

INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN
Koninklijk Instituut

Opgericht bij wet van 22 juli 1953

—
Arenbergstraat 13
1000 Brussel

Jaarverslag 2004

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 2004.

Instituut der Bedrijfsrevisoren
Koninklijk Instituut
Arenbergstraat 13 • 1000 Brussel
tel.: 02 512 51 36 • fax: 02 512 78 86
e-mail: info@ibr-ire.be
www.accountancy.be

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

D/2004/0817/202

INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN

Koninklijk Instituut
(opgericht bij wet van 22 juli 1953)



SAMENSTELLING VAN DE RAAD

(art. 13 van de wet)

<i>Voorzitter:</i>	André KILESSÉ (2004-2007)
<i>Ondervoorzitter:</i>	Pierre P. BERGER (2004-2007)
<i>Leden van de</i>	Boudewijn CALLENS (2002-2005)
<i>Nederlandse taalrol:</i>	Luc DE PUYSSÉLEYR (2004-2007) <i>Secretaris-Penningmeester</i> Philip MAEYAERT (2004-2007) Dirk SMETS (2004-2007) Daniël VAN CUTSEM (2004-2007) Hugo VAN PASSEL (2004-2007)
<i>Leden van de</i>	Bernard DE GRAND RY (2004-2007)
<i>Franse taalrol:</i>	Michel DE WOLF (2004-2007) <i>Secretaris</i> Hugues FRONVILLE (2002-2005) Georges HEPNER (2002-2005) Philippe PIRE (2004-2007) Raynald VERMOESEN (2004-2007)



UITVOEREND COMITE

De Raad heeft het dagelijks bestuur toevertrouwd aan een Uitvoerend Comité, samengesteld uit de Voorzitter André KILESSÉ, Ondervoorzitter Pierre P. BERGER, Secretaris-Penningmeester Luc DE PUYSSÉLEYR, Secretaris Michel DE WOLF en de heer Raynald VERMOESEN.



COMMISSARISSEN

Mevrouw Inge SAEYS en de heer Fernand MAILLARD.

STAGECOMMISSIE

(K.B. 13 oktober 1987, art. 5)

<i>Voorzitter:</i>	André KILESE
<i>Leden van de Raad:</i>	Boudewijn CALLENS Georges HEPNER Daniel VAN CUTSEM
<i>Externe leden:</i>	Vinciane MARICQ Pierre STEENACKERS René VAN ASBROECK
<i>Plaatsvervangend lid:</i>	Patrick VAN IMPE
<i>Technische deskundigen:</i>	Jacques TISON Luc VERRIJSEN



INTERNE DIENSTEN

<i>Secretaris-generaal:</i>	David SZAFRAN
<i>Directeur Administratie:</i>	Eric VAN MEENSEL
<i>Adjunct-Adviseur:</i>	Christophe D'HONDT
<i>Juridisch Directeur:</i>	Veerle VAN DE WALLE
<i>Adviseur Toezicht:</i>	Ludwig POLFLIET
<i>Adviseur Kwaliteitscontrole:</i>	Anne VERMEIRE
<i>Juridisch Adviseur:</i>	Erwin VANDERSTAPPEN
<i>Juridisch Adviseur:</i>	Isabella DEL BINO
<i>Directeur Vaktechniek:</i>	Bruno DE KLERCK
<i>Verantwoordelijke Stage:</i>	Olivier COSTA
<i>Verantwoordelijke Studies en Vorming:</i>	Claudio BALESTRA
<i>Adviseur:</i>	Dries SCHOCKAERT
<i>Adviseur:</i>	Sandrine VAN BELLINGHEN
<i>Informatiebeheerder:</i>	Stéphane DUDART



COMMISSIE VAN BEROEP

(Wet, art. 21; K.B. 5 maart 2004)

A. De Nederlandstalige Kamer

Effectieve leden

Paul BLONDEEL (2003-2009)
Raadsheer bij het Hof van
Beroep te Brussel

Plaatsvervangende leden

Voorzitters

Koenraad MOENS (2003-2009)
Raadsheer bij het Hof van
Beroep te Brussel

Leden-Magistraten

Herman HELLENBOSCH (2003-2009)
Voorzitter bij de Rechtbank van
Koophandel te Antwerpen

Luc DE DECKER (2003-2009)
Ondervoorzitter bij de Rechtbank
van Koophandel te Antwerpen

Edouard NUYTS (2003-2009)
Voorzitter bij de Arbeidsrecht-
banken te Kortrijk, Ieper en
Veurne

Lionel DELPORTE (2003-2009)
Voorzitter bij de Arbeidsrecht-
banken te Kortrijk, Ieper en
Veurne

Leden-Bedrijfsrevisoren

Luc DISCRY (2003-2009)
Ludo CARIS (2002-2008)

Helga PLATTEAU (1999-2005)
Luc H. JOOS (1999-2005)

B. De Franstalige Kamer

Effectieve leden

Jacques GODEFROID (2003-2009)
Ere-Kamervoorzitter bij het
Hof van Beroep te Liège

Plaatsvervangende leden

Voorzitters

Martine CASTIN (2003-2009)
Raadsheer bij het Hof van
Beroep te Mons

Leden-Magistraten

Richard RENTMEISTER (2003-2009)
Voorzitter bij de Rechtbanken
van Koophandel te Dinant en
te Marche-en-Famenne

Françoise GERIN (2003-2009)
Rechter bij de Rechtbank van
Koophandel te Charleroi

Cécile LION, echtg. VAN
DOOSSELAERE (2003-2009)
Ererechter bij de Arbeids-
rechtbank te Brussel

Nicole LEPOIVRE (2003-2009)
Ererechter bij de Arbeids-
rechtbank te Huy

Leden-Bedrijfsrevisoren

Baudouin THEUNISSEN (2000-2006)
Paul COMHAIRE (2000-2006)

Pol FIVEZ (2002-2008)
Michel VAN DOREN (2001-2007)



TUCHTCOMMISSIE

(Wet, art. 19; K.B. 5 maart 2004)

A. De Nederlandstalige Kamer

Effectieve leden

Plaatsvervangende leden

Voorzitters

N.

Joris DEGROOTE (2003-2009)
Rechter bij de Rechtbank van
Koophandel te Kortrijk

Leden-Bedrijfsrevisoren

Paul PAUWELS (2003-2009)
André CLYBOUW (2003-2009)

Ludo DE KEULENAER (2003-2009)
Freddy CALUWAERTS (2003-2009)

B. De Franstalige Kamer

Effectieve leden

Plaatsvervangende leden

Voorzitters

Nicole DIAMANT (2003-2009)
Ere-Ondervoorzitter bij de
Rechtbank van Koophandel
te Brussel

Anne SPIRITUS, echtg. DASSESE
(2003-2009) Voorzitter bij de
Rechtbank van Koophandel
te Brussel

Leden-Bedrijfsrevisoren

Danielle JACOBS (2003-2009)
Jean Pierre VINCKE (2003-2009)

Robert PEIRCE (2002-2008)
Jean-Marie JOIRIS (2003-2009)

INHOUDSTAFEL

Samenstelling van de organen	3
Inhoudstafel	7
Markante feiten	18
Lijst van de gebruikte afkortingen	26

HOOFDSTUK I HET BEROEP

1.1. Het ontwerp tot wijziging van de Achtste Europese Richtlijn	31
1.1.1. Wettelijk kader	31
1.1.2. Doelstellingen van het voorstel voor een Richtlijn	32
1.1.3. Advies van de Raad van het IBR	33
1.1.4. Impact van het voorstel voor een Richtlijn binnen het IBR	34
1.1.5. Advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB)	34
1.1.6. Advies van het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM)	35
1.2. Ontwikkelingen van de onafhankelijkheidsregels in België	35
1.2.1. Voorstellen tot wijziging van de artikelen 133 en 134 van het Wetboek van vennootschappen	35
1.2.2. Aanbeveling van het IBR met betrekking tot de onafhankelijkheid van de commissaris	36
1.2.3. Adviezen, interpretaties en afwijkingen van het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM)	37
1.3. Deontologie	39
1.3.1. Beroepsgeheim: omzendbrieven van 5 april en 29 november 2004	39
1.3.2. Houding van de bedrijfsrevisor in het kader van een strafonderzoek	41
1.3.3. De onmogelijkheid voor een bedrijfsrevisor om een mandaat van bestuurder uit te oefenen	51
1.3.4. Afgevaardigd bestuurder in een vzw	51
1.3.5. Mandaat van vereffenaar in een vzw	52
1.3.6. Inbeslagname van werkdocumenten van een bedrijfsrevisor via het Instituut	53
1.4. Samenstelling van de tuchtorganen	53
1.5. Beperking van de aansprakelijkheid	55
1.6. Modernisering van het huishoudelijk reglement en van het tuchtreglement	57
1.6.1. Samenstelling van een "Comité voor reglementen"	57
1.6.2. Huishoudelijk reglement	57
1.6.3. Tuchtreglement	59

1.7.	Tuchtrechtelijke aansprakelijkheid van rechtspersonen	60
1.8.	Voorontwerp van wet betreffende het statuut van de zelfstandigen	61
1.8.1.	Wettelijk kader	61
1.8.2.	Standpunt van de Federatie voor Vrije en Intellectuele Beroepen (FVIB)	62
1.8.3.	Standpunt van de Raad van het IBR	62
1.9.	Gezamenlijke rapportering door bedrijfsrevisoren en leden van het Rekenhof	63
1.10.	Besluiten van de gemeenschappelijke studiedag met de magistraten van de rechtbanken van koophandel	65
1.10.1.	Inleiding	65
1.10.2.	Verbetering van de <i>niet gerechtelijke</i> preventieve procedures inzake ondernemingen in moeilijkheden	65
1.10.3.	Verbetering van de <i>gerechtelijke</i> preventieve procedures inzake ondernemingen in moeilijkheden	66
1.10.4.	De gelijkheid beogen van de schuldeisers in geval van faillissement	69
1.10.5.	Evolutie van het onderscheid tussen burgerlijke vennootschappen en handelsvennootschappen	70
1.11.	Gerechtelijk akkoord – Werkgroep van het Verbond van Belgische Ondernemingen	71
1.12.	Externe leden bij toezicht en kwaliteitscontrole	71
1.13.	Strijd tegen de fraude	72
1.13.1.	ISA-240	72
1.13.2.	Ontmoeting met de Staatssecretaris Hervé JAMAR	72
1.13.3.	Vergadering met de vertegenwoordigers van de GRECO	73
1.14.	Witwassen	73
1.14.1.	De wet van 12 januari 2004 betreffende het witwassen van geld	73
1.14.2.	Verduidelijking door de Minister van Financiën	76
1.15.	Het commissariaat in de vzw's	77
1.15.1.	De programmawet van 9 juli 2004	77
1.15.2.	Afwezigheid van specifieke strafmaatregelen	78
1.15.3.	De wet van 27 december 2004 houdende diverse bepalingen	78
1.16.	Collectieve verzekeringspolis	78
1.17.	Neerlegging van de jaarrekeningen	79
1.18.	Gebrek aan informatie betreffende een voorlopige hechtenis van een revisor	80
1.19.	Attest met betrekking tot <i>corporate governance</i>	80

HOOFDSTUK II VENNOOTSCHAPSRECHT

2.1.	“Belgische <i>Corporate Governance Code</i> ” (Commissie Lippens)	85
2.2.	Commissie KMO – <i>Corporate Governance</i> (UNIZO)	86
2.3.	Transparantie van de honoraria (art. 134 W. Venn.)	87
2.3.1.	Inleiding	87
2.3.2.	Advies van de Raad van het IBR	89
2.3.3.	Advies van de HREB	91

