to review the work done by the individual as part of the assurance team or otherwise advise as necessary; or
- discussing the issue with those charged with governance, such as the audit committee.

SERVING AS AN OFFICER OR DIRECTOR ON THE BOARD OF ASSURANCE CLIENTS

8.146 If a partner or employee of the firm serves as an officer or as a director on the board of an assurance client the self-review and self-interest threats created would be so significant no safeguard could reduce the threats to an acceptable level. In the case of an audit engagement, if a partner or employee of a network firm were to serve as an officer or as a director on the board of an audit client the threats created would be so significant no safeguard could reduce the threats to an acceptable level. Consequently, if such an individual were to accept such a position the only course of action is to refuse to perform, or to withdraw from the assurance engagement.

8.147 The position of Company Secretary has different implications in different jurisdictions. The duties may range from administrative duties such as personnel management and the maintenance of company records and registers, to duties as diverse as ensuring that the company complies with regulations or providing advice on corporate governance matters. Generally this position is seen to imply a close degree of association with the entity and may create self-review and advocacy threats.

8.148 If a partner or employee of the firm or a network firm serves as Company Secretary for an audit client the self-review and advocacy threats created would generally be so significant, no safeguard could reduce the threat to an acceptable level. When the practice is specifically permitted under local law, professional rules or practice, the duties and functions undertaken should be limited to those of a routine and formal administrative nature such as the preparation of minutes and maintenance of statutory returns.

8.149 Routine administrative services to support a company secretarial function or advisory work in relation to company secretarial administration matters is generally not perceived to impair independence, provided client management makes all relevant decisions.

LONG ASSOCIATION OF SENIOR PERSONNEL WITH ASSURANCE CLIENTS

General Provisions

8.150 Using the same senior personnel on an assurance engagement over a long period of time may create a familiarity threat. The significance of the threat will depend upon factors such as:

- the length of time that the individual has been a member of the assurance team;
- the role of the individual on the assurance team;
- the structure of the firm; and
- the nature of the assurance engagement.

The significance of the threat should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards might include:

- rotating the senior personnel off the assurance team;
- involving an additional professional accountant who was not a member of the assurance team to review the work done by the senior personnel or otherwise advise as necessary; or
- independent internal quality reviews.

Audit Clients that Are Listed Entities

8.151 Using the same lead engagement partner on an audit over a prolonged period may create a familiarity threat. This threat is particularly relevant in the context of the audit of listed entities and safeguards should be applied in such situations to reduce such threat to an acceptable level. Accordingly for the audit of listed entities:

(a) the lead engagement partner should be rotated after a pre-defined period, normally no more than seven years; and
(b) a partner rotating after a pre-defined period should not resume the lead engagement partner role until a further period of time, normally two years, has elapsed.

8.152 When an audit client becomes a listed entity the length of time the lead engagement partner has served the audit client in that capacity should be considered in determining when the partner should be rotated. However, the partner may continue to serve as the lead engagement partner for two additional years before rotating off the engagement.

8.153 While the lead engagement partner should be rotated after such a pre-defined period, some degree of flexibility over timing of rotation may be necessary in certain circumstances. Examples of such circumstances include:

- situations when the lead engagement partner's continuity is especially important to the audit client, for example, when there will be major changes to the audit client's structure that would otherwise coincide with the rotation of the lead engagement partner; and
- situations when, due to the size of the firm, rotation is not possible or does not constitute an appropriate safeguard.

In all such circumstances when the lead engagement partner is not rotated after such a pre-defined period equivalent safeguards should be applied to reduce any threats to an acceptable level.

8.154 When a firm has only a few audit partners with the necessary knowledge and experience to serve as lead engagement partner on an audit client that is a listed entity, rotation of the lead partner may not be an appropriate safeguard. In these circumstances the firm should apply other safeguards to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards would include involving an additional professional accountant who was not otherwise associated with the assurance team to review the work done or otherwise advise as necessary. This individual could be someone from outside the firm or someone within the firm who was not otherwise associated with the assurance team.

PROVISION OF NON-ASSURANCE SERVICES TO ASSURANCE CLIENTS

8.155 Firms have traditionally provided to their assurance clients a range of non-assurance services that are consistent with their skills and expertise. Assurance clients value the benefits that derive from having these firms, who have a good understanding of the business, bring their knowledge and skill to bear in other areas. Furthermore, the provision of such non-assurance services will often result in the assurance team obtaining information regarding the assurance client's business and operations that is helpful in relation to the assurance engagement. The greater the knowledge of the assurance client's business, the better the assurance team will understand the assurance client's procedures and controls, and the business and financial risks that it faces. The provision of non-assurance services may, however, create threats to the independence of the firm, a network firm or the members of the assurance team, particularly with respect to perceived threats to independence. Consequently, it is necessary to evaluate the significance of any threat created by the provision of such services. In some cases it may be possible to eliminate or reduce the threat created by application of safeguards. In other cases no safeguards are available to reduce the threat to an acceptable level.

8.156 The following activities would generally create self-interest or self-review threats that are so significant that only avoidance of the activity or refusal to perform the assurance engagement would reduce the threats to an acceptable level:

- authorizing, executing or consummating a transaction, or otherwise exercising authority on behalf of the assurance client, or having the authority to do so;
- determining which recommendation of the firm should be implemented; and
- reporting, in a management role, to those charged with governance.

8.157 The examples set out in paragraphs 8.163 through 8.202 are addressed in the context of the provision of non-assurance services to an assurance client. The potential threats to independence will most frequently arise when a non-assurance service is provided to an audit client. The financial statements of an entity provide financial information about a broad range of transactions and events that have affected the entity. The subject matter of other assurance services, however, may be limited in nature. Threats to independence, however, may also arise when a firm provides a non-assurance service related to the subject matter of a non-audit assurance engagement. In such cases, consideration should be given to the significance of the firm's involvement with the subject matter of the non-audit assurance engagement, whether any self-review threats are created and whether any threats to independence could be reduced to an acceptable level by application of safeguards, or whether the non-assurance engagement should be declined. When the non-assurance service is not related to the subject matter of the non-audit assurance engagement, the threats to independence will generally be clearly insignificant.

8.158 The following activities may also create self-review or self-interest threats:

- having custody of an assurance client's assets;
- supervising assurance client employees in the performance of their normal recurring activities; and

- preparing source documents or originating data, in electronic or other form, evidencing the occurrence of a transaction (for example, purchase orders, payroll time records, and customer orders).

The significance of any threat created should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level. Such safeguards might include:

- making arrangements so that personnel providing such services do not participate in the assurance engagement;
- involving an additional professional accountant to advise on the potential impact of the activities on the independence of the firm and the assurance team; or
- other relevant safeguards set out in national regulations.

8.159 New developments in business, the evolution of financial markets, rapid changes in information technology, and the consequences for management and control, make it impossible to draw up an all-inclusive list of all situations when providing non-assurance services to an assurance client might create threats to independence and of the different safeguards that might eliminate these threats or reduce them to an acceptable level. In general, however, a firm may provide services beyond the assurance engagement provided any threats to independence have been reduced to an acceptable level.

8.160 The following safeguards may be particularly relevant in reducing to an acceptable level threats created by the provision of non-assurance services to assurance clients:

- policies and procedures to prohibit professional staff from making management decisions for the assurance client, or assuming responsibility for such decisions;
- discussing independence issues related to the provision of non-assurance services with those charged with governance, such as the audit committee;
- policies within the assurance client regarding the oversight responsibility for provision of non-assurance services by the firm;
- involving an additional professional accountant to advise on the potential impact of the non-assurance engagement on the independence of the member of the assurance team and the firm;
- involving an additional professional accountant outside of the firm to provide assurance on a discrete aspect of the assurance engagement;
- obtaining the assurance client's acknowledgement of responsibility for the results of the work performed by the firm;
- disclosing to those charged with governance, such as the audit committee, the nature and extent of fees charged; or
- making arrangements so that personnel providing non-assurance services do not participate in the assurance engagement.

8.161 Before the firm accepts an engagement to provide a non-assurance service to an assurance client, consideration should be given to whether the provision of such a service would create a threat to independence. In situations when a threat created is other than clearly insignificant, the non-assurance engagement should be

declined unless appropriate safeguards can be applied to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level.

8.162 The provision of certain non-assurance services to audit clients may create threats to independence so significant that no safeguard could eliminate the threat or reduce it to an acceptable level. However, the provision of such services to a related entity, division or discrete financial statement item of such clients may be permissible when any threats to the firm's independence have been reduced to an acceptable level by arrangements for that related entity, division or discrete financial statement item to be audited by another firm or when another firm re-performs the non-assurance service to the extent necessary to enable it to take responsibility for that service.

Preparing Accounting Records and Financial Statements

8.163 Assisting an audit client in matters such as preparing accounting records or financial statements may create a self-review threat when the financial statements are subsequently audited by the firm.

8.164 It is the responsibility of client management to ensure that accounting records are kept and financial statements are prepared, although they may request the firm to provide assistance. If firm, or network firm, personnel providing such assistance make management decisions, the self-review threat created could not be reduced to an acceptable level by any safeguards. Consequently, personnel should not make such decisions. Examples of such managerial decisions include the following:

- determining or changing journal entries, or the classifications for accounts or transaction or other accounting records without obtaining the approval of the audit client;
- authorizing or approving transactions; and
- preparing source documents or originating data (including decisions on valuation assumptions), or making changes to such documents or data.

8.165 The audit process involves extensive dialogue between the firm and management of the audit client. During this process, management requests and receives significant input regarding such matters as accounting principles and financial statement disclosure, the appropriateness of controls and the methods used in determining the stated amounts of assets and liabilities. Technical assistance of this nature and advice on accounting peinciples for audit clients are an appropriate means to promote the fair presentation of the financial statements. The provision of such advice does not generally threaten the firm's independence. Similarly, the audit process may involve assisting an audit client in resolving account reconciliation problems, analyzing and accumulating information for regulatory reporting, assisting in the preparation of consolidated financial statements (including the translation of local statutory accounts to comply with group accounting policies and the transition to a different reporting framework such as International Accounting Standards), drafting disclosure items, proposing adjusting journal entries and providing assistance and advice in the preparation of local statutory accounts of subsidiary entities. These services are considered to be a normal part of the audit process and do not, under normal circumstances, threaten independence.