2.4.	Artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen	91
2.4.1.	Inleiding	91
2.4.2.	Kleine vennootschap	91
2.4.3.	Benoeming van een commissaris	92
2.4.4.	Toepassing van artikel 196, § 2 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen	93
2.4.5.	Besluit	94
2.5.	Herziening van de criteria inzake de omvang van vennootschappen	94
2.6.	Aanpassing van sommige bepalingen van het Wetboek van vennootschappen	96
2.7.	Studie aangaande de controle van jaarrekeningen door de commissarissen	97
2.8.	IAS/IFRS	97
2.8.1.	Vennootschapsrecht	97
2.8.2.	Wijziging van de Tweede Europese Richtlijn	98
2.8.3.	Werkgroep IAS/IFRS – KMO	99
2.9.	Werkgroep “identificatie bij de neerlegging van de jaarrekening”	99
2.10.	Juridische Commissie	100
2.10.1.	Ontslagname door een commissaris in een vzw wegens ontoereikende honoraria	100
2.10.2.	Ondertekening van verslagen namens een revisorenvennootschap door een bedrijfsrevisor die geen vennoot is, noch zaakvoerder of bestuurder van deze vennootschap	102
2.10.3.	Geconsolideerde jaarrekening	102
2.10.4.	Gehanteerde terminologie in kredietovereenkomsten	107
2.10.5.	Toepassing van de procedure voor de ondernemingsraad inzake benoeming van een bedrijfsrevisor voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening die niet de functie van commissaris bekleedt van de consoliderende vennootschap	109
2.10.6.	Moment van het vaststellen van de honoraria van de commissaris	110
2.10.7.	Het statuut van de geschorste bedrijfsrevisor	113
2.10.8.	Verenigbaarheid met het Wetboek van vennootschappen van een zesjarig commissarismandaat bij een publiekrechtelijke onderneming	115
2.10.9.	Bevestigingsbrief (<i>Representation letter</i>)	116
2.10.10.	Diverse vragen in verband met de vzw-wetgeving	117
2.10.11.	Opdracht van een commissaris in een zeer grote vzw ten aanzien van de ondernemingsraad	120
2.11.	Europese vennootschap	121
2.12.	Artikel 96, 8° van het Wetboek van vennootschappen	122

HOOFDSTUK III JAARREKENINGRECHT

3.1.	Op internationaal vlak: de IASB	127
3.2.	Op Europees vlak	128
3.2.1.	Publicatie van IFRS-1 in het Publicatieblad van de Europese Unie	128
3.2.2.	IAS-32 en 39	128
3.2.3.	Overige IAS/IFRS goedgekeurd door de Europese Commissie	130
3.2.4.	Voorstel tot wijziging van de Vierde en Zevende Europese Richtlijn	131

3.3.	Op Belgisch vlak	132
3.3.1.	Toepassing van de IAS/IFRS	132
3.3.2.	Ontwerp van koninklijk besluit met betrekking tot de “administratieve vereenvoudiging” (wettelijke boeken)	133
3.3.3.	Koninklijk besluit van 4 december 2003 inzake de administratieve organisatie van beursgenoteerde vennootschappen	133

HOOFDSTUK IV BIJZONDERE WETGEVINGEN EN SECTORALE OPDRACHTEN

4.1.	Contacten met de Commissie voor het Bank-, Financie- en Assurantiewezen	137
4.1.1.	Financiële instellingen en instellingen voor collectieve belegging	137
4.1.2.	Verzekeringsondernemingen en pensioenfondsen	137
4.2.	Non-profitsector	138
4.2.1.	Algemeen	138
4.2.2.	Honoraria van de commissaris in de non-profitsector (vzw's, scholen, enz.)	139
4.2.3.	De vzw's	140
4.2.4.	Politieke partijen	142
4.3.	Autonome overheidsbedrijven	143
4.3.1.	Oprichting van een nieuwe werkgroep inzake de aard van de controleopdracht	143
4.3.2.	Parlementaire hoorzitting van het IBR	144
4.4.	Audit en <i>sustainability</i>	144
4.4.1.	Bestaande technische nota's FOST PLUS, VAL-I-PAC, BEBAT	144
4.4.2.	Nieuwe verklaringen t.a.v. FEDICHEM en INFORMAZOUT	145
4.4.3.	Contact met de <i>Direction Générale des Ressources Naturelles et de l'Environnement</i>	145
4.4.4.	Enquête: <i>The implementation in Member States on the Commission Recommendation on Treatment of Environmental Issues in Companies' Financial Reports</i>	145
4.4.5.	Belgisch-Luxemburgse Prijs voor het Beste Milieurapport en Duurzaam Ondernemen Rapport	146
4.5.	Informatie- en communicatietechnologieën	146
4.5.1.	ICT	146
4.5.2.	XBRL	147
4.6.	Commissie KMO	148
4.6.1.	Opdracht – doelstellingen	148
4.6.2.	Folders en brochures	149
4.6.3.	“Mini website” gewijd aan KMO's	149
4.6.4.	Deelname aan werkgroepen	149
4.7.	Werkgroep Richtlijn anti-witwassen	150
4.7.1.	Context	150
4.7.2.	Doelstelling van de werkgroep	151
4.7.3.	Eerste vaststellingen en vervolg van de werkzaamheden	152
4.8.	Mededingingsrecht	153

5.1.	Markante feiten	157
5.2.	Toegang tot het beroep voor natuurlijke personen	157
5.2.1.	Voorafgaande opmerking	157
5.2.2.	Toelating tot de eed	157
5.2.3.	Overstapregeling	158
5.2.4.	Wederzijdse erkenning van buitenlandse beroepsbeoefenaars	159
5.2.5.	Hereedaflegging	159
5.3.	Samenstelling	159
5.4.	Algemeenheden	160
5.5.	Goedkeuring van de stageovereenkomsten	160
5.6.	Vermindering van de stageduur	161
5.7.	Wijzigingen tijdens de stage	161
5.7.1.	Schrapping	161
5.7.2.	Verandering van stagemeester	161
5.7.3.	Opschorting van de stage en ontslag	161
5.7.4.	Stage in het buitenland	161
5.7.5.	Hervatting van de stage	162
5.8.	Toelatingsexamen tot de stage	162
5.9.	Stage-examens	162
5.10.	Bekwaamheidsexamen 2004 (twee zittijden)	163
5.10.1.	Onderwerpen	163
5.10.2.	Resultaten	163
5.10.3.	Samenstelling van de jury's van het bekwaamheidsexamen	164
5.11.	Evolutie van het aantal stagiairs gedurende 2004	167
5.12.	Dankbetuigingen	167
5.12.1.	Toelatingsexamen	168
5.12.2.	Inleidingszitting voor de toegang tot de stage	169
5.12.3.	Seminarie "Uitdieping basiskennis"	169
5.12.4.	Seminarie "Controle"	170
5.12.5.	Seminarie "Het beroep"	170
5.12.6.	Seminarie " <i>Special topics</i> "	170
5.13.	Informatieavond over het bekwaamheidsexamen	171
5.14.	Ingangsexamen en studiepunten	171
5.15.	Samenwerking met het IAB inzake de gemeenschappelijke stage	172
5.16.	Beslissingen van de Stagecommissie	173
5.16.1.	Hoedanigheid van stagemeester	173
5.16.2.	Profiel van de stagemeester	173
5.16.3.	Opschorting van de stage	173
5.16.4.	Syllabi van de stageseminaries	173
5.16.5.	Stagedagboek – aard van de opdrachten	173

5.16.6.	Aanpassing van de deelname aan de kosten van ingangs- en stage-examens	174
5.16.7.	Afleggen van de stage-examens	174
5.17.	Stagedagboeken	174
5.18.	Tucht	176
5.18.1.	Algemeenheden	176
5.18.2.	Niet ingediende stagedagboeken	176
5.18.3.	Niet naleven van de artikelen 2 en 4 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987	176

HOOFDSTUK VI COMMISSIE KWALITEITSCONTROLE

6.1.	Samenstelling	181
6.2.	Jaarlijks programma en organisatie van de controles	181
6.2.1.	Toepasselijke normen	181
6.2.2.	Jaarlijks controleprogramma	181
6.2.3.	Vormingssessie	183
6.2.4.	Leidraden	184
6.2.5.	Bijlagen bij het controleverslag	184
6.2.6.	Vergoeding van de aangeduide revisoren	184
6.2.7.	Mededeling aan de aangeduide revisoren	185
6.2.8.	Voorafgaand onderzoek van de verslagen door de diensten van het Instituut ("screening")	185
6.3.	Het onderzoek van de verslagen in de Commissie	186
6.3.1.	Aanduiding van een verslaggever	186
6.3.2.	Debat in de Commissie	186
6.3.3.	Uitnodigingen	186
6.3.4.	Bezoeken ter plaatse	187
6.3.5.	Besluit en mededeling aan de Raad van het Instituut	188
6.4.	Mededeling van de conclusies van de kwaliteitscontrole	188
6.5.	Resultaten	189
6.6.	Voornaamste vaststellingen bij de kwaliteitscontroles	191
6.7.	Mededeling van de resultaten van de kwaliteitscontrole waarvan de bedrijfsrevisor werd onderworpen	192
6.8.	Perspectieven aangaande de deelname van niet-revisoren aan de werkzaamheden van de Commissie Kwaliteitscontrole	193

HOOFDSTUK VII COMMISSIE VAN TOEZICHT

7.1.	Samenstelling	197
7.2.	Intensifiëring van de toezichtsactiviteiten	197
7.3.	Wettelijke grondslag	198

7.4.	Werkwijze van de Commissie van Toezicht	199
7.4.1.	Algemeenheden	199
7.4.2.	Cijfergegevens	200
7.4.3.	Hoofdactiviteit	201
7.4.4.	Faillissementen van vennootschappen waarin een commissaris is aangesteld	202
7.4.5.	Mandaten in commerciële vennootschappen en in deze die de rechtsvorm van een handelsvennootschap hebben aangenomen	203
7.4.6.	Verwijzingen naar de tuchtinstaties	204
7.4.7.	Gerechtelijke en administratieve procedures	204
7.4.8.	Wettelijke verplichtingen van de revisorenvennootschappen	205
7.4.9.	Wettelijk verplichte formaliteiten inzake de benoeming van de commissaris in een Belgische vennootschap	205
7.4.10.	Samenwerking met de Commissie Kwaliteitscontrole	206
7.5.	Opvolging van de besluiten van de werkzaamheden van de Commissie van Toezicht	206

HOOFDSTUK VIII CONTROLENORMEN

8.1.	De ISAs	209
8.1.1.	Achtste Europese Richtlijn	209
8.1.2.	Standpunt van de Raad	211
8.1.3.	Naar een nieuwe architectuur van de controlenormen van het IBR	211
8.1.4.	Nieuw <i>Audit Risk Model</i>	213
8.1.5.	Nieuwe fraudestandaard ISA-240	214
8.1.6.	Behandeling van de <i>plusses</i>	215
8.2.	Commissie Controlenormen	216
8.2.1.	Reacties op de <i>exposure drafts</i> van de IAASB	216
8.2.2.	Formeel vertaalproces van de ISAs	219
8.2.3.	Externe bevestigingen (banken, advocaten)	220
8.2.4.	Bevestigingsbrief (<i>Representation letter</i>)	221
8.2.5.	Coördinatiecel verzekeringsondernemingen	221
8.2.6.	Coördinatiecel ziekenfondsen	222
8.2.7.	Coördinatiecel politieke partijen	222
8.3.	Commissie Bijzondere Opdrachten	223
8.3.1.	Algemeenheden	223
8.3.2.	Kapitaalparticipatie- en aandelenoptieplan	223
8.3.3.	<i>Squeeze out</i>	224
8.3.4.	“Beperving en opheffing van het voorkeurrecht” en “Uitgifte van aandelen beneden fractiewaarde”	225
8.3.5.	“Fusies en splitsingen”	225
8.3.6.	“Bijzondere Opdrachten en ISA”	226
8.3.7.	Taalgebruik in de verslagen en de werkdocumenten	226

HOOFDSTUK IX ORGANISATIE VAN HET BEROEP

9.1.	Revisorenvennootschappen	229
9.1.1.	Plaatsvervangende zaakvoerder	229
9.1.2.	Maatschappelijke benaming	230
9.1.3.	Niet-inschrijving van een vennootschap op de ledenlijst en doorverwijzing naar tucht	231
9.1.4.	Maatschappelijk doel van een revisorenvennootschap	231
9.2.	Interprofessionele relaties	232
9.3.	Ledenlijst	233
9.3.1.	Overlijdens	233
9.3.2.	Ontslagnemingen	234
9.3.3.	Tijdelijke weglatingen uit de ledenlijst	234
9.3.4.	Verlenging van tijdelijke weglating uit de ledenlijst	234
9.3.5.	Beëindiging van tijdelijke weglating uit de ledenlijst	235
9.3.6.	Schrapping uit de ledenlijst	235
9.3.7.	Inschrijving op de ledenlijst van de natuurlijke personen	235
9.3.8.	Inschrijving op de ledenlijst van de rechtspersonen	236
9.3.9.	Doorhaling op de ledenlijst van de rechtspersonen	237
9.3.10.	Lijst van de erebedrijfsrevisoren	238
9.3.11.	Weigering van toekenning van de titel van erebedrijfsrevisor	238
9.3.12.	Wederinschrijving: te vervullen voorwaarden	239
9.3.13.	Ontslag in plaats van tijdelijke weglating	240
9.4.	Statistieken inzake de activiteit van de leden	241
9.4.1.	Inleiding	241
9.4.2.	Structuur van de kantoren	241
9.4.3.	Activiteit van de kantoren	243
9.5.	Forfaitaire administratiekosten voor nalatigheid	244

HOOFDSTUK X ORGANIEKE ACTIVITEITEN

10.1.	Algemene vergadering	247
10.2.	Raad en Uitvoerend Comité	249
10.3.	Deelname aan commissies – principes	249

HOOFDSTUK XI INSTITUTIONELE ACTIVITEITEN

11.1.	Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB)	253
11.1.1.	Verslag over de activiteiten van het IBR jegens de HREB	253
11.1.2.	Adviezen van de HREB aan het IBR	253
11.2.	Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM)	253
11.3.	Interinstitutioneel comité	254

11.4.	Gemeenschappelijke Raadsvergadering IBR en IAB	255
11.5.	Ontmoeting met de sociale partners	256
11.6.	Diverse contacten	257
11.6.1.	Nationale Unie voor Vrije en Intellectuele Beroepen van België (NUVIBB)	257
11.6.2.	Instituut der Bedrijfsjuristen (IBJ)	257
11.6.3.	FEBELFIN	257
11.6.4.	Federatie voor Vrije en Intellectuele Beroepen (FVIB)	257
11.6.5.	<i>Forensic auditing</i>	258
11.6.6.	Ondernemingsnummers	258

HOOFDSTUK XII INTERNATIONALE RELATIES

12.1.	<i>Committee on Auditing</i> van de Europese Commissie	261
12.2.	<i>International Federation of Accountants</i> (IFAC)	262
12.2.1.	<i>Ethics Committee</i> van de IFAC	262
12.2.2.	<i>Policy on translations</i>	262
12.2.3.	Algemene vergadering van de IFAC	262
12.2.4.	Varia	263
12.3.	<i>Fédération des Experts Comptables Européens</i> (FEE)	263
12.3.1.	Algemeenheden	263
12.3.2.	Werkvergaderingen	265
12.3.3.	Varia	268
12.4.	<i>Fédération Internationale des Experts-comptables Francophones</i> (FIDEF)	268
12.5.	Belgisch-Nederlandse gespreksgroep	269
12.6.	<i>Transparency International</i>	271
12.6.1.	Algemeenheden	271
12.6.2.	Activiteiten van <i>Transparency International-Brussels</i> in 2004	272
12.6.3.	Algemene vergadering van <i>Transparency International-Brussels</i>	273
12.7.	Gemengde Commissie Internationale Relaties	274
12.7.1.	Samenstelling	274
12.7.2.	Doelstellingen	274
12.7.3.	Activiteiten	275
12.8.	<i>Public Company Accounting Oversight Board</i> (PCAOB)	275
12.8.1.	De internationale context	276
12.8.2.	De Belgische context	276
12.9.	<i>Institut des Professionnels Associés à l'Ordre des Experts-Comptables</i> (IPAO)	280
12.10.	Overeenkomst met de Democratische Republiek van Kongo	280
12.11.	Het <i>International Innovation Network</i> (IIN)	281
12.12.	Diverse contacten	281
12.12.1.	<i>European Corporate Governance Conference</i>	281
12.12.2.	EUROMED	282
12.12.3.	<i>Institute of Governance</i>	282

12.12.4. ACCA	283
12.12.5. <i>Consultative Committee of Accounting Bodies (CCAB)</i>	283
12.12.6. Internationaal Monetair Fonds (IMF)	283

HOOFDSTUK XIII VORMING

13.1. Samenstelling van de Commissie Vorming	287
13.2. Programma 2004	287
13.3. Evaluatie van het programma 2004	288
13.4. Kostenbijdrage in geval van afwezigheid	288
13.5. Werkzaamheden van de Commissie Vorming	289
13.6. Programma 2005	289
13.7. Opleidingscheques	290
13.8. Dankwoord	290

HOOFDSTUK XIV OVERIGE DIENSTVERLENING AAN DE LEDEN VAN HET IBR

14.1. De gemeenschappelijke website van het IBR en het IAB	293
14.2. Publicaties	294
14.2.1. Conclusies van het Forum 2003	294
14.2.2. De onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor	294
14.2.3. De vennootschap en haar commissaris	295
14.2.4. Audit in de vzw-context	296
14.2.5. <i>Le dictionnaire de la comptabilité et de la gestion financière</i>	296
14.2.6. De Periodieke Berichten van het IBR	297
14.3. Studiedagen	297
14.3.1. Externe audit in de publieke sector	297
14.3.2. Forum 2006	298
14.4. Commissie Publicaties	299
14.5. Publicatieprojecten	299
14.5.1. Vademecum 2005	299
14.5.2. Wetboek Vennootschapsrecht 2005	300
14.5.3. Andere publicatieprojecten	300
14.6. Bibliotheek	300
14.7. <i>Helpdesk</i>	301
14.7.1. Principes	301
14.7.2. Activiteiten in 2004	302
14.8. Toegang tot jaarrekeningen via het IBR Extranet	303

HOOFDSTUK XV TUCHT

15.1. Samenstelling van de Tuchtcommissie en van de Commissie van Beroep	307
15.2. Ontmoeting met de leden van de tuchtorganen	308
15.3. Tuchtstatistieken	308
15.3.1. Uitspraken in 2004	308
15.3.2. Nieuwe dossiers	310
15.4. Tucht dossiers behandeld in 2004	310
15.4.1. Zittingen in 2004	310
15.4.2. Uittreksels van tuchtbeslissingen uit 2004	311
15.4.3. Samenvatting van de tuchtbeslissingen	311
15.5. Tuchtrechtelijke aansprakelijkheid van rechtspersonen	311
15.6. Kosten voor fotokopies	312

Bijlagen

1. Samenvatting van de tuchtbeslissingen van het IBR in 2004 (B. TILLEMAN)	315
2. Advies van de Raad van 23 juni 2004 met betrekking tot het voorstel voor wijziging van Achtste Richtlijn (ingediend door de Europese Commissie op 16 maart 2004)	340
3. Advies van de Raad van 5 maart 2004 op het voorontwerp van koninklijk besluit houdende uitvoering van artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen en wijziging van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen	358
4. Advies van de Raad van 3 september 2004 betreffende het ontwerp van Belgische <i>Corporate Governance Code</i> (versie van 18 juni 2004)	367
5. Omzendbrief aan de leden nr. C.013/04 van 5 april 2004: Beroepsgeheim van de revisor in het kader van acquisitieaudits/ <i>due diligence</i>	380
6. Omzendbrief aan de leden nr. C.014/04 van 29 november 2004: Beroepsgeheim van de revisor in het kader van acquisitieaudits/ <i>due diligence</i>	381
7. Nieuwe opdrachten voor de revisoren in 2004	386

MARKANTE FEITEN

INLEIDING

1. Eerbetoen aan de Past Voorzitter van het IBR, de heer Paul BEHETS

De Raad wenst hulde te brengen aan confrater Paul BEHETS, Past Voorzitter en erebedrijfsrevisor. Hij was een groot voorstander van de ontwikkeling van het beroep gesteund op een moderne deontologie. In de diverse functies die hij in het Instituut waarnam, heeft hij mede gestalte gegeven aan het beroep, dit als lid en vervolgens als Voorzitter van de Stagecommissie, als Secretaris-Penningmeester in het Uitvoerend Comité en ten slotte als Ondervoorzitter en als Voorzitter van het IBR. Tijdens zijn voorzitterschap heeft hij zich in het bijzonder ingezet voor de toenadering tussen de economische beroepen.

2. Hoofdactiviteiten van het IBR in 2004

In 2004 heeft het IBR zijn activiteiten versterkt, meer bepaald op het gebied van toezicht, kwaliteitscontrole, normering, beroepsethiek en permanente vorming van zijn leden. De volgende activiteiten werden onder andere gerealiseerd (de hierna vermelde referenties verwijzen naar de punten van onderhavig Jaarverslag 2004):

- analyse van het voorstel tot wijziging van de Achtste Europese Richtlijn betreffende de wettelijke controle van de rekeningen (punt 1.1.);
- ontwikkelingen van de onafhankelijkheidsregels in België (punt 1.2.);
- ontwikkelingen inzake het beroepsgeheim van de bedrijfsrevisor (punt 1.3.1.);
- modernisering van het huishoudelijk reglement (punt 1.6.2.);
- voorbereiding van een tuchtreglement (punt 1.6.3.);
- initiatief met het oog op een beperking van de burgerrechtelijke beroepsaansprakelijkheid (punt 1.5.);
- analyse van het voorontwerp van wet betreffende het statuut van de zelfstandigen (punt 1.8.)
- uitvoering van de besluiten van de studiedag IBR-rechtbanken van koophandel (punt 1.10.);

- initiatief met het oog op de uitbreiding van de samenstelling van de Commissies van Toezicht en Kwaliteitscontrole van het IBR met externe leden (punt 1.12.);
- strijd tegen de fraude (punt 1.13.);
- evoluties inzake het commissarisaandaat in de (i)vzw's en de stichtingen (punt 1.15.);
- attest met betrekking tot *corporate governance* (punt 1.19.).

3. Voorbereiding van het Forum 2006 van het revisoraat

Het thema van het volgende Forum van het revisoraat (het zevende) zal luiden "Bedrijfsrevisoraat: nieuwe verwachtingen, nieuwe vereisten". De Raad heeft confrater Michel DE WOLF aangewezen als Algemeen verslaggever en confrater Daniel VAN CUTSEM als Adjunct-algemeen verslaggever.

Tijdens het Forum (oktober 2006) zullen vier subthema's worden geanalyseerd:

- a) de met elkaar in verband staande nieuwe vereisten voor wat betreft de attestatie van de financiële staten: opsporing van fraude, samenwerking met de auditcomités, verklaring met betrekking tot de interne controle en de *corporate governance*, milieurisico's, enz.;
- b) de non-profit en publieke sector;
- c) adviesverstrekking inzake de interne organisatie en het risicobeheer;
- d) de samenwerking met het gerecht: gerechtelijke akkoorden, faillissementen, voorlopige bewindvoering, gerechtelijke ontbinding, enz.

4. Website van het IBR

De gezamenlijke website www.accountancy.be van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, bestaat uit drie delen, namelijk een gemeenschappelijk deel en één deel voor elk van de twee Instituten.

In 2004 telde het IBR-gedeelte van de website 368.144 bezoekers, wat neerkomt op een gemiddelde van 30.679 bezoekers per maand.

Aan deze website is, sinds 2002, een Extranet, zijnde een privaat gedeelte, gekoppeld, dat enkel toegankelijk is voor de leden en voor de stagiairs van de Instituten. Het Extranet vormt voor de beroepsbeoefenaars

een meer uitgebreide bron van informatie. Tijdens 2004 maakten 559 leden van het IBR één of meerdere keren van het Extranet gebruik. Eveneens maakten 229 stagiairs bedrijfsrevisoren van deze informatiebron gebruik tijdens de loop van het jaar.

Het publieke gedeelte van de website heeft in de eerste plaats tot doel het ruime publiek te laten kennis maken met het beroep, waarbij summier de omgeving wordt geschetst waarin bedrijfsrevisoren, accountants en belastingconsulenten hun beroep uitoefenen.

WETGEVENDE, REGLEMENTAIRE EN NORMATIEVE ONTWIKKELINGEN

5. Onafhankelijkheid van de commissaris

5.1. Voorstellen tot wijziging van de wet *corporate governance*

De Raad van het IBR heeft de aandacht van de Regering, en in het bijzonder van de Minister van Economie en van de Minister van Justitie, gevestigd op de noodzaak de wet van 2 augustus 2002, houdende wijziging van het Wetboek van vennootschappen (de wet *corporate governance*), op volgende punten aan te passen⁽¹⁾:

- het toepassingsgebied beperken tot de gepresteerde diensten ten gunste van de gecontroleerde vennootschappen, hun Belgische dochtervennootschappen en de Belgische vennootschappen die de gecontroleerde vennootschap controleren (en niet van de in België verbonden vennootschappen en de buitenlandse dochtervennootschappen), om conform te zijn met de wil van de Europese Commissie de onafhankelijkheidsregels te harmoniseren;
- de extraterritoriale effecten van de nationale regels vermijden door de Belgische bepalingen niet toe te passen op de prestaties verricht door het buitenlands netwerk van de commissaris ten aanzien van de buitenlandse dochtervennootschappen van de geauditeerde vennootschap;
- de “*one to one*”-regel berekenen op geglobaliseerde basis, voor de duur van het mandaat van de commissaris;

(1) IBR, *Jaarverslag*, 2003, p. 45.