General Provisions

8.166 The examples in paragraphs 8.167 through 8.170 indicate that self-review threats may be created if the firm is involved in the preparation of accounting records or financial statements and those financial statements are subsequently the subject matter of an audit engagement of the firm. This notion may be equally applicable in situations when the subject matter of the assurance engagement is not financial statements. For example, a self-review threat would be created if the firm developed and prepared prospective financial information and subsequently provided assurance on this prospective financial information. Consequently, the firm should evaluate the significance of any self-review threat created by the provision of such services. If the self-review threat is other than clearly insignificant safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threat to an acceptable level.

Audit Clients that are not Listed Entities

8.167 The firm, or a network firm, may provide an audit client that is not a listed entity with accounting and bookkeeping services, including payroll services, of a routine or mechanical nature, provided any self-review threat created is reduced to an acceptable level. Examples of such services include:

- recording transactions for which the audit client has determined or approved the appropriate account classification;
- posting coded transactions to the audit client's general ledger;
- preparing financial statements based on information in the trial balance; and
- posting audit client approved entries to the trial balance.

The significance of any threat created should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards might include:

- making arrangements so such services are not performed by a member of the assurance team;
- implementing policies and procedures to prohibit the individual providing such services from making any managerial decisions on behalf of the audit client;
- requiring the source data for the accounting entries to be originated by the audit client;
- requiring the underlying assumptions to be originated and approved by the audit client; or
- obtaining audit client approval for any proposed journal entries or other changes affecting the financial statements.

Audit Clients that are Listed Entities

8.168 The provision of accounting and bookkeeping services, including payroll services and the preparation of financial statements or financial information which forms the basis of the financial statements on which the audit report is provided, on behalf of an audit client that is a listed entity, may impair the independence of the firm or network firm, or at least give the appearance of impairing independ-

ence. Accordingly, no safeguard other than the prohibition of such services, except in emergency situations and when the services fall within the statutory audit mandate, could reduce the threat created to an acceptable level. Therefore, a firm or a network firm should not, with the limited exceptions below, provide such services to listed entities which are audit clients.

8.169 The provision of accounting and bookkeeping services of a routine or mechanical nature to divisions or subsidiaries of listed audit clients would not be seen as impairing independence with respect to the audit client provided that the following conditions are met:

- the services do not involve the exercise of judgment;
- the divisions or subsidiaries for which the service is provided are collectively immaterial to the audit client, or the services provided are collectively immaterial to the division or subsidiary; and
- the fees to the firm, or network firm, from such services are collectively clearly insignificant.

If such services are provided, all of the following safeguards should be applied:

- the firm, or network firm, should not assume any managerial role nor make any managerial decisions;
- the listed audit client should accept responsibility for the results of the work; and
- personnel providing the services should not participate in the audit.

Emergency Situations

8.170 The provision of accounting and bookkeeping services to audit clients in emergency or other unusual situations, when it is impractical for the audit client to make other arrangements, would not be considered to pose an unacceptable threat to independence provided:

- the firm, or network firm, does not assume any managerial role or make any managerial decisions;
- the audit client accepts responsibility for the results of the work; and
- personnel providing the services are not members of the assurance team.

Valuation Services

8.171 A valuation comprises the making of assumptions with regard to future developments, the application of certain methodologies and techniques, and the combination of both in order to compute a certain value, or range of values, for an asset, a liability or for a business as a whole.

8.172 A self-review threat may be created when a firm or network firms performs a valuation for an audit client that is to be incorporated into the client's financial statements.

8.173 If the valuation service involves the valuation of matters material to the financial statements and the valuation involves a significant degree of subjectivity, the self-review threat created could not be reduced to an acceptable level by the applica-

tion of any safeguard. Accordingly, such valuation services should not be provided or, alternatively, the only course of action would be to withdraw from the audit engagement.

8.174 Performing valuation services that are neither separately, nor in the aggregate, material to the financial statements, or that do not involve a significant degree of subjectivity, may create a self-review threat that could be reduced to an acceptable level by the application of safeguards. Such safeguards might include:

- involving an additional professional accountant who was not a member of the assurance team to review the work done or otherwise advise as necessary;
- confirming with the audit client their understanding of the underlying assumptions of the valuation and the methodology to be used and obtaining approval for their use;
- obtaining the audit client's acknowledgement of responsibility for the results of the work performed by the firm; and
- making arrangements so that personnel providing such services do not participate in the audit engagement.

In determining whether the above safeguards would be effective, consideration should be given to the following matters:

- the extent of the audit client's knowledge, experience and ability to evaluate the issues concerned, and the extent of their involvement in determining and approving significant matters of judgment;
- the degree to which established methodologies and professional guidelines are applied when performing a particular valuation service;
- for valuations involving standard or established methodologies, the degree of subjectivity inherent in the item concerned;
- the reliability and extent of the underlying data;
- the degree of dependence on future events of a nature which could create significant volatility inherent in the amounts involved; and
- the extent and clarity of the disclosures in the financial statements.

8.175 When a firm, or a network firm, performs a valuation service for an audit client for the purposes of making a filing or return to a tax authority, computing an amount of tax due by the assurance client, or for the purpose of tax planning, this would not create a significant threat to independence because such valuations are generally subject to external review, for example by a tax authority.

8.176 When the firm performs a valuation that forms part of the subject matter of an assurance engagement that is not an audit engagement, the firm should consider any self-review threats. If the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level.

Provision of Taxation Services to Audit Clients

8.177 In many jurisdictions, the firm may be asked to provide taxation services to an audit client. Taxation services comprise a broad range of services, including compliance, planning, provision of formal taxation opinions and assistance in the reso-

lution of tax disputes. Such assignments are generally not seen to create threats to independence.

Provision of Internal Audit Services to Audit Clients

8.178 A self-review threat may be created when a firm, or network firm, provides internal audit services to an audit client. Internal audit services may comprise an extension of the firm's audit service beyond requirements of generally accepted auditing standards, assistance in the performance of a client's internal audit activities or outsourcing of the activities. In evaluating any threats to independence, the nature of the service will need to be considered. For this purpose, internal audit services do not include operational internal audit services unrelated to the internal accounting controls, financial systems or financial statements.

8.179 Services involving an extension of the procedures required to conduct an audit in accordance with International Standards on Auditing would not be considered to impair independence with respect to an audit client provided that the firm's or network firm's personnel do not act or appear to act in a capacity equivalent to a member of audit client management.

8.180 When the firm, or a network firm, provides assistance in the performance of a client's internal audit activities or undertakes the outsourcing of some of the activities, any self-review threat created may be reduced to an acceptable level by ensuring that there is a clear separation between the management and control of the internal audit by audit client management and the internal audit activities themselves.

8.181 Performing a significant portion of the audit client's internal audit activities may create a self-review threat and a firm, or network firm, should consider the threats and proceed with caution before taking on such activities. Appropriate safeguards should be put in place and the firm, or network firm, should, in particular, ensure that the audit client acknowledges its responsibilities for establishing, maintaining and monitoring the system of internal controls.

8.182 Safeguards that should be applied in all circumstances to reduce any threats created to an acceptable level include ensuring that:

- the audit client is responsible for internal audit activities and acknowledges its responsibility for establishing, maintaining and monitoring the system of internal controls;
- the audit client designates a competent employee, preferably within senior management, to be responsible for internal audit activities;
- the audit client, the audit committee or supervisory body approves the scope, risk and frequency of internal audit work;
- the audit client is responsible for evaluating and determining which recommendations of the firm should be implemented;
- the audit client evaluates the adequacy of the internal audit procedures performed and the findings resulting from the performance of those procedures by, among other things, obtaining and acting on reports from the firm; and
- the findings and recommendations resulting from the internal audit activities are reported appropriately to the audit committee or supervisory body.

8.183 Consideration should also be given to whether such non-assurance services should be provided only by personnel not involved in the audit engagement and with different reporting lines within the firm.

Provision of IT Systems Services to Audit Clients

8.184 The provision of services by a firm or network firm to an audit client that involve the design and implementation of financial information technology systems that are used to generate information forming part of a client's financial statements may create a self-review threat.

8.185 The self-review threat is likely to be too significant to allow the provision of such services to an audit client unless appropriate safeguards are put in place ensuring that:

(a) the audit client acknowledges its responsibility for establishing and monitoring a system of internal controls;
(b) the audit client designates a competent employee, preferably within senior management, with the responsibility to make all management decisions with respect to the design and implementation of the hardware or software system;
(c) the audit client makes all management decisions with respect to the design and implementation process;
(d) the audit client evaluates the adequacy and results of the design and implementation of the system; and
(e) the audit client is responsible for the operation of the system (hardware or software) and the data used or generated by the system.

8.186 Consideration should also be given to whether such non-assurance services should be provided only by personnel not involved in the audit engagement and with different reporting lines within the firm.

8.187 The provision of services by a firm or network firm to an audit client which involve either the design or the implementation of financial information technology systems that are used to generate information forming part of a client's financial statements may also create a self-review threat. The significance of the threat, if any, should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level.

8.188 The provision of services in connection with the assessment, design and implementation of internal accounting controls and risk management controls are not considered to create a threat to independence provided that firm or network firm personnel do not perform management functions.

Temporary Staff Assignments to Audit Clients

8.189 The lending of staff by a firm, or network firm, to an audit client may create a self-review threat when the individual is in a position to influence the preparation of a client's accounts or financial statements. In practice, such assistance may be given (particularly in emergency situations) but only on the understanding that the firm's or network firm's personnel will not be involved in:

(a) making management decisions;
(b) approving or signing agreements or other similar documents; or
(c) exercising discretionary authority to commit the client.

Each situation should be carefully analyzed to identify whether any threats are created and whether appropriate safeguards should be implemented. Safeguards that should be applied in all circumstances to reduce any threats to an acceptable level include:

- the staff providing the assistance should not be given audit responsibility for any function or activity that they performed or supervised during their temporary staff assignment; and
- the audit client should acknowledge its responsibility for directing and supervising the activities of firm, or network firm, personnel.

Provision of Litigation Support Services to Audit Clients

8.190 Litigation support services may include such activities as acting as an expert witness, calculating estimated damages or other amounts that might become receivable or payable as the result of litigation or other legal dispute, and assistance with document management and retrieval in relation to a dispute or litigation.

8.191 A self-review threat may be created when the litigation support services provided to an audit client include the estimation of the possible outcome and thereby affects the amounts or disclosures to be reflected in the financial statements. The significance of any threat created will depend upon factors such as:

- the materiality of the amounts involved;
- the degree of subjectivity inherent in the matter concerned; and
- the nature of the engagement.

The firm, or network firm, should evaluate the significance of any threat created and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level. Such safeguards might include:

- policies and procedures to prohibit individuals assisting the audit client from making managerial decisions on behalf of the client;
- using professionals who are not members of the assurance team to perform the service; or
- the involvement of others, such as independent experts.

8.192 If the role undertaken by the firm or network firm involved making managerial decisions on behalf of the audit client, the threats created could not be reduced to an acceptable level by the application of any safeguard. Therefore, the firm or network firm should not perform this type of service for an audit client.

Provision of Legal Services to Audit Clients

8.193 Legal services are defined as any services for which the person providing the services must either be admitted to practice before the Courts of the jurisdiction in which such services are to be provided, or have the required legal training to prac-

tice law. Legal services encompass a wide and diversified range of areas including both corporate and commercial services to clients, such as contract support, litigation, mergers and acquisition advice and support and the provision of assistance to clients' internal legal departments. The provision of legal services by a firm, or network firm, to an entity that is an audit client may create both self-review and advocacy threats.

8.194 Threats to independence need to be considered depending on the nature of the service to be provided, whether the service provider is separate from the assurance team and the materiality of any matter in relation to the entities' financial statements. The safeguards set out in paragraph 8.160 may be appropriate in reducing any threats to independence to an acceptable level. In circumstances when the threat to independence cannot be reduced to an acceptable level the only available action is to decline to provide such services or withdraw from the audit engagement.

8.195 The provision of legal services to an audit client which involve matters that would not be expected to have a material effect on the financial statements are not considered to create an unacceptable threat to independence.

8.196 There is a distinction between advocacy and advice. Legal services to support an audit client in the execution of a transaction (e.g. contract support, legal advice, legal due diligence and restructuring) may create self-review threats; however, safeguards may be available to reduce these threats to an acceptable level. Such a service would not generally impair independence, provided that:

- members of the assurance team are not involved in providing the service; and
- in relation to the advice provided, the audit client makes the ultimate decision or, in relation to the transactions, the service involves the execution of what has been decided by the audit client.

8.197 Acting for an audit client in the resolution of a dispute or litigation in such circumstances when the amounts involved are material in relation to the financial statements of the audit client would create advocacy and self-review threats so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level. Therefore, the firm should not perform this type of service for an audit client.

8.198 When a firm is asked to act in an advocacy role for an audit client in the resolution of a dispute or litigation in circumstances when the amounts involved are not material to the financial statements of the audit client, the firm should evaluate the significance of any advocacy and self-review threats created and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to eliminate the threat or reduce it to an acceptable level. Such safeguards might include:

- policies and procedures to prohibit individuals assisting the audit client from making managerial decisions on behalf of the client; or
- using professionals who are not members of the assurance team to perform the service.

8.199 The appointment of a partner or an employee of the firm or network firm as General Counsel for legal affairs to an audit client would create self-review and advocacy threats that are so significant no safeguards could reduce the threats to an acceptable level. The position of General Counsel is generally a senior management position with broad responsibility for the legal affairs of a company and consequently, no member of the firm or network firm should accept such an appointment for an audit client.

Recruiting Senior Management

8.200 The recruitment of senior management for an assurance client, such as those in a position to affect the subject of the assurance engagement, may create current or future self-interest, familiarity and intimidation threats. The significance of the threat will depend upon factors such as

- the role of the person to be recruited; and
- the nature of the assistance sought.

The firm could generally provide such services as reviewing the professional qualifications of a number of applicants and provide advice on their suitability for the post. In addition, the firm could generally produce a short-list of candidates for interview, provided it has been drawn up using criteria specified by the assurance client.

The significance of the threat created should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threat to an acceptable level. In all cases, the firm should not make management decisions and the decision as to whom to hire should be left to the client.

Corporate Finance and Similar Activities

8.201 The provision of corporate finance services, advice or assistance to an assurance client may create advocacy and self-review threats. In the case of certain corporate finance services, the independence threats created would be so significant no safeguards could be applied to reduce the threats to an acceptable level. For example, promoting, dealing in, or underwriting of an assurance client's shares is not compatible with providing assurance services. Moreover, committing the assurance client to the terms of a transaction or consummating a transaction on behalf of the client would create a threat to independence so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level. In the case of an audit client the provision of those corporate finance services referred to above by a firm or a network firm would create a threat to independence so significant no safeguard could reduce the threat to an acceptable level.

8.202 Other corporate finance services may create advocacy or self-review threats; however, safeguards may be available to reduce these threats to an acceptable level. Examples of such services include assisting a client in developing corporate strategies, assisting in identifying or introducing a client to possible sources of capital that meet the client specifications or criteria, and providing structuring advice and assisting a client in analyzing the accounting effects of proposed transactions. Safeguards that should be considered include:

- policies and procedures to prohibit individuals assisting the assurance client from making managerial decisions on behalf of the client;
- using professionals who are not members of the assurance team to provide the services; and
- ensuring the firm does not commit the assurance client to the terms of any transaction or consummate a transaction on behalf of the client.

FEES AND PRICING

Fees – Relative Size

8.203 When the total fees generated by an assurance client represent a large proportion of a firm's total fees, the dependence on that client or client group and concern about the possibility of losing the client may create a self-interest threat. The significance of the threat will depend upon factors such as:

- the structure of the firm; and
- whether the firm is well established or newly created.

The significance of the threat should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards might include:

- discussing the extent and nature of fees charged with the audit committee, or others charged with governance;
- taking steps to reduce dependency on the client;
- external quality control reviews; and
- consulting a third party, such as a professional regulatory body or another professional accountant.

8.204 A self-interest threat may also be created when the fees generated by the assurance client represent a large proportion of the revenue of an individual partner. The significance of the threat should be evaluated and, if the threat is other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threat to an acceptable level. Such safeguards might include:

- policies and procedures to monitor and implement quality control of assurance engagements; and
- involving an additional professional accountant who was not a member of the assurance team to review the work done or otherwise advise as necessary.

Fees – Overdue

8.205 A self-interest threat may be created if fees due from an assurance client for professional services remain unpaid for a long time, especially if a significant part is not paid before the issue of the assurance report for the following year. Generally the payment of such fees should be required before the report is issued. The following safeguards may be applicable:

- discussing the level of outstanding fees with the audit committee, or others charged with governance; and

- involving an additional professional accountant who did not take part in the assurance engagement to provide advice or review the work performed.

The firm should also consider whether the overdue fees might be regarded as being equivalent to a loan to the client and whether, because of the significance of the overdue fees, it is appropriate for the firm to be re-appointed.

Pricing

8.206 When a firm obtains an assurance engagement at a significantly lower fee level than that charged by the predecessor firm, or quoted by other firms, the self-interest threat created will not be reduced to an acceptable level unless:

- the firm is able to demonstrate that appropriate time and qualified staff are assigned to the task; and
- all applicable assurance standards, guidelines and quality control procedures are being complied with.

Contingent Fees

8.207 Contingent fees are fees calculated on a predetermined basis relating to the outcome or result of a transaction or the result of the work performed. For the purposes of this section, fees are not regarded as being contingent if a court or other public authority has established them.

8.208 A contingent fee charged by a firm in respect of an assurance engagement creates self-interest and advocacy threats that cannot be reduced to an acceptable level by the application of any safeguard. Accordingly, a firm should not enter into any fee arrangement for an assurance engagement under which the amount of the fee is contingent on the result of the assurance work or on items that are the subject matter of the assurance engagement.

8.209 A contingent fee charged by a firm in respect of a non-assurance service provided to an assurance client may also create self-interest and advocacy threats. If the amount of the fee for a non-assurance engagement was agreed to, or contemplated, during an assurance engagement and was contingent on the result of that assurance engagement, the threats could not be reduced to an acceptable level by the application of any safeguard. Accordingly, the only acceptable action is not to accept such arrangements. For other types of contingent fee arrangements, the significance of the threats created will depend on factors such as:

- the range of possible fee amounts;
- the degree of variability;
- the basis on which the fee is to be determined;
- whether the outcome or result of the transaction is to be reviewed by an independent third party; and
- the effect of the event or transaction on the assurance engagement.

The significance of the threats should be evaluated and, if the threats are other than clearly insignificant, safeguards should be considered and applied as necessary to reduce the threats to an acceptable level. Such safeguards might include:

- disclosing to the audit committee, or others charged with governance, the extent of nature and extent of fees charged;
- review or determination of the final fee by an unrelated third party; or
- quality and control policies and procedures.

GIFTS AND HOSPITALITY

8.210 Accepting gifts or hospitality from an assurance client may create self-interest and familiarity threats. When a firm or a member of the assurance team accepts gifts or hospitality, unless the value is clearly insignificant, the threats to independence cannot be reduced to an acceptable level by the application of any safeguard. Consequently, a firm or a member of the assurance team should not accept such gifts or hospitality.