- een *de minimis* regel voorzien voor non-auditdiensten van klein belang (bv. 5 % van de honoraria), zoals dat het geval is bij de wet *Sarbanes-Oxley* die het Congres van de Verenigde Staten in juli 2002 heeft aangenomen, om ongewenste gevolgen te vermijden in geval van het leveren van diensten die geen gevolg hebben voor de onafhankelijkheid van de commissaris;
- de retroactieve werking (twee jaar) beperken tot de onverenigbare prestaties waarvan de honoraria, de honoraria in het kader van het mandaat van commissaris overschrijden;
- de discrepantie wegwerken tussen de Nederlandse en Franse versie van de wettekst en waar nodig de syntaxis aanpassen.

In deze context heeft de HREB op 1 april 2004 een advies omtrent het voorstel van het IBR tot wijziging van de wet van 2 augustus 2002 uitgebracht⁽¹⁾.

5.2. Ontwerp van aanbeveling van het IBR met betrekking tot de onafhankelijkheid van de commissaris

De Raad van het IBR heeft een ontwerp van aanbeveling van het IBR van 9 maart 2004 met betrekking tot de onafhankelijkheid van de commissaris aan de leden meegedeeld. De Raad van het IBR heeft vervolgens het ontwerp van aanbeveling aangepast aan de opmerkingen van de leden, voor advies voorgelegd aan de HREB. Het advies van de HREB wordt begin 2005 verwacht.

6. Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM)

De Raad van het IBR staat erop hulde te brengen aan het werk van de ACCOM zoals dat werd gerealiseerd in zijn eerste werkingsjaar, met de wederzijdse eerbiediging van de respectievelijke waarborgen.

Het ACCOM heeft vier adviezen verstrekt met betrekking tot vragen voor afwijking (advies 2004/1 tot 2004/4) en vijf interpretatieve adviezen (2003/1, 2003/2 en 2004/1 tot 2004/3) waarvan hierna sprake onder punt 1.2.3. van onderhavig jaarverslag naar hetwelke wordt verwezen.

(1) Dit advies is beschikbaar op de website van de HREB (www.cspe-hreb.be).

Het interpretatieve advies 2004/3 van 27 oktober 2004 is bijzonder belangrijk omdat het betrekking heeft op de interpretatie van de “*one to one*”-regel. De Raad heeft er akte van genomen dat volgens het ACCOM de berekening jaarlijks dient te gebeuren (en niet over een periode van drie jaar) en op een geïndividualiseerde wijze (en niet geglobaliseerd).

De Raad deelt het standpunt van het ACCOM volgens hetwelke, bij wijze van conclusie aan het interpretatief advies 2004/3, het lid uit het artikel 133 Wetboek van vennootschappen met betrekking tot de “*one to one*”-regel zou moeten nader gepreciseerd worden, gezien de bestaande juridische onzekerheid.

7. Collectieve verzekeringspolis burgerlijke beroepsaansprakelijkheid en aansprakelijkheid van de bedrijfsrevisor

Naar aanleiding van het verstrijken van de duur van de collectieve polis burgerlijke beroepsaansprakelijkheid op 31 december 2004, heeft het Instituut op 3 december 2004 een nieuwe collectieve kaderpolis ter dekking van de beroepsaansprakelijkheid van de bedrijfsrevisoren ondertekend met een nieuwe verzekeraar (*cf.* Mededeling aan de leden van 9 december 2004). De nieuwe collectieve polis trad in werking op 1 januari 2005 voor één jaar overeenkomstig het vigerend gebruik in de verzekeringssector.

Voor het overgrote deel weerspiegelt de nieuwe polis de voorwaarden en waarborgen van de oude polis, gelet op de relatief lage schadestatistiek.

De voornaamste verschillen zijn:

- een verhoging van het gewaarborgd kapitaal per verzekeringsjaar per schadegeval per bedrijfsrevisor en mogelijkheid tot hogere dekking mits betaling van een bijpremie; en
- de duurtijd van één jaar (in plaats van vier jaren).

8. Beroepsgeheim van de bedrijfsrevisor

De Raad van het IBR heeft twee omzendbrieven gericht aan zijn leden met betrekking tot de toepassing van de regels inzake het beroepsgeheim in België, in het licht van de ontwikkelingen in het buitenland (PCAOB) en op het niveau van de Europese Unie (onder meer het voorstel tot

modernisering van de Achtste Europese Richtlijn met betrekking tot de wettelijke controle van de rekeningen).

Deze evoluties hebben in het bijzonder betrekking op de toepassing van de regels inzake het beroepsgeheim in het kader van een acquisitie-audit (*due diligence*), een groepsaudit en de opvolging in een dossier.

De Raad stelt een wijziging voor van de wet van 22 juli 1953 betreffende de groepsaudit, waarbij onder meer rekening wordt gehouden met het voorstel tot wijziging van de Achtste Europese Richtlijn.

De Raad heeft bijgevolg beslist om aan de wetgever een aanpassing van artikel 27 van de wet van 22 juli 1953 voor te stellen, luidend als volgt:

“Wanneer een rechtspersoon een geconsolideerde jaarrekening opstelt, zijn de commissaris van de consoliderende rechtspersoon en de commissarissen van de geconsolideerde rechtspersonen, de ene ten opzichte van de andere, bevrijd van het beroepsgeheim.”

9. Intensifiëring van het toezicht op de revisoren – Begrip van hoofdactiviteit van de bedrijfsrevisor

De Raad heeft haar politiek van intensifiëring van de toezichtsactiviteiten voortgezet.

Het aantal leden van de Commissie van Toezicht werd beduidend verhoogd (18 in plaats van 12) teneinde haar opdrachten uit te breiden. De Commissie heeft een systematisch controlebeleid ontwikkeld dat gericht is op sectoren of situaties die als risicovol worden bestempeld, zoals bijvoorbeeld de verslagen die het jaar voorafgaand aan een faillissement werden afgeleverd, de sectoren waarin de honoraria als abnormaal laag worden bestempeld, de confraters die een profiel inzake hoofdactiviteit vertonen dat te weinig gericht is op het vervullen van revisorale opdrachten, enz.

10. Externe leden in de Commissies van Toezicht en Kwaliteitscontrole

De Raad van het IBR onderzoekt de opportuniteit om de samenstelling van de Commissie van Toezicht en de Commissie Kwaliteitscontrole uit te breiden met leden extern aan het beroep van bedrijfsrevisor, volgens te bepalen modaliteiten, teneinde onder meer de transparantie van de van kracht zijnde procedures te verhogen (*cf. infra*, punt 1.12.).

EEN AANTAL INTERNATIONALE ONTWIKKELINGEN

11. Achtste Europese Richtlijn betreffende de wettelijke controle van de rekeningen

Het voorstel tot wijziging van de Achtste Richtlijn, aangenomen door de Europese Ministerraad op 7 december 2004 en dat zal worden voorgelegd aan het Europees Parlement, bevat principes die onder andere betrekking hebben op het extern toezicht op het beroep, de kwaliteitscontrole, de onafhankelijkheid en een ethische code, de auditstandaarden, de tuchtmaatregelen, de benoeming en het ontslag van de wettelijke controleurs van de rekeningen.

De Raad van het IBR steunt het initiatief van de Europese Commissie. De Raad wenst evenwel de aandacht te vestigen op de noodzaak om de volgende bepalingen te harmoniseren:

- de regels voor alle wettelijke controles (met inbegrip van de instellingen van openbaar belang en de andere entiteiten);
- het toepassingsgebied van de wettelijke controle (met wijziging van de Vierde Richtlijn door de bepaling te schrappen die in een vrijstelling van de verplichting tot benoeming van een commissaris voorziet dewelke niet gebaseerd is op de grootte van de gecontroleerde entiteit);
- de duur van het mandaat van commissaris;
- de bepalingen met betrekking tot het beroepsgeheim;
- de onafhankelijkheidsregels van de commissarissen; en
- de bepalingen met betrekking tot de rotatie.

12. Vierde en Zevende Europese Richtlijnen – Attesten met betrekking tot de *corporate governance* en tot de interne controle

De Raad van het IBR heeft de werkzaamheden gevolgd met betrekking tot het voorstel van een modernisering van de Vierde en Zevende Europese Richtlijnen. In haar voorstel voorziet de Europese Commissie onder andere in een definitie van verbonden entiteiten, in een aansprakelijkheid van het bestuursorgaan bij het opstellen van de jaarrekening alsmede in een verklaring met betrekking tot de interne controle en met betrekking tot de toepassing van de beginselen van *corporate governance*.

De Raad van het IBR zal in 2005 het gevolg van deze evoluties met betrekking tot de rol van de commissaris verder onderzoeken, in het bijzonder betreffende de interne controle en de verklaringen aangaande *corporate governance*.

13. *Ethics Committee* van de IFAC

Het *Ethics Committee* van de IFAC heeft een ontwerp van wijziging van haar deontologische code gepubliceerd. De bemerkingen konden worden overgemaakt aan de IFAC vóór 30 november 2004. In deze context heeft het IBR bijgedragen tot de werkzaamheden van de FEE *Ethics Working Party*, die haar bemerkingen aan de IFAC heeft overgemaakt in naam van het beroep in Europa.

Aan het slot van de algemene vergadering van de IFAC in november 2004 heeft de Raad van de IFAC confrater Jean-François CATS, Past Voorzitter van het IBR en voormalig lid van de Raad van de IFAC, verkozen tot Ondervoorzitter van het *Ethics Committee* van de IFAC en als Voorzitter van de *Task Force* Onafhankelijkheid van het *Ethics Committee* van de IFAC.

14. Internationale auditstandaarden

De internationale auditstandaarden (ISAs) die op grond van artikel 26 van het voorstel tot wijziging van de Achtste Richtlijn zullen worden opgelegd, betreffen de door de Europese Commissie goedgekeurde ISAs na een procedure van *endorsement* op grond waarvan wordt voorzien in een vertaling van de ISAs. Het IBR heeft zijn initiatief om de ISAs naar het Nederlands en het Frans te vertalen voortgezet en heeft onder meer de CNCC (Frankrijk) uitgenodigd deel te nemen aan dit vertaalproject met het oog op een officiële erkenning van de vertalingen door de IFAC.

De Raad is van mening dat een eventuele *endorsement* van de ISAs door de Europese Commissie in een later stadium betrekking zou moeten hebben op het geheel van de ISAs, en niet enkel op een aantal van hen.

De Europese Commissie zal bovendien op grond van artikel 28 van het ontwerp van Achtste Richtlijn desgevallend een gemeenschappelijk auditverslag kunnen invoeren voor jaarrekeningen of geconsolideerde jaarrekeningen die overeenkomstig de door de Europese Commissie goedgekeurde internationale boekhoudstandaarden zijn opgesteld.

LIJST VAN DE GEBRUIKTE AFKORTINGEN

ACCOM	Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris
AICPA	<i>American Institute of Certified Public Accountants (US)</i>
AMF	<i>Autorité des Marchés Financiers (Frankrijk)</i>
BIBF	Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten
CBFA	Commissie voor het Bank-, Financie- en Assurantiewezen
CBN	Commissie voor Boekhoudkundige Normen
CDZ	Controledienst voor de Ziekenfondsen
CESR	<i>Committee of European Securities Regulators (ex-FESCO)</i>
CFI	Cel voor Financiële Informatieverwerking
CICA	<i>Canadian Institute of Certified Accountants (Canada)</i>
CNCC	<i>Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (Frankrijk)</i>
CRB	Centrale Raad voor het Bedrijfsleven
EC	Europese Commissie
EFRAG	<i>European Financial Reporting Advisory Group</i>
EIN	<i>European Innovation Network</i>
EU	Europese Unie
FEE	<i>Fédération des Experts Comptables Européens</i>
FESCO	<i>Federation of European Securities Commissions Organisation</i> (nu: CESR)
FIDEF	<i>Fédération Internationale des Experts-comptables Francophones</i>
FOD	Federale Overheidsdienst
GPR	<i>Global Peer Review (TAC)</i>
HREB	Hoge Raad voor de Economische Beroepen
IAASB	<i>International Auditing and Assurance Standards Board</i>
IAB	Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten
IAPS	<i>International Auditing Practice Statement</i>

IAS	<i>International Accounting Standards</i> (zie ook IFRS)
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i>
IASC	<i>International Accounting Standards Committee</i>
IBR	Instituut der Bedrijfsrevisoren
ICT	<i>Information and Communication Technology</i>
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i>
IFRIC	<i>International Financial Reporting Interpretations Committee</i>
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i> (zie ook IAS)
IIN	<i>International Innovation Network</i>
IOSCO	<i>International Organisation of Securities Commissions</i>
IPAO	<i>Institut des Professionnels Associés à l'Ordre des Experts-Comptables</i> (Frankrijk)
IRECBF	Instituut der Revisoren Erkend door de Commissie voor Bank- en Financieuzen
ISA	<i>International Standards on Auditing</i>
ISB	<i>Independence Standards Board</i> (US)
NBB	Nationale Bank van België
NGO	Niet-gouvernementele organisaties
OEC	<i>Ordre des Experts-Comptables</i> (Frankrijk)
PCAOB	<i>Public Company Accounting Oversight Board</i>
SEC	<i>Securities and Exchange Commission</i> (US)
SIC	<i>Standing Interpretations Committee</i> (IASC)
TAC	<i>Transnational Auditors Committee</i> (IFAC)



Hoofdstuk I

HET BEROEP

1.1. Het ontwerp tot wijziging van de Achtste Europese Richtlijn

1.1.1. Wettelijk kader

In haar Mededeling van 21 mei 2003 tot versterking van de wettelijke accountantscontrole in de Europese Unie, stelt de Europese Commissie tien prioriteiten voor ter verbetering en ter harmonisatie van de kwaliteit van de wettelijke controle van de rekeningen in de Europese Unie⁽¹⁾. De modernisering van de Achtste Europese Richtlijn met betrekking tot het vennootschapsrecht (84/253/EEG) vormt één van deze prioriteiten. Deze Richtlijn betreft hoofdzakelijk de toelating van de natuurlijke personen en rechtspersonen die de wettelijke controles van de rekeningen kunnen verrichten binnen de Europese Unie.

Zoals aangekondigd in haar voormelde Mededeling van 21 mei 2003, heeft de Europese Commissie op 16 maart 2004 haar voorstel voor een Richtlijn van het Europees Parlement en van de Raad betreffende de wettelijke accountantscontrole van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen en tot wijziging van de Richtlijnen van de Raad 78/660/EEG en 83/349/EEG⁽²⁾ voorgesteld (hierna het “voorstel voor een Richtlijn”).

Dit voorstel voor een Richtlijn bevat principes die onder andere betrekking hebben op het extern toezicht op het beroep, de kwaliteitscontrole, de onafhankelijkheid en een ethische code, de auditstandaarden,

(1) europa.eu.int (rubriek Europese Commissie – Interne markt).

(2) Commissie van de Europese Gemeenschappen, Voorstel voor een Richtlijn van het Europees Parlement en de Raad betreffende de wettelijke accountantscontrole van de jaarrekeningen en de geconsolideerde jaarrekeningen en tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad, Brussel, 16 maart 2004, COM(2004) 177 final, 44 p. (europa.eu.int); cf. onder andere, desbetreffend: Hoge Raad voor de Economische Beroepen, *Advies van 24 juni 2004 in verband met de beweegredenen van het voorstel voor een Achtste Europese Richtlijn in het kader van het vennootschapsrecht*, 9 p. (www.cspe-hreb.be); Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris, *Advies over het voorstel van de Europese Commissie d.d. 16 maart 2004 voor een Richtlijn van het Europees Parlement en de Raad betreffende de wettelijke accountantscontrole van de jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen en tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad*, 16 juli 2004, 10 p.; Instituut der Bedrijfsrevisoren, *Advies van 23 juni 2004 met betrekking tot het voorstel voor een Richtlijn van het Europees Parlement en de Raad betreffende de wettelijke accountantscontrole van de jaarrekeningen en van de geconsolideerde jaarrekeningen en tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (ingediend door de Europese Commissie op 16 maart 2004)*, 22 p. (www.accountancy.be).



de tuchtmaatregelen, de benoeming en het ontslag van de wettelijke controleur van de rekeningen.

Het is voorzien dat het voorstel voor een Richtlijn aangenomen zal worden in de loop van het jaar 2005 met het oog op een omzetting door de Lidstaten per 1 januari 2007.

Het voorstel van een Richtlijn werd goedgekeurd door de Europese Ministerraad op 7 december 2004 en zal aan het Europees Parlement ter onderzoek en stemming worden voorgelegd in 2005.

1.1.2. Doelstellingen van het voorstel voor een Richtlijn

Met haar voorstel voor een Richtlijn, heeft de Europese Commissie de volgende doelstellingen:

- de betrouwbaarheid voor de beleggers en de andere betrokken partijen van de juistheid van de gecontroleerde jaarrekeningen;
- meer duidelijkheid ten aanzien van de plichten van de personen belast met de wettelijke controle en de vastlegging van bepaalde ethische beginselen die hun objectiviteit en onafhankelijkheid moeten waarborgen;
- de toepassing van internationale standaarden voor jaarrekeningcontrole (ISAs) bij alle wettelijke jaarrekeningcontroles in de Europese Unie;
- de instelling van een gedegen extern toezicht op het auditberoep en een betere samenwerking tussen de autoriteiten belast met de externe controle in de Europese Unie;
- het totstandbrengen van een evenwichtige en doeltreffende internationale samenwerking met toezichthouders uit derde landen, zoals de *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB) in de Verenigde Staten; en
- een snellere inspelings van de Europese regelgeving op de nieuwe ontwikkelingen dankzij de oprichting van een regelgevend comité voor de controle van de jaarrekeningen, dat samengesteld wordt uit vertegenwoordigers van bestaande Lidstaten.

1.1.3. Advies van de Raad van het IBR

De Raad van het IBR heeft, tijdens zijn buitengewone zitting op 23 juni 2004, een advies uitgebracht betreffende het voorstel voor een Richtlijn. Een samenvatting van dit advies volgt hierna. De volledige tekst van het advies is enerzijds als bijlage bij dit jaarverslag opgenomen en anderzijds op de website van het Instituut⁽¹⁾.

A. Algemene commentaren over het voorstel voor een Richtlijn

De Raad van het IBR steunt het initiatief van de Europese Commissie met betrekking tot het voorstel voor een Richtlijn van het Europees Parlement en van de Raad voor de modernisering van de Achtste Richtlijn. De Raad is eveneens akkoord met de structuur en de onderwerpen besproken in het voorstel voor een Richtlijn.

De Raad van het IBR wenst, in het kader van het door de FEE ingenomen standpunt (“*an audit is an audit*”) de aandacht te trekken op de noodzaak om de volgende bepalingen te harmoniseren:

- de regels voor alle wettelijke controles (met inbegrip van de instellingen van openbaar belang en de andere entiteiten);
- het toepassingsgebied van de wettelijke controle (met wijziging van de Vierde Richtlijn door de bepaling te schrappen die in een vrijstelling van de verplichting tot benoeming van een commissaris voorziet dewelke niet gebaseerd is op de grootte van de gecontroleerde entiteit);
- de duur van het mandaat van commissaris;
- de bepalingen met betrekking tot het beroepsgeheim;
- de onafhankelijkheidsregels van de commissarissen; en
- de bepalingen met betrekking tot de rotatie.

Het standpunt van de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren komt overeen met het standpunt van de *Fédération des Experts Comptables Européens* (FEE), met name “*Proposed Amendments to the Proposed Directive on Statutory Audit*”, dat op 2 juni 2004 door de heer David DEVLIN, Voorzitter van de FEE, aan de heer Fritz BOLKESTEIN, Commissaris bij de Europese Commissie werd gericht.

(1) www.accountancy.be.

B. Specifieke commentaren over het voorstel voor een Richtlijn

In zijn advies, heeft de Raad van het IBR eveneens een aantal opmerkingen geformuleerd over de volgende punten:

- de definitie van “netwerk”;
- het begrip “verbonden partij van een auditkantoor”;
- het begrip “instellingen van openbaar belang”;
- het diploma met het oog op het bekomen van de kwalificatie als auditor;
- de verplichting voor de wettelijke controleur van de groep om een volledig afschrift te verkrijgen en bij te houden van alle documentatie van de wettelijke controle verricht door meerdere wettelijke controleurs van de filialen;
- de verplichting om een specifiek auditverslag te ontwikkelen binnen Europa;
- de publicatie van tuchtrechtelijke maatregelen;
- de motivering van het ontslag;
- het transparantieverslag van de auditkantoren;
- het auditcomité;
- de externe/interne rotatie;
- de kwaliteitscontrole voor de audit van de instellingen van openbaar belang;
- het extern toezicht;
- de benoeming van de wettelijke controleur of het auditkantoor;
- het “*Committee on Auditing*”; en
- de beperking van de burgerrechtelijke beroepsaansprakelijkheid.

1.1.4. Impact van het voorstel voor een Richtlijn binnen het IBR

De verschillende commissies binnen het IBR zijn in 2004 begonnen met de analyse van de mogelijke impact van het voorstel van Richtlijn op de van kracht zijnde wetgeving en regelgeving.

1.1.5. Advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB)

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB) heeft op 24 juni 2004 zijn “*Advies omtrent het voorstel van Achtste Europese Vennootschapsrichtlijn*” uitgebracht.

Dit advies is beschikbaar op de website van de HREB, meer bepaald: www.cspe-hreb.be.

1.1.6. Advies van het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM)

Het Advies van het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM) heeft op 16 juli 2004 een advies uitgebracht aan de Minister van Economie omtrent het voormelde ontwerp tot wijziging aan de Achtste Europese Richtlijn inzake vennootschapsrecht.

Dit advies, dat werd gepubliceerd onder de verantwoordelijkheid van het ACCOM, is beschikbaar op de website van het IBR (www.accountancy.be – rubriek “Documentatie – ACCOM”).

1.2. Ontwikkelingen van de onafhankelijkheidsregels in België

1.2.1. Voorstellen tot wijziging van de artikelen 133 en 134 van het Wetboek van vennootschappen

De Raad van het IBR heeft de aandacht van de Regering, en in het bijzonder van de Minister van Economie en van de Minister van Justitie, gevestigd op de noodzaak de wet van 2 augustus 2002, houdende wijziging van het Wetboek van vennootschappen (de wet *corporate governance*), op volgende punten aan te passen⁽¹⁾:

- het toepassingsgebied beperken tot de gepresteerde diensten ten gunste van de gecontroleerde vennootschappen, hun Belgische dochtervennootschappen en de Belgische vennootschappen die de gecontroleerde vennootschap controleren (en niet van de in België verbonden vennootschappen en de buitenlandse dochtervennootschappen), om conform te zijn met de wil van de Europese Commissie de onafhankelijkheidsregels te harmoniseren;
- de extraterritoriale effecten van de nationale regels vermijden door de Belgische bepalingen niet toe te passen op de prestaties verricht door

(1) IBR, *Jaarverslag*, 2003, p 45.

het buitenlands netwerk van de commissaris ten aanzien van de buitenlandse dochtervennootschappen van de geauditeerde vennootschap;

- de “one to one”-regel berekenen op geglobaliseerde basis, voor de duur van het mandaat van de commissaris;
- een *de minimis* regel voorzien voor non-auditdiensten van klein belang (bv. 5 % van de honoraria), zoals dat het geval is bij de wet *Sarbanes-Oxley* die het Congres van de Verenigde Staten in juli 2002 heeft aangenomen, om ongewenste gevolgen te vermijden in geval van het leveren van diensten die geen gevolg hebben voor de onafhankelijkheid van de commissaris;
- de retroactieve werking (twee jaar) beperken tot de onverenigbare prestaties waarvan de honoraria, de honoraria in het kader van het mandaat van commissaris overschrijden;
- de discrepantie wegwerken tussen de Nederlandse en Franse versie van de wettekst en waar nodig de syntaxis aanpassen.

In deze context heeft de HREB op 1 april 2004 een advies omtrent het voorstel van het IBR tot wijziging van de wet van 2 augustus 2002 uitgebracht⁽¹⁾.

1.2.2. Aanbeveling van het IBR met betrekking tot de onafhankelijkheid van de commissaris

De Raad van het IBR heeft een ontwerp van aanbeveling van het IBR van 9 maart 2004 met betrekking tot de onafhankelijkheid van de commissaris aan de leden meegedeeld.

Deze aanbeveling is bestemd om de bepalingen van de Europese Aanbeveling van 16 mei 2002 betreffende de onafhankelijkheid van de wettelijke controleur van de rekeningen in EU⁽²⁾ die nog niet van kracht zijn in de Belgische wetgeving en regelgeving om te zetten. In het bijzonder gaat het om de “interne rotatie” van de vaste vertegenwoordiger van de

(1) Dit advies is beschikbaar op de website van de HREB (www.cspe-hreb.be).