ACTUAL OR THREATENED LITIGATION

8.211 When litigation takes place, or appears likely, between the firm or a member of the assurance team and the assurance client, a self-interest or intimidation threat may be created. The relationship between client management and the members of the assurance team must be characterized by complete candor and full disclosure regarding all aspects of a client's business operations. The firm and the client's management may be placed in adversarial positions by litigation, affecting management's willingness to make complete disclosures and the firm may face a self-interest threat. The significance of the threat created will depend upon such factors as:

- the materiality of the litigation;
- the nature of the assurance engagement; and
- whether the litigation relates to a prior assurance engagement.

Once the significance of the threat has been evaluated the following safeguards should be applied, if necessary, to reduce the threats to an acceptable level:

- disclosing to the audit committee, or others charged with governance, the extent and nature of the litigation;
- if the litigation involves a member of the assurance team, removing that individual from the assurance team; or
- involving an additional professional accountant in the firm who was not a member of the assurance team to review the work done or otherwise advise as necessary.

If such safeguards do not reduce the threat to an appropriate level, the only appropriate action is to withdraw from, or refuse to accept, the assurance engagement.

NORMEN INZAKE CONTROLE VAN INBRENG IN NATURA EN QUASI-INBRENG

Tekst goedgekeurd door de Raad van het IBR op 7 december 2001

Gelet op de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het IBR, zoals gewijzigd door de wet van 21 februari 1985, en in het bijzonder de artikelen 2, 3 en 18bis;

Overwegende dat de normen inzake controle van inbreng en quasi-inbreng, die door de Raad van het Instituut op 1 september 1995 werden goedgekeurd, dienen te worden verduidelijkt, met name wat de draagwijdte van de tussenkomst van de bedrijfsrevisor betreft;

Gezien het feit dat deze aanpassing noodzakelijk is in het licht van recente evoluties op nationaal en internationaal niveau waaruit blijkt dat een auditor het risico loopt zijn onafhankelijkheid in gevaar te brengen in het geval hij advies moet uitbrengen inzake het rechtmatig en billijk karakter van een verrichting ("fairness opinion");

Gelet evenwel op de noodzaak om de vennootschapsrechtelijke verwijzingen aan te passen aan het nieuw Wetboek van vennootschappen;

Gelet op het advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen van 31 oktober 2001;

Heeft de Raad een nieuwe versie van de normen inzake controle van inbreng in natura en quasi-inbreng goedgekeurd op zijn zitting van 7 december 2001;

Onderhavige normen, die de normen inzake controle van inbreng en quasi-inbreng van 1 september 1995 vervangen, zullen door de bedrijfsrevisoren worden toegepast uiterlijk op 1 april 2002.

III

1. PRINCIPES

1.1. Onderhavige normen hebben betrekking op de verrichtingen die bepaald zijn in het Wetboek van vennootschappen in de artikelen 443, 445, 601 en 657 wat de naamloze vennootschappen en de commanditaire vennootschappen op aandelen betreft, de artikelen 218, 220 en 312 wat de besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid betreft, de artikelen 394, 396 § 1 en 423 wat de coöperatieve vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid betreft, alsook het artikel 844 inzake de economische samenwerkingsverbanden.

1.1.1. Huidige normen betreffen zowel de oprichting en kapitaalverhoging door een inbreng in natura, als de door de wet bedoelde verrichting waarbij de vennoot-

schap overweegt een vermogensbestanddeel dat toebehoort aan een oprichter, aan een bestuurder-zaakvoerder of aan een aandeelhouder-vennoot, binnen twee jaar te rekenen van de oprichting, te verkrijgen tegen een vergoeding van ten minste een tiende gedeelte van het geplaatste kapitaal; deze laatste verrichting wordt hierna "quasi-inbreng" genoemd.

Hoewel er een juridisch onderscheid is tussen de inbreng in natura en de overdracht onder de vorm van een quasi-inbreng, dat weerspiegeld is in de aard van het revisoraal verslag, dienen de voornaamste controlewerkzaamheden als vergelijkbaar te worden beschouwd.

1.1.2. Onderhavige normen zijn niet toepasselijk op de fusie- en splitsingsverrichtingen, noch op de inbreng van een algemeenheid of van een bedrijfstak, zoals bedoeld in boek XI van het Wetboek van vennootschappen, behoudens op de controle van inbrengen in natura ingeval van splitsing. Deze verrichtingen worden behandeld in afzonderlijke normen.

1.1.3. In het geval een inbreng in natura van bestanddelen die een geheel vormen, vergoed wordt voor een deel in aandelen van de inbrenggenietende vennootschap en voor een ander deel in geld, dan dient enkel de procedure inzake de inbreng in natura gevolgd te worden; men zal er inderdaad van uit gaan dat al de beschermingsmaatregelen voor de aandeelhouders en derden (informatie via het verslag en de beslissing van de algemene vergadering) voldoende zijn gewaarborgd in een enkel verslag van het bestuursorgaan en een enkel verslag van de bedrijfsrevisor.

Wanneer evenwel zou blijken dat de inbreng- en overdrachtverrichtingen betrekking hebben op onderscheiden bestanddelen, waarbij men de inbreng in natura van het ene goed en de overdracht van het andere goed afzonderlijk kan identificeren en waarderen, zal voor elk van de verrichtingen de eigen wettelijk voorziene procedure moeten gevolgd worden (hetzij inbreng in natura – artikelen 218, 394, 443 – hetzij quasi-inbreng – artikelen 220, 396, 445 W. venn.).

1.1.4. Wanneer de bedrijfsrevisor verzocht wordt een verslag op te maken over een verrichting met het oog op de regularisatie, omwille van het feit dat een inbreng in natura is gebeurd zonder naleving van alle wettelijke vormvereisten, dan dient hij een onderscheid te maken tussen de drie volgende situaties:

a) ofwel is geen enkele authentieke akte verleden wanneer dit vereist is overeenkomstig het Wetboek van vennootschappen; in dit geval zal de bedrijfsrevisor de opdracht uitvoeren overeenkomstig onderhavige normen, zonder evenwel uit het oog te verliezen de omstandigheden in zijn verslag te verduidelijken.

b) ofwel is de verrichting vatbaar voor nietigverklaring wegens het ontbreken van het revisoraal verslag of wegens een andere reden vermeld in het artikel 64 van het Wetboek van vennootschappen; beslist de algemene vergadering om de verrichting als nietig te beschouwen en over te gaan tot de bevestiging van de verrichting bij authentieke akte wanneer dit vereist is overeenkomstig het Wetboek van vennootschappen (art. 222, 396 en 447 W. venn.); in dit geval zal de bedrijfsrevisor de opdracht kunnen uitvoeren overeenkomstig onderhavige normen, zonder evenwel uit het oog te verliezen de omstandigheden in zijn verslag te verduidelijken.

c) ofwel wordt de algemene vergadering niet verzocht om de handeling die wegens het ontbreken van het verslag voor nietigverklaring vatbaar is, op authentieke wijze – wanneer dit vereist is overeenkomstig het Wetboek van vennootschappen – te bevestigen. In dit geval voert de bedrijfsrevisor een conventionele opdracht uit; hij mag niet verwijzen naar onderhavige normen. In het kader van de aansprakelijkheid van oprichters of leden van het bestuursorgaan (aansprakelijkheid van de oprichters: art. 229, 4° (BVBA), 405, 3° (CVBA) en 456, 3° (NV en Comm. VA) van het W. venn.; aansprakelijkheid van de leden van het bestuursorgaan: art. 314, 4° (BVBA), 424,3° (CVBA) en 610, 4° (NV en Comm. VA) van het W. venn.), kan zijn verslag een zeker belang hebben, indien hij vaststelt dat er geen overwaardering is van inbrengen in natura. Deze opdracht kan niet uitgevoerd worden door de commissaris, die de overtreding in elk geval zal dienen te melden in zijn controleverslag aan de jaarlijkse algemene vergadering.

Wat de verrichting van quasi-inbreng betreft, mag de bedrijfsrevisor aanvaarden een regularisatieverslag, gericht aan de algemene vergadering, op te maken:

a) wanneer deze nooit verzocht is geworden om de door de wet vereiste goedkeuring te geven, en wanneer bijgevolg deze verkrijging door de vennootschap onregelmatig was; in dit geval zal de bedrijfsrevisor onderhavige normen toepassen, maar in zijn verslag zal hij vermelden dat het om een regularisatie van een feitelijke situatie gaat.

b) wanneer deze beslist heeft over de verkrijging, maar de beslissing voor nietigverklaring vatbaar is, bijvoorbeeld wegens het ontbreken van het revisoraal verslag (artikel 222 (BVBA), 396 (CVBA) en 447, laatste lid, (NV en Comm.VA) van het W. venn.); in dit geval kan de vergadering – teneinde een regelmatige beslissing te nemen – wensen te beschikken over een revisoraal verslag overeenkomstig onderhavige normen. Dit verslag zal de omstandigheden verduidelijken.

Indien een behoorlijk regularisatieverslag is opgemaakt, kan de commissaris afzien van enige andere vermelding in zijn verslag aan de jaarlijkse algemene vergadering, aangezien de aandeelhouders reeds volledig ingelicht zijn. Indien geen regularisatieverslag is gevraagd, noch opgesteld, zal een bijzondere vermelding in het controleverslag noodzakelijk zijn in toepassing van de artikelen 140 en 144 van het Wetboek van vennootschappen.