(2) Europese Commissie, Aanbeveling nr. 2002/590/EG, 16 mei 2002, Onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant in de EU: basisbeginselen, *Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen L*. 191, 19 juli 2002, p. 22-57; deze Aanbeveling is beschikbaar op de website van de Europese Commissie op het adres: europa.eu.int/comm/internal_market/auditing/officialdocs_fr.htm.

revisorenvennootschap, en veiligheidsmaatregelen die ertoe strekken om het risico van economische afhankelijkheid (drempel van 20 % van de honoraria) van de revisor ten opzichte van een entiteit of een groep van gecontroleerde entiteiten te vermijden.

Ten gevolge van de opmerkingen die door de confraters werden geformuleerd op het ontwerp van aanbeveling van het IBR van 9 maart 2004⁽¹⁾, heeft de Raad van het IBR op 5 november 2004 een aan de opmerkingen aangepast ontwerp, voor advies voorgelegd aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen. Het advies van de HREB wordt begin 2005 verwacht.

1.2.3. Adviezen, interpretaties en afwijkingen van het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM)⁽²⁾

In 2004 heeft het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris de volgende adviezen uitgebracht:

- advies van 2 juni 2004 goedgekeurd op grond van artikel 133, tiende lid van het Wetboek van vennootschappen, omtrent de verenigbaarheid van (1) een controleopdracht op de naleving van informaticastandaarden die contractueel zijn opgelegd aan derde vennootschappen door de vennootschap waarvan de verzoeker commissaris is, en van (2) een controleopdracht op de systemen en procedures inzake informatica-beveiliging (*intrusion testing*) van de vennootschap, met het verbod voor de commissaris om deel te nemen aan de interne auditfunctie;
- advies van 9 juni 2004 goedgekeurd op grond van artikel 133, tiende lid van het Wetboek van vennootschappen, omtrent de verenigbaarheid van een controleopdracht op de “*compliance*” functie in de bancaire dochters van de vennootschap waarvan de verzoeker commissaris is, met het verbod voor de commissaris om deel te nemen aan de interne auditfunctie;

(1) Deze tweede versie van 9 maart 2004 houdt rekening met de door de leden van het IBR geformuleerde opmerkingen op een eerste versie die hen door de Raad van het IBR in 2003 werd voorgelegd (cf. IBR, *Jaarverslag*, 2003, p. 46).

(2) De adviezen en de interpretaties van het ACCOM zijn onder andere beschikbaar op het volgend adres: www.ibr-ire.be/ACCOM.

- advies goedgekeurd op 9 november 2004 op grond van artikel 133, tiende lid van het Wetboek van vennootschappen, over de verenigbaarheid van de opdracht om bepaalde vennootschappen uit eenzelfde groep te waarderen, met het verbod voor de commissaris om belangrijke elementen van de jaarrekening van de gecontroleerde vennootschap te waarderen;
- advies goedgekeurd op 9 november 2004 op grond van artikel 133, tiende lid van het Wetboek van vennootschappen, over de toelaatbaarheid van een vraag om voorafgaand advies; over de verenigbaarheid van een interne auditopdracht gepresteerd door een buitenlandse dochter van het netwerk van de commissaris, met het verbod voor de commissaris om deel te nemen aan de interne auditfunctie; en beslissing goedgekeurd op 9 november 2004 op grond van de voornoemde bepaling, om van de commissaris te eisen een einde te stellen aan een onwettige situatie.

Tijdens het jaar 2004 heeft het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris de volgende interpretatieve adviezen goedgekeurd:

- interpretatief advies goedgekeurd op 16 juli 2004 omtrent artikel 133, zesde lid, 1^o van het Wetboek van vennootschappen over de vraag of het auditcomité van een moedervenootschap naar Amerikaans recht bevoegd is om afwijkingen toe te staan op de “one to one”-regel bepaald in artikel 133, vijfde lid van het Wetboek van vennootschappen;
- interpretatief advies goedgekeurd op 16 september 2004 met betrekking tot het toepassingsgebied van de wet van 2 augustus 2002 over de vraag of de nieuwe bepalingen in verband met de onafhankelijkheid van de commissaris eveneens gelden voor bedrijfsrevisoren die met toepassing of op grond van het Wetboek van vennootschappen bijzondere opdrachten vervullen bij vennootschappen waar zij geen commissaris zijn;
- interpretatief advies goedgekeurd op 27 oktober 2004 met betrekking tot bepaalde regels voor de berekening van de “one to one”-regel zoals bedoeld in artikel 133, vijfde en zevende lid van het Wetboek van vennootschappen.

Op 12 oktober 2004 heeft het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris een advies goedgekeurd met betrekking tot een vraag om afwijking van de “one to one”-regel zoals bedoeld in artikel 133, vijfde en zevende lid van het Wetboek van vennootschappen.

1.3. Deontologie

1.3.1. Beroepsgeheim: omzendbrieven van 5 april en 29 november 2004

Op 5 april 2004 heeft de Voorzitter van het IBR een omzendbrief nr. C.013/04, die in het bijzonder betrekking heeft op het beroepsgeheim van de bedrijfsrevisor in het kader van acquisitieaudits/*due diligence*, gericht aan de leden van het IBR.

De vaststelling door de Raad volgens dewelke de raadpleging van werkdocumenten in het kader van een acquisitieaudit niet toegestaan is door de wet heeft vele vragen doen rijzen bij de leden. Daarom heeft de Raad een werkgroep “Beroepsgeheim” opgericht, voorgezeten door confrater Pierre P. BERGER, Ondervoorzitter, en die zich onder andere gesteund heeft op juridische raadplegingen.

Aansluitend op de werkzaamheden van deze werkgroep, werd er op 29 november 2004 een nieuwe omzendbrief nr. C.014/04 gericht aan de leden van het IBR. Deze omzendbrief bevestigt en vervolledigt de omzendbrief van 5 april 2004.

In deze context werd een specifiek seminarie van het IBR georganiseerd op 20 december 2004. Het had tot doel toepassingsgevallen van het gemeen recht en van de specifieke regels in deze materie, voorzien in artikel 458 van het Strafwetboek en in artikel 27 van de wet van 1953, te ontwikkelen. Deze elementen werden onderzocht in het licht van de evoluties die verband houden met de ontwikkelingen in de Verenigde Staten (PCAOB) en met het voorstel tot wijziging van de Achtste Europese Richtlijn met betrekking tot de wettelijke controle van de rekeningen.

De standpunten die door de Raad aangenomen werden, worden hierna samengevat:

A. *Acquisitieaudit*

De Raad blijft van mening dat het raadplegen van werkdocumenten in het kader van een acquisitieaudit niet toegestaan is, gezien het artikel 27, tweede lid, van de wet van 22 juli 1953 enkel betrekking heeft op de mededeling van een attest of van een bevestiging, die bovendien verricht wordt met het schriftelijk akkoord van de onderneming.

Onder “attest” of “bevestiging” verstaat men elke verklaring van een bedrijfsrevisor waarin deze de informatie die op voorhand meegedeeld wordt door de gecontroleerde entiteit, bevestigt naar de bestemmingen van de informatie toe. Bijgevolg zou een attest of een bevestiging zich niet kunnen uitbreiden tot de mededeling door de revisor zelf van informatie gedekt door het beroepsgeheim.

B. *Groepsaudit*

a. Van kracht zijnde wetgeving

In het kader van een groepsaudit, is de afgifte door een revisor aan een confrater van zijn werk dossier met betrekking tot een vennootschap van de groep niet toegelaten vermits deze mededeling van documenten geen deel uitmaakt van de uitzondering voorzien in artikel 27, tweede lid, van de wet van 22 juli 1953.

Dit artikel voorziet inderdaad dat bovenop de uitzonderingen van het beroepsgeheim, bepaald in artikel 458 van het Strafwetboek, de mededeling van een *attest* of van een *bevestiging* komt, die gericht is binnen het kader van de controle van de jaarrekening of de geconsolideerde jaarrekening van een onderneming toevertrouwd aan de bedrijfsrevisor, aan een commissaris of een persoon die in een onderneming naar buitenlands recht een gelijkaardige taak uitoefent als deze van commissaris.

In de praktijk bestaan er echter modaliteiten die de raadpleging van werkdocumenten van de commissarissen van de dochtervennootschappen door de commissaris van de moeder voorzien.

b. Mogelijke evolutie

Deze modaliteiten doen vragen rijzen omtrent de interpretatie en de overeenstemming met de wettelijke en reglementaire bepalingen.

De Raad heeft bijgevolg beslist om aan de wetgever een aanpassing van artikel 27 van de wet van 22 juli 1953 voor te stellen, luidend als volgt:

“Wanneer een rechtspersoon een geconsolideerde jaarrekening opstelt, zijn de commissaris van de consoliderende rechtspersoon en de commissarissen van de geconsolideerde rechtspersonen, de ene ten opzichte van de andere, bevrijd van het beroepsgeheim.”.

Deze evolutie zou eveneens eensluidend zijn met het voorstel van nieuwe Achtste Europese Richtlijn met betrekking tot de wettelijke controle van de rekeningen (versie aangenomen na eerste lezing door de Europese Raad van 7 december 2004), alsmede met de situatie die de overhand heeft in bepaalde andere landen.

C. Opvolging in een dossier

Met betrekking tot de opvolging in een dossier, heeft de Raad beslist aan de wetgever een amendement aan de wet van 22 juli 1953 voor te stellen teneinde de juridische zekerheid te waarborgen, geïnspireerd op de bepaling van artikel 24 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

Het amendement zou voorzien in een derde uitzondering op de geheimhoudingsplicht bestaande uit de raadpleging door een bedrijfsrevisor in het kader van de opvolging in een dossier, van de werkdocumenten van een bedrijfsrevisor die voorafgaandelijk dezelfde revisorale opdracht uitvoerde.

De Raad is in deze context eveneens van mening dat de bovenbedoelde raadpleging moet gerealiseerd worden mits het respecteren van enkele fundamentele principes die onder andere betrekking hebben op de exclusieve finaliteit van het onderzoek van het dossier en tot het vertrouwelijk karakter ervan (beroepsgeheim uitgebreid tot de revisor die het dossier consulteert).

1.3.2. Houding van de bedrijfsrevisor in het kader van een strafonderzoek

Met het oog op het verschaffen van meer duidelijkheid aan de bedrijfsrevisor omtrent de diverse strafonderzoeken en de weerslag daarvan op het beroepsgeheim van de bedrijfsrevisor heeft de Raad de Juridische

Commissie verzocht een nota uit te werken in verband met het beroepsgeheim betreffende de houding van de bedrijfsrevisor in het kader van het strafonderzoek.

Hierna wordt op een overzichtelijke wijze het opsporingsonderzoek, het gerechtelijk onderzoek en de onderzoeksmaatregelen omschreven alsook een analyse gegeven van de door de bedrijfsrevisor aan te nemen houding in het kader van zijn beroepsgeheim. Dit is een aanvulling op de bestaande zienswijze van de Raad zoals weergegeven in het *Jaarverslag*, 1991 (p. 36-39); *Jaarverslag* 2001 (p. 66-67) en het *Vademecum*, 2002 (p. 554-558).

Sedert de wet Franchimont van 12 maart 1998 moet een onderscheid worden gemaakt tussen het opsporingsonderzoek en het gerechtelijk onderzoek. Dit onderscheid heeft een invloed op de houding die de bedrijfsrevisor kan en moet aannemen in verband met zijn beroepsgeheim. Een tweede onderscheid in verband met diens houding dient te worden gemaakt naargelang de bedrijfsrevisor verdachte, dan wel getuige is.

A. De houding die een bedrijfsrevisor in het kader van een opsporingsonderzoek moet aannemen ingevolge zijn beroepsgeheim

a. Omschrijving van het opsporingsonderzoek

Artikel 28*bis* van het Wetboek van Strafvordering, zoals ingevoerd door de wet Franchimont, bevat de wettelijke grondslag voor het opsporingsonderzoek.

Het opsporingsonderzoek is het geheel van handelingen die ertoe strekken de misdrijven, hun daders en de bewijzen ervan op te sporen en de gegevens te verzamelen die dienstig zijn voor de uitoefening van de strafvordering. Het betreft niet alleen de reeds gepleegde misdrijven, maar ook de misdrijven die nog niet gepleegd zijn (de zogenaamde “*proactieve recherche*”).

De Procureur des Konings is verantwoordelijk voor het opsporingsonderzoek dat onder zijn leiding en gezag gebeurt. De opsporingshandelingen mogen in principe geen dwangmaatregelen inhouden. De Procureur des Konings kan wel specifieke dwangmaatregelen vragen aan de onderzoeksrechter (de zogenaamde “*mini-instructie*”).