1.2. **Vooraleer de bedrijfsrevisor een controleopdracht van een inbreng in natura of een quasi-inbreng aanvaardt, dient hij zich ervan te vergewissen of hij beschikt over de nodige bekwaamheid, medewerking en tijd, vereist om die opdracht goed uit te voeren. Hij mag geen opdracht aanvaarden onder voorwaarden die een objectief oordeel in het gedrang zouden kunnen brengen.**

1.2.1. Het verdient aanbeveling om een opdrachtbrief op te stellen, waarin de bedrijfsrevisor herinnert aan de verantwoordelijkheid van elk van de betrokken partijen voor het opmaken van de in de wet bepaalde verslagen. Meer in het bijzonder onderstreept hij dat de eigenlijke waardering van de inbreng in natura gebeurt door het bestuursorgaan. Hij herinnert verder aan de vereisten inzake de toegang tot de informatie, alsook aan de berekeningswijze van het ereloon.

De bedrijfsrevisor zal bijzondere aandacht schenken aan de paragrafen 1.2. en 1.3. van de controleaanbeveling van 4 februari 1985 inzake de aanvaarding van een controleopdracht door een bedrijfsrevisor.

In bepaalde gevallen, kan de bedrijfsrevisor het noodzakelijk achten om het bestuursorgaan of de oprichters te vragen dat zij zich door externe deskundigen zouden laten bijstaan.

1.2.2. De principes inzake onafhankelijkheid zijn deze die voor elke controleopdracht gelden overeenkomstig hoofdstuk III van het reglement van plichtenleer. Meer in het bijzonder mag de bedrijfsrevisor geen controleopdracht aanvaarden, wanneer hij niet onafhankelijk is ten opzichte van de bij de verrichting betrokken partijen, met name de inbrengers of overdragers, en wat de vennootschap betreft, betekenisvolle aandeelhouders of de ondernemingsleiding.

1.2.3. Indien, zelfs vóór zijn aanstelling, blijkt dat de bedrijfsrevisor niet de noodzakelijke informatie zal verkrijgen om zijn werkzaamheden goed uit te voeren (termijnen, gebrek aan boekhoudkundige organisatie, localisatie van het goed, twijfel omtrent de eigendom van het goed, ...), dan zal hij van de opdracht afzien.

In deze context zal de bedrijfsrevisor aandacht hebben voor verrichtingen die vallen onder het toepassingsgebied van de witwaswet (wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld), en de eventuele meldingsplicht. In dit verband past het ook te verwijzen naar paragraaf 6.2. van de controleaanbeveling van 5 juni 1998 inzake fraude en onwettige handelingen.

De bedrijfsrevisor zal in het bijzonder toezien op de verplichting om in zijn werkdocumenten een kopie bij te houden van de identificatiegegevens van de inbrenger (identiteitskaart of paspoort voor een natuurlijke persoon, statuten en inschrijvingen voor een rechtspersoon).

1.3. De commissaris is van rechtswege belast met de controleopdracht over de inbreng in natura of quasi-inbreng, overeenkomstig het Wetboek van vennootschappen. Wanneer evenwel een wettige reden bestaat, kan de commissaris van de opdracht afzien.

1.4. De tussenkomst van de beroepsbeoefenaar heeft tot doel een commentaar te verstrekken bij de identificatie en beschrijving van het bestanddeel dat wordt ingebracht of overgedragen, alsook bij de waarderingsmethoden die het bestuur heeft toegepast om de vergoeding vast te stellen. De bedrijfsrevisor zal zich evenwel niet uitspreken over de rechtmatigheid en billijkheid van de verrichting ("no fairness opinion"[1]).

De bedrijfsrevisor zal bijzonder aandachtig zijn voor het feit dat de inbreng in natura of het over te dragen bestanddeel niet overgewaardeerd is.

(1) "Fairness opinions are opinions that an accountancy firm provides on the adequacy of consideration in a transaction", Securities and Exchange Commission (SEC), "Final Rule: Revision of the Commission's Auditor Independence Requirements", Release 33-7919 van 21 november 2000 (III.D.4.b.(III) Appraisal of Valuation Services and Fairness Opinions) (http://www.sec.gov/rules/final/33-7919.htm).

1.5. **Wanneer één of meerdere bepalingen van de controleaanbeveling van 5 juni 1998 inzake fraude en onwettige handelingen toepassing vinden, zal de bedrijfsrevisor hieraan bijzondere aandacht besteden.**

2. CONTROLEWERKZAAMHEDEN

2.1. **De bedrijfsrevisor, die met de controle van een inbreng in natura of een quasi-inbreng wordt belast, gaat na of diezelfde opdracht niet aan een confrater werd toevertrouwd, en onderzoekt of er geen commissaris van rechtswege met de opdracht is belast. Zo ja, zal hij met deze confrater contact opnemen.**

2.1.1. De bedrijfsrevisor zal een schriftelijke bevestiging vragen van de hem toevertrouwde opdracht, waarbij hij de cliënt verzoekt te verklaren of een andere bedrijfsrevisor in de loop van de voorafgaande twaalf maanden belast is of werd met een revisorale opdracht bij dezelfde vennootschap.

2.1.2. Indien de partijen in verband met deze opdracht reeds voorafgaandelijk een confrater hebben geraadpleegd, zal de bedrijfsrevisor, overeenkomstig de algemene deontologische principes, met hem contact moeten opnemen teneinde:

- de informatie te bekomen, uiteraard met inachtname van het beroepsgeheim, omtrent de omstandigheden die de cliënt ertoe zouden kunnen aangezet hebben om een andere bedrijfsrevisor te raadplegen;
- zich te vergewissen van de betaling van het ereloon dat hem verschuldigd zou zijn; behoudens het geval dat de cliënt een brief tot betwisting van het ereloon aan het I.B.R. heeft gezonden, of aan de gewone rechtsinstanties, is het aangewezen dat de bedrijfsrevisor zijn werkzaamheden niet aanvangt zolang vermelde honoraria niet zijn betaald.

2.2. **Wanneer de bedrijfsrevisor een controle van een inbreng in natura of quasi-inbreng verricht, zal hij de voorgenomen verrichting identificeren. Bij deze identificatie van de verrichting, zal hij trachten om de werkelijke economische en financiële beweegredenen van de verrichting achter de formele voorstelling te achterhalen. Met het oog op de voorbereiding van zijn controlewerkzaamheden, gaat hij over tot een beoordeling van de risico's die aan de verrichting zijn verbonden.**

2.2.1. Betreft het een verrichting van inbreng in natura bij de oprichting van de vennootschap, dan zal de bedrijfsrevisor het ontwerp van de statuten verkrijgen.

De bedrijfsrevisor gaat meer in het bijzonder na: het maatschappelijk doel, de structuur van het kapitaal, het bestaan van effecten buiten kapitaal, de rechten verbonden aan de verschillende categorieën van aandelen en ondermeer de rechten op winst en de rechten die eventueel bij de verdeling van het maatschappelijk vermogen toegekend worden aan de effecten die het kapitaal niet vertegenwoordigen.

2.2.2. Betreft het een kapitaalverhoging door inbreng in natura, dan zal de bedrijfsrevisor, naast hetgeen in paragraaf 2.2.1. vermeld is, ook de modaliteiten die

voorgeschreven zijn voor de statutenwijziging, onderzoeken. Hij gaat na of voor de voorgenomen verrichting het Wetboek van vennootschappen correct wordt toegepast; in het geval van een kapitaalverhoging bij een naamloze vennootschap of bij een commanditaire vennootschap op aandelen, waarbij gebruik wordt gemaakt van de techniek van het toegestane kapitaal, zal de bedrijfsrevisor in het bijzonder nagaan in welke mate het artikel 603 van het Wetboek van vennootschappen wordt nageleefd.

2.2.3. Betreft het een verrichting van quasi-inbreng, dan zal de bedrijfsrevisor de ontwerp-overeenkomst inzake de verkrijging van de goederen onderzoeken.

Hij zal bovendien de gecoördineerde statuten van de vennootschap, het maatschappelijk doel, alsook de hoedanigheid van de persoon die het goed aan de vennootschap overdraagt, onderzoeken. In dit verband zal de bedrijfsrevisor in het bijzonder de naleving van de voorwaarden zoals voorzien in de artikelen 220, 396 of 445 van het Wetboek van vennootschappen nagaan.

2.2.4. In de drie voorgaande gevallen, zal de bedrijfsrevisor speciale aandacht besteden aan het verslag dat de oprichters of het bestuursorgaan van de vennootschap moeten opstellen, en waarin de oprichters of het bestuursorgaan zijn overgegaan tot de waardering van de in te brengen of over te dragen bestanddelen. Rekening houdend met het feit dat, in voorkomend geval, in dit verslag dient uiteengezet te worden waarom wordt afgeweken van de conclusies van de bedrijfsrevisor, kan men besluiten dat dit bijzonder verslag niet altijd definitief is vóór het controleverslag is overgemaakt. Dit belet de bedrijfsrevisor echter niet om de overhandiging van de ontwerp-verslagen te vragen, in zoverre hierin noodzakelijkerwijs aanwijzingen over de beschrijving van de inbrengen in natura of quasi-inbrengen, alsook over hun waardering opgenomen zijn.

Indien het schriftelijk ontwerp-verslag van de oprichters of het bestuursorgaan niet aan de bedrijfsrevisor ter beschikking wordt gesteld, alvorens hij zijn opdracht aanvangt, dan zal hij desalniettemin trachten de nodige informatie te verzamelen, ondermeer het ontwerp van de statuten of van de wijziging van de statuten, of het ontwerp van de overeenkomst tot overdracht. Hij zal zijn controleverslag echter niet beëindigen zolang hij het ontwerp-verslag van de oprichters of het bestuursorgaan niet heeft ontvangen.

2.2.5. Het onderzoek van de modaliteiten van de verrichting loopt door tot aan de beëindiging van de opdracht en omvat alle verrichtingen die de opdracht aanbelangen. Tot de datum van ondertekening van het verslag, moet de bedrijfsrevisor waakzaam zijn voor elke wijziging die de partijen zouden wensen aan te brengen inzake de modaliteiten van de inbreng in natura of quasi-inbreng.

2.2.6. De bedrijfsrevisor moet het algemeen kader van de verrichting nagaan, en zijn onderzoek moet rekening houden met de wijze waarop de belangen van de partijen en van derden werden behandeld. Hij zal evenwel geen uitspraak doen over de rechtmatigheid en billijkheid van de verrichting ("no fairness opinion").

2.3. **Om de beschrijving van de activa- en passivabestanddelen die het voorwerp uitmaken van de inbreng in natura of quasi-inbreng te beoordelen, vraagt de bedrijfsrevisor aan de oprichters of het bestuursorgaan om hem**

alle bescheiden en economische gegevens te overhandigen die hij voor zijn controle onontbeerlijk acht.

2.3.1. De bedrijfsrevisor vraagt aan de oprichters of het bestuursorgaan om, rekening houdend met het relatief belang van elk overgedragen bestanddeel, hem de gegevens te overhandigen die hij nodig acht om een oordeel te kunnen uitspreken over, en controleert hun overeenstemming met de beschrijving van de inbreng in natura of quasi-inbreng:

- het bestaan, de ligging en het vatbaar zijn voor inbreng van de over te dragen goederen, rechten en verplichtingen;
- het eigendomsrecht van de overdrager (door bijvoorbeeld hypothecaire uittreksels) en de identiteit van de overdrager; de bedrijfsrevisor zal o.m. het huwelijksstelsel van de overdrager natrekken;
- de fysieke staat van het goed en zijn gebruiksnut voor de vennootschap (gebruikstoestand, milieuaspecten, ...)
- de mogelijke verbintenissen die op de goederen rusten (zekerheid, volmacht of belofte om een hypotheek te nemen) alsook het gebruiksrecht van een bestanddeel in hoofde van de verkrijgende vennootschap; wat het nazicht van de zekerheden betreft, zal de bedrijfsrevisor nagaan of de overdrager de schriftelijke toelating heeft gekregen van de schuldeiser om het goed te vervreemden;
- ingeval van een inbreng in natura of quasi-inbreng van een éénmanszaak, of van een bedrijfsafdeling, die niet zou geschieden volgens de artikelen 759 e.v. van het Wetboek van vennootschappen, het bestaan van verbintenissen inzake arbeidscontracten, overname- of overdrachtovereenkomsten (CAO nr. 32*bis*) van activa, milieurisico's, etc.;
- het verkrijgen binnen de wettelijke termijnen van het fiscaal certificaat bedoeld in art. 442*bis* WIB;
- de voldoende graad van beschrijving van elk over te dragen bestanddeel;
- in zoverre het een verrichting betreft, waarbij de verkrijgende vennootschap aanvaardt schulden of lasten te dragen, de draagwijdte van de verbintenis van de vennootschap;
- elke andere voor de opdracht nuttige informatie.

2.3.2. Het is nuttig om te gepasten tijde contact op te nemen met de oprendende notaris, met het oog op de coördinatie van het nazicht van ondermeer de beschrijving van de onroerende rechten, van de verbintenissen die deze goederen bezwaren en van de beperkingen die op hun toekomstig gebruik kunnen wegen (hoofdzakelijk op het vlak van ruimtelijke ordening).

2.4. **De bedrijfsrevisor controleert de door de partijen weerhouden methoden van waardering van elke inbreng in natura of van het over te dragen bestanddeel en hun motivatie. Hij beoordeelt de gepastheid van de door de partijen gedane keuze. De bedrijfsrevisor zal bijzonder aandachtig zijn voor het feit dat de inbreng in natura of het over te dragen bestanddeel**

niet overgewaardeerd is. De bedrijfsrevisor kan geenszins zelf overgaan tot de waardering van elke inbreng in natura of van het over te dragen bestanddeel.

2.4.1. De controle van de waarderingen van elke inbreng in natura of van het over te dragen bestanddeel is erop gericht vast te stellen in welke mate de methodes, zoals weerhouden door de partijen, leiden tot waarden die niet kennelijk afwijken van de waarden, die zouden volgen uit een overeenkomst tussen niet-verbonden partijen in normale marktomstandigheden. De bedrijfsrevisor zal bijzondere aandacht besteden aan het feit dat de inbreng in natura of het over te dragen bestanddeel niet overgewaardeerd is.

2.4.2. Rekening houdend met het relatieve belang van de over te dragen bestanddelen, vraagt de bedrijfsrevisor aan de oprichters of het bestuursorgaan om hem alle bewijsmiddelen en verantwoordingsstukken die hij noodzakelijk acht te overhandigen, en verricht hij de nodige controles, ondermeer:

- de inventarissen van de over te dragen bestanddelen, alsook de stukken die voor de controle ervan vereist zijn;
- alle mogelijke inlichtingen in verband met de aanwendingsvoorwaarden van de te verkrijgen goederen, met name in het raam van een gereglementeerde activiteit of wanneer een uitbatingsvergunning is vereist;
- de historische gegevens, het naar behoren geformuleerde oordeel van de verantwoordelijken over het bestaan van en de toekomstperspectieven die verbonden zijn aan de immateriële bestanddelen (in verband hiermee weze eraan herinnerd dat de forfaitaire criteria – fiscale of andere – niet noodzakelijk geschikte waarderingscriteria zijn);
- de onderliggende elementen die de waardering van de financiële vaste activa verantwoorden (jaarrekening, toekomstvooruitzichten, enz.);
- de specificatie van alle vorderingen en schulden tegenover derden, evenals de synthetische en analytische documentatie, die de controle mogelijk moeten maken; hij zal ondermeer de elementen verzamelen die noodzakelijk zijn voor de berekening van het disconto, in het geval de vorderingen of schulden geen intrest of een abnormaal lage intrest opbrengen;
- de beschrijving van de elementen die, bij incorporatie van vorderingen in het kapitaal, aan de oorsprong liggen van die vorderingen van de inbrenger op de vennootschap;
- de mogelijke invloed op de waardering van de rechten en verplichtingen, verbonden aan activa- en passivabestanddelen, zoals hierboven vermeld in 2.3.1.;
- in voorkomend geval, een kopie van het in de hierboven vermelde paragraaf 1.2.1. bedoeld deskundigenverslag.

2.4.3. Om de door de partijen toegepaste waarderingsmethoden van de inbreng in natura of quasi-inbreng te beoordelen, gaat de bedrijfsrevisor over tot:

- het onderzoek van de door de partijen toegepaste waarderingsmethoden;

- de analyse van de motivatie voor de keuze van deze waarderingsmethoden;
- de beoordeling van de geschiktheid van de toegepaste waarderingsmethoden vanuit een bedrijfseconomisch standpunt, d.w.z. in functie van hun nut voor de vennootschap die de inbrengen ontvangt en rekening houdend met de marktomstandigheden; de waarderingen zullen in principe gebeuren in een perspectief van going-concern.

Hij gaat na of de gebeurtenissen die zich hebben voorgedaan of waarvan hij kennis kreeg na het afsluiten van de rekeningen of na de datum van vaststelling van de waarde van de inbrengen, van aard zijn om de weerhouden waarderingsmethoden te beïnvloeden. Zo ja, dient de bedrijfsrevisor ermee rekening te houden in de conclusie van zijn verslag (paragraaf 3.6.).

2.4.4. Bij de inbreng in natura of quasi-inbreng van een handelszaak (behoudens de toepassing van artikel 768 W. venn.), maken de partijen soms gebruik van forfaitaire waarderingsmethodes per sector. Die methodes zijn gebaseerd op de ervaring van de onderhandelde prijs in de sector van ambachten of van kleinhandel.

Zij mogen niet in abstracto worden toegepast, zonder te refereren aan de concrete positie van de onderneming. De boeking van een immateriële waarde op de actiefzijde van de balans (de cliënteel) vertegenwoordigt meestal de waardering van de verwachting dat zakenrelaties zullen blijven bestaan met de klanten die vroeger met de onderneming hebben gehandeld. In dit verband vormt het onderzoek van het financieel plan een nuttige informatie.

De goodwill zal dan ook rekening moeten houden met gegevens die de onderneming eigen zijn, zoals b.v. ligging, getrouwheid van de cliënteel in het betreffende ondernemingstype, het verderzetten van de samenwerking tussen de overlater en de vennootschap, de stijgende of afnemende trend van de omzet en het resultaat, enz. Het verdient aanbeveling bij goodwill-berekeningen, volgens omstandigheden, rekening te houden met een normale arbeidsvergoeding tijdens de jaren die de inbreng in natura of de quasi-inbreng voorafgaan, en andere normale bedrijfskosten (zoals huur, enz.).

2.4.5. De bedrijfsrevisor vermeldt in zijn werkdocumenten alle elementen die uit zijn controle voortvloeien, en die hem later de mogelijkheid kunnen bieden om de inhoud van zijn verslag te verantwoorden.

2.5. In het geval van een inbreng in natura, gaat de bedrijfsrevisor na of de waarden waartoe de waarderingen leiden, tenminste overeenkomen met het aantal en de nominale waarde, of indien er geen nominale waarde is, de fractiewaarde van de tegen de inbreng uit te geven aandelen, in voorkomend geval vermeerderd met de uitgiftepremie.

In het geval van een quasi-inbreng, gaat hij na of de waarden waartoe de waarderingen van de over te dragen bestanddelen leiden, tenminste overeenkomen met de als tegenprestatie verstrekte vergoeding.

De bedrijfsrevisor controleert of de inbrengers of overdragers bijzondere voordelen genieten die bijdragen tot de werkelijke vergoeding voor de inbreng in natura of voor de verkrijging.

2.5.1. Met bijzondere voordelen wordt bedoeld het geheel van elementen die rechtstreeks of zijdelings de inbreng in natura of de over te dragen bestanddelen vergoeden, de toekenning van winstbewijzen, van een voorrecht bij de verdeling van winsten, of van andere voordelen waarvan niet alle vennoten genieten. Zij kunnen ook bestaan in de toekenning van een bepaalde functie binnen de vennootschap of van een voordelige interest. De bedrijfsrevisor kan oordelen dat het wenselijk is de vennootschap of de overdrager om de schriftelijke bevestiging ervan te verzoeken.