Van de onderzoeksverrichtingen die kunnen plaatsvinden tijdens het opsporingsonderzoek kan de bedrijfsrevisor slechts in een aantal ervan zijn houding bepalen in functie van het beroepsgeheim. Het gaat om de volgende verrichtingen:

- de ondervraging als verdachte;
- de opvraging van stukken;
- het plaatsbezoek;
- de huiszoeking; en
- de inbeslagneming.

b. Verhoor

De bedrijfsrevisor kan in het opsporingsonderzoek in beginsel noch als verdachte, noch als getuige gedwongen worden tot een verhoor. Het is aangewezen dat de bedrijfsrevisor zou zwijgen, indien hij meent dat de ondervraging betrekking heeft op aangelegenheden die onder zijn beroepsgeheim vallen.

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 door het beroepsgeheim.

De Raad blijft bij het reeds vroeger ingenomen standpunt, dat overigens gedeeld wordt door de Juridische Commissie⁽¹⁾. Volgens de Raad is het duidelijk dat het beroepsgeheim in geval 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⁽²⁾. Dit wil zeggen dat de bedrijfsrevisor geen vertrouwelijke inlichtingen mag meedelen.

c. Opvraging van stukken

Voorvermelde argumentatie is eveneens van toepassing op de opvraging door politiediensten of de Procureurs des Konings van stukken die de bedrijfsrevisor onder zich houdt.

(1) IBR, *Jaarverslag*, 1991, p. 38.

(2) IBR, *Jaarverslag*, 2001, p. 66.



d. Plaatsbezoek

Te allen tijde kunnen de Procureur des Konings en zijn hulpofficieren, ook zonder betrapting op heterdaad, een onderzoek verrichten op de plaats waar het misdrijf werd gepleegd.

De Procureur des Konings kan zich derhalve ter plaatse begeven om er de processen-verbaal op te maken tot vaststelling van het voorwerp van het misdrijf, van de staat waarin het zich bevindt, van de gesteldheid van de plaats, en om de verklaringen op te nemen van personen die aanwezig zijn geweest of die inlichtingen kunnen geven. De Procureur des Konings geeft aan de onderzoeksrechter bericht van zijn plaatsbezoek, zonder evenwel gehouden te zijn op hem te wachten om te handelen (art. 32 Sv.).

Wanneer een bepaald misdrijf op het kantoor van een bedrijfsrevisor is gepleegd, is de bedrijfsrevisor verplicht een plaatsbezoek te ondergaan en kan hij zich daartegen op geen enkele grond verzetten, ook niet op grond van zijn beroepsgeheim. Er is wel een huiszoekingsbevel van de onderzoeksrechter vereist, behalve in geval van betrapting op heterdaad. In geval van een betrapting op heterdaad heeft de Procureur des Konings alle bevoegdheden van de onderzoeksrechter.

e. Huiszoeking

Een huiszoeking kan in principe slechts plaatsvinden op bevel van de onderzoeksrechter, behoudens uitzonderingen voorzien in bijzondere wetten. Zonder bevel van de onderzoeksrechter is er geen huiszoeking tijdens het opsporingsonderzoek toegelaten, tenzij bij betrapting op heterdaad of met toestemming van de bewoner van het huis (resp. art. 36 en 46 Sv.). Indien er een bevel van de onderzoeksrechter is, zal de bedrijfsrevisor zich niet tegen een huiszoeking kunnen verzetten, ook niet op grond van zijn beroepsgeheim.

Voor meer informatie inzake de huiszoeking kan worden verwezen *infra*, punt B.e.

f. Inbeslagneming

De huiszoeking kan gepaard gaan met de inbeslagneming van voorwerpen en stukken die verband houden met het misdrijf. De inbeslagneming wordt trouwens opgevat als een corrolarium van de huiszoeking. De prin-

cipes zoals uiteengezet bij de huiszoeking zijn hier van toepassing met dien verstande dat voor een inbeslagneming van stukken en voorwerpen buiten een huiszoeking er geen toelating van de onderzoeksrechter nodig is.

Voor meer informatie inzake de inbeslagneming kan worden verwezen *infra*, punt B.f.

B. De houding die een bedrijfsrevisor in het kader van een gerechtelijk onderzoek moet aannemen ingevolge zijn beroepsgeheim

a. Omschrijving van het gerechtelijk onderzoek

Het gerechtelijk onderzoek is het onderzoek dat wordt gevoerd onder leiding van een daartoe speciaal aangestelde onderzoeksmagistraat, met name de onderzoeksrechter.

De wet Franchimont bevestigt het facultatief karakter van het gerechtelijk onderzoek, hetgeen betekent dat de politiediensten en het parket ook onderzoeksdaeden mogen verrichten buiten het gerechtelijk onderzoek en niet alleen bij betrapting op heterdaad.

De onderzoeksrechter is verplicht over te gaan tot de inverdenkingstelling van iedere persoon tegen wie er ernstige aanwijzingen van schuld bestaan en dit vindt plaats ter gelegenheid van een verhoor of door kennisgeving aan de betrokkene. De inverdenkinggestelde heeft rechten waarop een gewone verdachte geen aanspraak kan maken (*cf.* art. 61*bis* tot 61*quinquies* Sv.).

In het kader van het gerechtelijk onderzoek kan de onderzoeksrechter overgaan tot onder meer de ondervraging van de verdachte, de ondervraging van getuigen, de opvraging van de stukken, het verrichten van een plaatsbezoek, een huiszoeking en inbeslagneming.

b. Verhoor

De verdachte en de getuige zijn verplicht gevolg te geven aan een oproeping van de onderzoeksrechter om voor hem (of voor de door hem daartoe belaste politieofficieren) te verschijnen en kunnen daartoe zelfs worden gedwongen.

Moet worden beschouwd als persoon die een getuigenis in rechte moet afleggen, de persoon die door de onderzoeksrechter wordt verzocht om

hem een mondelinge of schriftelijke verklaring af te leggen. Het horen van de getuigen ter gelegenheid van een onderzoek is onderworpen aan de artikelen 71 tot 86 van het Wetboek van Strafvordering. Zelfs indien artikel 73 bepaalt dat het verhoor wordt gedaan door de onderzoeksrechter, heeft het Hof van Cassatie geoordeeld dat deze vorm van rechtspleging, noch substantieel, noch op straffe van nietigheid voorgeschreven is.

Hieruit kan worden afgeleid dat de onderzoeksrechter iemand kan afvaardigen om een getuige te verhoren. Niets belet de bedrijfsrevisor om te antwoorden op de vragen die hem gesteld worden door de door de onderzoeksrechter aangeduide persoon. In het geval dat hij het noodzakelijk zou achten, in functie van bijzondere omstandigheden, kan evenwel overwogen worden dat hij vraagt dat zijn getuigenverhoor rechtstreeks door de optredende magistraat wordt afgenomen.

De verdachte heeft evenwel steeds het recht te zwijgen. Een getuige heeft in het gerechtelijk onderzoek daarentegen geen algemeen zwijgrecht: hij is verplicht de vragen die hem door de onderzoeksrechter worden gesteld te beantwoorden. Bij niet-naleving van deze verplichting wordt de getuige als een niet-verschijnende getuige beschouwd, waardoor hij zich blootstelt aan een boete.

Er bestaan twee uitzonderingen op de algemene spreekplicht van de getuige.

Een eerste uitzondering betreft de getuige die gehouden is door het beroepsgeheim zoals bedoeld in artikel 458 van het Strafwetboek. Deze getuige heeft het recht te zwijgen, maar is daartoe niet verplicht. Aangezien de bedrijfsrevisoren een beroepsgeheim hebben zoals bedoeld in voormeld artikel, kunnen zij derhalve weigeren vragen te beantwoorden, wanneer zij in het kader van een gerechtelijk onderzoek worden opgeroepen en de vragen betrekking hebben op kwesties die onder hun beroepsgeheim vallen. Zij zijn echter niet verplicht te zwijgen.

Een tweede uitzondering betreft de getuige die meent dat hij zich door zijn verklaringen zou blootstellen aan een strafvervolgning. Deze getuige kan zwijgen, maar indien zou blijken dat er geen enkele reden is om voor de strafvervolgning te vrezen, kan die getuige tot een geldboete worden veroordeeld wegens het feit dat hij weigert te spreken.

In de hypothese dat de bedrijfsrevisor als getuige wordt gehoord door de onderzoeksrechter of op last van deze laatste, en van oordeel is dat zijn verklaringen tegen hem zouden kunnen worden gebruikt, heeft hij het recht te zwijgen. Dit heeft niets te maken met het beroepsgeheim, maar met de rechten van verdediging.

Indien een verdachte beslist zich niet op het beroepsgeheim te beroepen, dan dient hij in die omstandigheid alles te zeggen. Er bestaat immers geen selectief beroepsgeheim.

c. Opvraging van stukken

Voormelde redenering geldt tevens voor de opvraging van stukken door de onderzoeksrechter.

In de praktijk zou de weigering gevolg te geven aan een verzoek tot overlegging van stukken een huiszoeking met inbeslagneming van stukken niet verhinderen.

d. Plaatsbezoek

Hier gelden dezelfde principes als bij de verrichting van een plaatsbezoek in het opsporingsonderzoek.

e. Huiszoeking

De bedrijfsrevisor kan zich niet verzetten tegen de uitvaardiging van de onderzoeksrechter van een huiszoekingsbevel, tenzij, indien, buiten een geval van betrapting op heterdaad, de onderzoeksrechter de tijdstippen waarop een huiszoeking kan plaatsvinden niet zou naleven, met name tussen 5 uur en 21 uur.

Aangezien bij de huiszoeking in feite alles kan worden onderzocht – en dus ook de stukken en gegevens met betrekking tot cliënten van de bedrijfsrevisor die niet betrokken zijn in het onderzoek – moet de bedrijfsrevisor, ingevolge zijn beroepsgeheim, erover waken dat hetgeen onderzocht wordt betrekking heeft op het voorwerp van het onderzoek. Op grond hiervan is de bedrijfsrevisor gerechtigd om naar het precieze voorwerp van het onderzoek te vragen en dient hij, zich beroepend op zijn beroepsgeheim, zijn verzet te laten acteren tegen de weigering van de onderzoeksrechter om het precieze voorwerp van het onderzoek mee te

delen of tegen het onderzoek van gegevens of stukken die geen betrekking hebben op het onderzoek.

Het laten acteren van zijn verzet is zeer belangrijk, daar indien later de vonnisgerechten tot de vaststelling komen dat de onderzoekers het beroepsgeheim hebben geschonden, de door die schending bekomen stukken niet als bewijsmateriaal in een proces mogen worden gebruikt.

f. Inbeslagneming

De huiszoeking kan gepaard gaan met de inbeslagneming van voorwerpen en stukken die verband houden met het misdrijf. De inbeslagneming wordt trouwens opgevat als een corrolarium van de huiszoeking.

Voorwerpen en stukken die gedekt zijn door het beroepsgeheim zoals bedoeld in artikel 458 van het Strafwetboek kunnen in beginsel niet in beslag worden genomen, tenzij mits toestemming van de houder van het beroepsgeheim. De houder van het beroepsgeheim heeft hier derhalve de keuze tussen het al dan niet in beslag laten nemen van de stukken die gedekt zijn door het beroepsgeheim.

Tenzij hij zelf verdachte is, zal de bedrijfsrevisor zich op grond van zijn beroepsgeheim kunnen verzetten tegen inbeslagneming van de stukken die gedekt zijn door het beroepsgeheim.

De bedrijfsrevisor kan de opheffing van het beslag vragen op grond van zijn beroepsgeheim, indien hij kan aantonen dat er een schending van zijn beroepsgeheim is en hij hierdoor schade zou kunnen lijden.

De Raad van het IBR beveelt haar leden, die geconfronteerd zouden worden met een huiszoeking, aan om ten minste volgende voorzorgsmaatregelen te treffen:

- 1° natrekken, in geval van afwezigheid van de onderzoeksrechter, of wel rechtsgeldig een huiszoekingsbevel werd afgegeven aan de officier van gerechtelijke politie;
- 2° in het proces-verbaal van inbeslagneming zijn voorbehoud laten opnemen in verband met het beroepsgeheim, waartoe hij met toepassing van artikel 458 van het Strafwetboek is gehouden.