2.5.2. Bij de oprichting van een vennootschap, stelt de bedrijfsrevisor vast of het deel van het kapitaal, dat aan iedere inbrenger in natura toegekend wordt, gelijk is aan de nettowaarde van iedere inbreng in natura. Desgevallend neemt hij akte van de verschillen en van hun motivatie. Hij zal duidelijk de rechten verbonden aan eventuele verschillende categorieën van effecten of aandelen die het kapitaal niet vertegenwoordigen, in zijn werkdocumenten tot uiting brengen. Op basis van de verkregen informatie, zal de bedrijfsrevisor oordelen over de opportuniteit om dit al dan niet geheel of gedeeltelijk op te nemen in zijn verslag of, voor zover nodig, in zijn besluit.

2.5.3. Bij kapitaalverhoging gaat de bedrijfsrevisor na of het bedrag, dat voortvloeit uit het aantal uitgegeven aandelen, vermenigvuldigd met de nominale waarde en, in voorkomend geval, de uitgiftepremie, of, indien er geen nominale waarde is, met de fractiewaarde, niet hoger is dan de waarde waartoe de waarderingsmethoden van de inbreng in natura leiden.

Opgemerkt kan worden dat de methoden van waardering van de inbrenggenietende vennootschap, welke door het bestuursorgaan werden weerhouden om de als tegenprestatie toegekende vergoeding vast te stellen, niet noodzakelijk dezelfde moeten zijn als die welke bij de laatste jaarrekening gebruikt werden.

In het geval een uitgiftepremie is bedungen, moet volgens het Wetboek van vennootschappen (art. 313 (BVBA), art. 423 (CVBA) en art. 602 (NV en Comm.VA)) de waarde van de inbrengen in natura tenminste overeenkomen met de nominale waarde of, bij gebreke van een nominale waarde, met de fractiewaarde van de uit te geven aandelen, vermeerderd met de uitgiftepremie.

Onder fractiewaarde dient te worden begrepen het te plaatsen kapitaal gedeeld door het aantal aandelen die dit kapitaal vertegenwoordigen. Indien er meerdere categorieën van aandelen zijn, moet de fractiewaarde per categorie worden berekend.

Indien in een NV nieuwe aandelen zonder vermelding van nominale waarde worden uitgegeven beneden de fractiewaarde van de oude aandelen van dezelfde soort, dient de bedrijfsrevisor aandacht te besteden aan de naleving van de in artikel 582 van het Wetboek van vennootschappen bepaalde procedure. Op voorwaarde dat de kapitaalverhoging enkel betrekking heeft op de verrichting van inbrengen in natura, kunnen de in de artikelen 582 en 602 van het Wetboek van vennootschappen bedoelde verslagen worden gecombineerd. In dit geval dient de bedrijfsrevisor er evenwel op toe te zien dat de conclusies van zijn verslag duidelijk naar voren brengen dat de financiële en boekhoudkundige informatie in het verslag van de raad van bestuur getrouw is en voldoende om de algemene vergadering die over het voorstel moet stemmen, voor te lichten.

2.5.4. Ingeval van quasi-inbreng, gaat de bedrijfsrevisor na of het bedrag van de vordering ter vergoeding van de overdracht, niet hoger is dan de waarde waartoe de waarderingsmethoden van het over te dragen goed leiden.

3. INHOUD VAN HET VERSLAG

3.1. **In het verslag vermeldt de bedrijfsrevisor, in algemene bewoordingen, de hem toevertrouwde opdracht, de verwijzing naar het document van aanstelling, de identificatie van de verrichting in het kader waarvan de inbreng in natura of de verkrijging geschiedt, de wijze waarop hij zijn controle op de beschrijving, de door de partijen toegepaste methoden van waardering alsook de als tegenprestatie voor de inbreng in natura of de verkrijging verstrekte vergoeding, uitgevoerd heeft.**

3.1.1. Bij de identificatie van de verrichting vermeldt de bedrijfsrevisor:

a) de identificatie van de vennootschap (onder meer naam en zetel van de vennootschap, desgevallend handelsregister, enz.);

b) de identificatie van de inbrengers of overdragers (naam, voornaam, adres, beroep, huwelijksvermogensstelsel) met vermelding van eventuele relaties met de vennootschap (aandeelhouder, bestuurder of zaakvoerder, of desgevallend – bij een quasi-inbreng – degene die de oprichtingsakte heeft ondertekend);

c) het voorwerp van de verrichting.

3.1.2. In het geval de inbreng in natura of quasi-inbreng meerdere onderscheiden elementen omvat, die al dan niet het voorwerp uitmaken van onderscheiden revisorale verslagen, dan zal de bedrijfsrevisor trachten duidelijk en volledig het geheel van de vooropgestelde verrichting voor te stellen, met verwijzing naar de wettelijke bepalingen waarop zijn tussenkomst desgevallend is gesteund.

3.1.3. Wanneer de verrichting betrekking heeft op een geheel, dan zal het verslag van de bedrijfsrevisor uitdrukkelijk vermelden of de administratieve en boekhoudkundige organisatie, als instrument om inzicht te verkrijgen in het bestaan, de getrouwheid en de volledigheid van de inbreng in natura of quasi-inbreng, hem in staat heeft gesteld om zich een oordeel te vormen, zowel ten aanzien van de beschrijving als van de waardering van de bestanddelen van de verkrijging, met inbegrip van die gegevens die niet in de balans moeten opgenomen worden, maar die in de toelichting bij de jaarrekening van de vennootschap moeten vermeld worden (bijvoorbeeld bepaalde verbintenissen).

Indien de gebruikte organisatieprocedures en -systemen aanzienlijke leemten vertonen, zal de bedrijfsrevisor trachten om voldoende alternatieve controles uit te voeren. Indien dit onmogelijk is, zal hij geen verklaring zonder voorbehoud kunnen afgeven.

3.2. **Ingeval van een inbreng in natura, legt de bedrijfsrevisor de beschrijving van de inbreng in natura uit, zoals die wordt voorgesteld in het ontwerp van authentieke akte, en – in voorkomend geval – in het ontwerp-verslag van de oprichters of het bestuursorgaan van de vennootschap.**

3.2.1. Meestal zal de bedrijfsrevisor het nuttig achten om de beschrijving van de inbrengen in natura en van de informatie die hun waardering kan beïnvloeden in zijn verslag over te nemen of te vervolledigen. Het wordt voldoende geacht dat bestanddelen met identieke kenmerken per homogene categorie worden voorgesteld (materieel, handelsvorderingen, goederen, voorraden). Daarentegen dienen de bestanddelen met specifieke kenmerken bij voorkeur individueel te worden beschreven (onroerende goederen, deelnemingen, verbondenen met een aandeelhouder, enz.). De bedrijfsrevisor zal ervoor zorgen de vertrouwelijkheid van de onderneming niet te schaden door het verstrekken van voor derden onnodige details.

In zoverre de beschrijving die voor de juiste informatie van de partijen en van derden nuttig is, noch uit de ontwerp-akte, noch uit het ontwerp van de oprichters of van het bestuursorgaan, blijkt en het voor de bedrijfsrevisor onmogelijk is om in zijn eigen verslag een beschrijving te geven, om welke reden dan ook, dan dient hij dit in zijn conclusie te vermelden.

3.3. In het verslag over een quasi-inbreng vermeldt de bedrijfsrevisor de beschrijving van de verkrijgingen die de vennootschap voornemens is te doen.

3.3.1. De wet verplicht de bedrijfsrevisor om de bestanddelen, die overgedragen worden, zelf te beschrijven. Wanneer – en dat gebeurt wel meer – de quasi-inbreng niet het voorwerp is van een notariële akte, zal de bedrijfsrevisor een voldoende beschrijving van de over te dragen bestanddelen moeten geven. Hij zal vermijden de vertrouwelijkheid van de onderneming geweld aan te doen door het verstrekken van voor derden onnodige details.

3.4. In het verslag ontleedt de bedrijfsrevisor de door de partijen weerhouden waardering van de in te brengen of over te dragen bestanddelen. Uit die ontleding moet blijken dat de door de partijen toegepaste waarderingsmethoden vanuit bedrijfseconomisch standpunt verantwoord zijn en dat de in te brengen of over te dragen bestanddelen niet overgewaardeerd zijn.

3.4.1. Indien de bedrijfsrevisor gebruik maakt van de werkzaamheden van een deskundige, zal hij zich houden aan de bepalingen die opgenomen zijn in de controleaanbeveling van 6 september 1996 inzake het gebruikmaken van de werkzaamheden van deskundigen en in het bijzonder aan de bepalingen bedoeld in paragraaf 6 van genoemde aanbeveling.

3.4.2. Wanneer de bedrijfsrevisor kennis heeft van het feit dat de ingebrachte goederen onderworpen zijn aan een uitbatingsvergunning of aan andere voorwaarden, terwijl deze vergunning niet werd bekomen of terwijl de voorwaarden niet werden vervuld, dan meldt hij dit in zijn verslag voor zover dit gegeven de waardering van het goed beïnvloedt.

3.5. De bedrijfsrevisor duidt in zijn verslag aan welke vergoeding werkelijk als tegenprestatie voor de inbreng in natura of quasi-inbreng werd toegekend.

De vermelding van alle bijzondere voordelen is noodzakelijk, zelfs indien ze uitdrukkelijk voorkomen in de overeenkomst of in het ontwerp-verslag van de oprichters of het bestuursorgaan.

3.5.1. Worden beschouwd als vergoeding en/of bijzonder voordeel: aandelen, geldsommen, goederen die in ruil worden toegekend, effecten buiten kapitaal, het voor zijn rekening nemen van een schuld die op de inbrenger of overdrager weegt, en andere bijzondere voordelen waarvan de andere vennoten niet genieten.

3.5.2. Ter gelegenheid van de quasi-inbreng moet de bedrijfsrevisor zich een oordeel vormen over de tegenprestatie, in het bijzonder wanneer die niet in geld bestaat, en in het geval van een uitgestelde betaling. Indien de vordering geen interest oplevert, zal de bedrijfsrevisor dit uitdrukkelijk in het verslag vermelden; voor zover nodig en indien mogelijk dient hij ermee rekening te houden bij de berekening van de financiële weerslag op de werkelijk als tegenprestatie toegekende vergoeding.

3.5.3. Zowel bij een inbreng in natura als bij een quasi-inbreng, vermeldt de bedrijfsrevisor, hetzij in het corpus van zijn verslag, hetzij in zijn besluit, expliciet dat hij geen uitspraak doet over het rechtmatig en billijk karakter van de verrichting ("no fairness opinion").

3.6. **In de mate dat zij betekenisvol zijn voor de verrichting, vermeldt de bedrijfsrevisor in zijn verslag de gebeurtenissen die zich hebben voorgedaan of waarvan hij kennis heeft gekregen na het afsluiten van de boekhoudkundige staat waaraan hij refereert, of na de datum van vaststelling van de waarde of van de vergoeding van de bestanddelen van de inbreng in natura of de verkrijging.**

Indien deze gebeurtenissen de partijen er niet toe hebben gebracht om de voorwaarden van de verrichting te wijzigen, zal in het verslag een voorbehoud geformuleerd worden.

3.7. **Het verslag van de bedrijfsrevisor zal gedagtekend en ondertekend worden op de dag waarop de controlewerkzaamheden beëindigd werden.**

3.7.1. In het kader van een quasi-inbreng is het nuttig dat de bedrijfsrevisor het bestuursorgaan van de vennootschap eraan herinnert dat, overeenkomstig artikel 222, 396 of 447 van het Wetboek van vennootschappen:

a) de verkrijging voorafde goedkeuring van de algemene vergadering behoeft, met naleving van de desbetreffende wettelijke voorschriften;
b) deze verslagen binnen vijftien dagen na de beslissing van de algemene vergadering, ter griffie van de rechtbank van koophandel van het gebied waarbinnen de vennootschap haar zetel heeft, moet neergelegd worden.

4. BESLUITEN INZAKE EEN INBRENG IN NATURA

4.1. **Het besluit van het verslag van de bedrijfsrevisor moet de mening bevatten van de bedrijfsrevisor over het geheel van de bestanddelen van de inbreng in natura in het raam van de voorgenomen verrichting.**

4.1.1. De bedrijfsrevisor ziet erop toe dat zijn besluit de verrichting identificeert. Het is aangewezen om in algemene bewoordingen de aard van de ingebrachte goederen, alsook het aantal uitgegeven aandelen, in herinnering te brengen.

4.1.2. Een goedkeurende verklaring zonder voorbehoud moet minstens vermelden:

a) dat de verrichting werd nagezien overeenkomstig deze controlenormen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en dat het bestuursorgaan van de vennootschap verantwoordelijk is voor de waardering van de ingebrachte bestanddelen en voor de bepaling van het aantal door de vennootschap uit te geven aandelen ter vergoeding van de inbreng in natura;

b) dat de beschrijving van elke inbreng in natura beantwoordt aan de normale vereisten van nauwkeurigheid en duidelijkheid;

c) dat de voor de inbreng in natura door de partijen weerhouden methoden van waardering bedrijfseconomisch verantwoord zijn en dat de waardebepalingen waartoe deze methoden van waardering leiden tenminste overeenkomen met het aantal en de nominale waarde of, indien er geen nominale waarde is, met de fractiewaarde en desgevallend met de agio van de tegen de inbreng uit te geven aandelen, zodat de inbreng in natura niet overgewaardeerd is.

4.1.3. De verklaring vermeldt verder, overeenkomstig artikel 444, derde lid en artikel 602, tweede lid (NV en Comm.VA), artikel 219, derde lid en artikel 313, tweede lid (BVBA) en artikel 395, derde lid en artikel 423, tweede lid (CVBA) van het Wetboek van vennootschappen welke werkelijke vergoeding als tegenprestatie voor de inbreng in natura wordt verstrekt.
Alle andere voordelen die in het kader van de verrichting worden toegekend, moeten worden vermeld.

4.2. **Indien de bedrijfsrevisor zich niet kan verenigen met de voorstellen van de oprichters of het bestuursorgaan met betrekking tot de beschrijving of de waardering van de inbreng in natura in hun geheel gezien, zal hij een voorbehoud maken, waarbij hij de redenen van het voorbehoud duidelijk samenvat.**

4.2.1. De goedkeurende verklaring met voorbehoud bevat het oordeel van de bedrijfsrevisor over elk van de punten vermeld onder 4.1.2.

In het geval de bedrijfsrevisor de mening is toegedaan dat de waardering van de inbreng in natura niet redelijk is, neemt hij dit voorbehoud op in het besluit van zijn verslag.

De goedkeurende verklaring, zelfs met voorbehoud, veronderstelt dat de bedrijfsrevisor in zijn besluit kan vermelden dat er geen overwaardering van de inbreng in natura is. In de verklaring wordt de reden van het voorbehoud duidelijk weergegeven.

4.2.2. Wanneer de bedrijfsrevisor de mening is toegedaan dat er een overwaardering van de inbreng in natura is, dan moet hij een afkeurende verklaring afgeven, d.w.z. dat de verrichting, zoals voorgesteld door de partijen, niet aan de wettelijke bepalingen en/of bedrijfseconomische principes voldoet.

Het besluit moet met redenen omkleed zijn. Toch behoort het niet tot de opdracht van de bedrijfsrevisor om in zijn verslag alternatieven inzake waardering van de inbreng in natura aan te bevelen.

4.2.3. In het geval het voor de bedrijfsrevisor niet mogelijk is geweest om de informatie die noodzakelijk is voor zijn controle, bijeen te brengen, hetzij omdat de door de partijen verstrekte gegevens onvoldoende zijn, hetzij omdat de bedrijfsrevisor te kampen heeft met een onzekerheid die doorslaggevend is voor de waardering van de inbreng in natura, dan heeft hij het recht zich te onthouden een oordeel uit te brengen over de waardering van de inbreng in natura. Deze principes zijn van toepassing onverminderd de bepalingen opgenomen in paragraaf 2.2.4. *in fine*.

5. BESLUITEN INZAKE EEN QUASI-INBRENG

5.1. **Het besluit van het verslag van de bedrijfsrevisor bevat het oordeel van de bedrijfsrevisor over het geheel van de bestanddelen die samen de verkrijging uitmaken.**

5.1.1. De bedrijfsrevisor ziet erop toe dat in zijn besluit de verrichting wordt geïdentificeerd. Het verdient aanbeveling om, in algemene bewoordingen, te herinneren aan de aard van het over te dragen bestanddeel.

5.1.2. Een goedkeurende verklaring zonder voorbehoud moet minstens vermelden:

a) dat de verrichting werd nagezien overeenkomstig deze controlenormen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en dat het bestuursorgaan van de vennootschap verantwoordelijk is voor de waardering van de over te dragen bestanddelen en voor de bepaling van de als tegenprestatie verstrekte vergoeding;
b) de naam van de overdrager;
c) de beschrijving van de over te dragen bestanddelen;
d) dat de door de partijen weerhouden methoden van waardering van de over te dragen bestanddelen bedrijfseconomisch verantwoord zijn;
e) de als tegenprestatie verstrekte vergoeding;
f) dat de waarden[1] waartoe deze waarderingsmethoden leiden, tenminste overeenkomen met de als tegenprestatie verstrekte vergoeding.

5.1.3. De als tegenprestatie voor het over te dragen bestanddeel verstrekte vergoeding omvat de andere bijzondere voordelen die zouden kunnen zijn toegekend.

5.2. **Indien de bedrijfsrevisor in de onmogelijkheid verkeert bovenstaande besluiten in hun geheel te onderschrijven, zal hij op duidelijke wijze voorbehoud maken.**

5.2.1. Paragrafen 4.2.1. tot 4.2.3. zijn naar analogie van toepassing.

(1) Voor de BVBA hanteert het artikel 396 § 3 van het Wetboek van vennootschappen het begrip "resultaat" in plaats van "waarden".

BIJLAGE: Inbreng in natura – Voorbeeld van goedkeurende verklaring

De inbreng in natura tot oprichting (kapitaalverhoging) van de vennootschap XYZ, bestaat uit ...

Bij het beëindigen van onze controlewerkzaamheden, zijn wij van oordeel dat:

a) de verrichting werd nagezien overeenkomstig de normen uitgevaardigd door het Instituut der Bedrijfsrevisoren inzake inbreng in natura en dat het bestuursorgaan van de vennootschap verantwoordelijk is voor de waardering van de ingebrachte bestanddelen en voor de bepaling van het aantal door de vennootschap uit te geven aandelen ter vergoeding van de inbreng in natura;

b) de beschrijving van elke inbreng in natura beantwoordt aan de normale vereisten van nauwkeurigheid en duidelijkheid;

c) dat de voor de inbreng in natura door de partijen weerhouden methoden van waardering bedrijfseconomisch verantwoord zijn en dat de waardebepalingen waartoe deze methoden van waardering leiden tenminste overeenkomen met het aantal en de nominale waarde of, indien er geen nominale waarde is, met de fractiewaarde en desgevallend met de agio van de tegen de inbreng uit te geven aandelen, zodat de inbreng in natura niet overgewaardeerd is.

De vergoeding van de inbreng in natura bestaat in ... aandelen van de vennootschap XYZ, zonder vermelding van nominale waarde (met een nominale waarde van ...).

Wij willen er tenslotte aan herinneren dat onze opdracht er niet in bestaat een uitspraak te doen betreffende de rechtmatigheid en billijkheid van de verrichting.

Opgemaakt te ... op ...