Wat de inbeslagneming van databestanden betreft, is de Raad van het IBR de mening toegedaan dat de inbeslagneming van het geheel van de

inlichtingen die opgeslagen zijn op het computermateriaal – zonder de documenten te sorteren in functie van de onderneming ten aanzien waarvan de huiszoeking was bevolen – en het meenemen van een volledige kopie van de harde schijf, een manier van handelen is die onaanvaardbaar is, omdat zij de perken van de bevoegdheid tot inbeslagneming te buiten gaat.

C. Houding van de bedrijfsrevisor ten aanzien van zijn cliënt wanneer bij het voorwerp was van een onderzoeksverrichting betreffende deze cliënt

De vraag rijst of bij de inbeslagneming van stukken die aan een cliënt toebehooren, de bedrijfsrevisor als bewaarnemer van de zaak, ertoe gehouden is de cliënt hiervan te verwittigen.

De bedrijfsrevisor is gerechtigd om een kopie te vragen van het proces-verbaal van ondervraging. Bij afgifte van dit proces-verbaal door de Procureur des Konings of de onderzoeksrechter kan de bedrijfsrevisor dit stuk afgeven aan zijn cliënt. In andere gevallen zal de bedrijfsrevisor, in functie van de aard van de zaak en de personaliteit van zijn cliënt, moeten uitmaken of het aangewezen is de cliënt van de onderzoeksverrichting en de inhoud ervan in te lichten. Het niet-inlichten van de cliënt heeft niets te maken met het beroepsgeheim, maar houdt mogelijks een inbreuk op de loyaleitplicht van de bedrijfsrevisor in.

D. Het geheim van het onderzoek en de houding van het Instituut der Bedrijfsrevisoren ten aanzien van de betrokken bedrijfsrevisor

In hoeverre kan of moet het Instituut der Bedrijfsrevisoren op voorhand de betrokken bedrijfsrevisor op de hoogte brengen van de vraag tot overhandiging van een dossier in verband met de bedrijfsrevisor vanwege een onderzoeksrechter of de fiscale administratie zonder een inbreuk te plegen op het geheim van het onderzoek?

Artikel 28*quinquies*, § 1 van het Wetboek van Strafvordering luidt als volgt:

“Beboudens de wettelijke uitzonderingen is het opsporingsonderzoek geheim.

Eenieder die beroepshalve zijn medewerking dient te verlenen aan het opsporingsonderzoek, is tot geheimhouding verplicht. Hij die dit geheim schendt, wordt gestraft met de straffen bepaald in artikel 458 van het Strafwetboek.”.

Artikel 57, § 1 van het Wetboek van Strafvordering luidt als volgt:

“Behoudens de wettelijke uitzonderingen is het gerechtelijk onderzoek geheim.

Eenieder die beroepshalve zijn medewerking dient te verlenen aan het gerechtelijk onderzoek, is tot geheimhouding verplicht. Hij die dit geheim schendt, wordt gestraft met de straffen bepaald in artikel 458 van het Strafwetboek.”.

Het gaat hier dus om alle personen die, ongeacht hun functie, meewerken aan het onderzoek en ongeacht het feit of ze al dan niet onderworpen zijn aan één of ander beroepsgeheim.

Voorvermelde bepalingen zijn van toepassing op alle medewerkers van een opsporingsonderzoek of het gerechtelijk onderzoek: leden van de politiediensten en hun personeel, magistraten, personeel van het parket en van de rechtbank (met inbegrip van juristen-contractuelen), griffiers en personeel van de griffie en van het ministerie, deskundigen e.d.

Indien het Instituut der Bedrijfsrevisoren optreedt in toepassing van artikel 18*quinquies* van de wet van 22 juli 1953, is het onderworpen aan het geheim van het onderzoek.

De partijen (verdachten, in verdenking gestelden, burgerlijke partijen, eisers), advocaten, externen aan het onderzoek (getuigen, eigenaar van een in beslag genomen goed, verhoorde persoon want op een bepaald moment in de procedure verdacht, particulier die geen enkele band heeft met de procedure) zijn niet gehouden door het geheim van het onderzoek.

Uit het voorgaande blijkt dat het Instituut der Bedrijfsrevisoren, die door een onderzoeksrechter of de fiscale administratie gecontacteerd wordt, extern is aan het onderzoek en derhalve niet onderworpen is aan het geheim van het onderzoek. Bijgevolg schendt het Instituut het geheim van het onderzoek niet wanneer ze de betrokken bedrijfsrevisor op de hoogte brengt van de vraag tot overhandiging van een dossier in verband met de bedrijfsrevisor vanwege een onderzoeksrechter of de fiscale administratie.

1.3.3. De onmogelijkheid voor een bedrijfsrevisor om een mandaat van bestuurder uit te oefenen

A. *Onafhankelijke bestuurder*

a. Raad van bestuur

In toepassing van artikel 7*bis*, 2° van de wet van 22 juli 1953 en van artikel 4 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994, is de Raad van mening dat een bedrijfsrevisor, in zijn hoedanigheid van raadgever, een raad van bestuur van een vennootschap waarin hij geen revisorale opdracht uitoefent, kan bijstaan. Hij mag evenwel geen lid zijn van de raad van bestuur.

b. Auditcomité

In toepassing van artikel 7*bis*, 2° van de wet van 22 juli 1953 en van artikel 4 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994, is de Raad van mening dat een bedrijfsrevisor, in zijn hoedanigheid van raadgever, een auditcomité van een vennootschap waarin hij geen revisorale opdracht uitoefent, kan bijstaan. Hij mag evenwel geen lid zijn van het auditcomité.

B. *Gerechtigd mandaat*

In toepassing van artikel 5 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994, bevestigt de Raad dat een bedrijfsrevisor kan aangesteld worden als voorlopig bewindvoerder.

Wel dient rekening te worden gehouden met de wachtperiode (“*cooling-off period*”) van twee jaar, waarin artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen inzake het commissarismandaat voorziet.

1.3.4. Afgevaardigd bestuurder in een vzw

Een confrater wenst te weten of hij een mandaat van afgevaardigd bestuurder kan opnemen in een vzw met een humanitair doel en zonder handelsdoeleinden.

De Raad brengt zijn advies in herinnering dat is opgenomen in het *Vademecum*, 2002 (p. 508-509).

Artikel 7bis, 2° van de wet van 22 juli 1953 verbiedt de bedrijfsrevisor 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, met uitsluiting van de professionele of interprofessionele vennootschappen, tenzij de taak hem werd opgedragen door de rechtbank.

De bestuurdersfunctie in een vzw is in deze bepaling niet bedoeld. Dit werd trouwens bevestigd tijdens de parlementaire werkzaamheden van de wet van 21 februari 1985 (*Parl. St.* Senaat 1983-84, nr. 715/2, p. 35).

De Raad van het IBR is van oordeel dat een vzw met een humanitair doel en zonder handelsdoeleinden geen ondernemingsactiviteit uitoefent. De Raad acht het toegelaten dat de betrokken bedrijfsrevisor de functie van afgevaardigd bestuurder in deze vzw uitoefent.

1.3.5. Mandaat van vereffenaar in een vzw

Een confrater wenst te vernemen of een bedrijfsrevisor het mandaat van vereffenaar in een Solidariteitsfonds onder de vorm van een vzw mag aanvaarden, terwijl hij de functie van commissaris in diezelfde vzw heeft uitgeoefend.

Met betrekking tot de bepalingen die van toepassing zijn op een handelsvennootschap heeft de Juridische Commissie in zijn advies zoals opgenomen in het *Jaarverslag*, 2003 (p. 69-70) geoordeeld dat het achtereenvolgens uitoefenen door een bedrijfsrevisor van het mandaat van commissaris en het mandaat van vereffenaar in dezelfde vennootschap strijdig is met de bepalingen van het artikel 133, derde lid (*cooling-off period*) van het Wetboek van vennootschappen.

De programmawet van 9 juli 2004 maakt artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen van toepassing op de vzw's die een commissaris hebben benoemd.

Tot besluit is het achtereenvolgens uitoefenen door een bedrijfsrevisor van het mandaat van commissaris en het mandaat van vereffenaar in dezelfde vzw strijdig met de bepalingen van het artikel 133, derde lid van het Wetboek van vennootschappen.

1.3.6. Inbeslagname van werkdocumenten van een bedrijfsrevisor via het Instituut

In de loop van het jaar is het Instituut der Bedrijfsrevisoren door een onderzoeksrechter verzocht geworden om op te treden als “tussenpersoon” in het kader van de inbeslagname van werkdocumenten van een bedrijfsrevisor. Meer in het bijzonder heeft het Instituut vanwege de betrokken onderzoeksrechter een bevelschrift ontvangen dat ertoe strekt dat een bepaalde bedrijfsrevisor via het IBR zijn werkdocumenten omtrent een bepaalde commissarisopdracht zou ter beschikking stellen.

De onderzoeksrechter zou de documenten op het IBR ophalen van zodra hij de bevestiging zou krijgen dat de werkpapieren daar beschikbaar zijn.

In het verzoekschrift werd nog gepreciseerd dat van zodra de betrokken revisor zou oordelen dat een deel van de werkdocumenten of alle werkdocumenten onder het beroepsgeheim zouden vallen, hij dit diende te vermelden en dat hij deze elementen desgevallend onder verzegelde omslag moest overmaken. In dit laatste geval zou enkel de onderzoeksrechter het zegel verbreken. Ten slotte verzocht de onderzoeksrechter de betrokken bedrijfsrevisor om te willen aangeven of hij, ingevolge het beroepsgeheim, oordeelde door de onderzoeksrechter zelf te moeten worden ondervraagd, dan wel of zijn ondervraging – indien dit nodig zou zijn – zou kunnen toevertrouwd worden aan een inspecteur van de Federale Politie.

Het Instituut heeft zijn medewerking verleend aan het verzoek vanwege de onderzoeksrechter en de betrokken bedrijfsrevisor heeft die elementen van het dossier die niet onder het beroepsgeheim vallen, overgemaakt aan het IBR.

Op zijn beurt heeft het Instituut deze documenten doorgegeven aan de onderzoeksrechter.

1.4. Samenstelling van de tuchtorganen

Overeenkomstig de artikelen 19 en 21, § 1 van de wet van 22 juli 1953 worden de leden van de tuchtinstanties benoemd voor een periode van zes jaar.

Zoals vermeld *infra*, Hoofdstuk XV, punt 15.1., is de ambtstermijn van de magistraten van de tuchtinstanties verstreken op 15 juli 2003.

Het is slechts op 5 maart 2004, hetzij acht maanden na het verstrijken van de ambtstermijnen, dat de Regering uiteindelijk een koninklijk besluit heeft aangenomen houdende benoeming van de leden van de tuchtinstanties.

Het is in deze context dat de Raad van het IBR een ontwerptekst heeft voorbereid tot invoeging van een artikel *23bis* in de wet van 22 juli 1953, een tekst die voor advies zal worden voorgelegd aan de Ministers die bevoegd zijn op het vlak van de benoeming van de magistraten van de tuchtinstanties.

Dit artikel is erop gericht om de continuïteit in de tuchtrechtspleging van de bedrijfsrevisoren te garanderen door een oplossing te bieden wanneer de zetel van de Tuchtcommissie of de Commissie van Beroep niet in normale omstandigheden kan worden samengesteld.

Deze oplossing kan eveneens toepassing vinden wanneer de zetel niet kan worden samengesteld omwille van de wraking van de effectieve of de plaatsvervangende leden van de Tuchtcommissie of de Commissie van Beroep, omwille van belangenconflicten van de commissieleden of wanneer de zetel na cassatie niet meer anders kan worden samengesteld.

Het voorgestelde artikel bepaalt dat indien om welke reden dan ook, de Tuchtcommissie niet kan zetelen in de samenstelling zoals bepaald in artikel 19, de Voorzitter, de Ondervoorzitter van het Instituut, de bedrijfsrevisor tegen wie een tuchtzaak aanhangig wordt gemaakt, de Procureur-generaal bij het Hof van Beroep, de Hoge Raad voor de Economische Beroepen of het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris een verzoek kan richten tot de Voorzitter van de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel om de zetel onverwijld te vervolledigen, zodanig dat de zetel bestaat uit een voorzitter, die beschikt over de hoedanigheid van rechter of plaatsvervangend rechter bij een rechtbank van eerste aanleg of bij een rechtbank van koophandel en twee bedrijfsrevisoren die sinds tenminste vijf jaar op de ledenlijst zijn ingeschreven.

Indien, om welke reden dan ook, de Commissie van Beroep niet in normale omstandigheden kan worden samengesteld, dan kan de Voorzitter, de Ondervoorzitter van het Instituut, de bedrijfsrevisor tegen wie een tucht-

zaak wordt aanhangig gemaakt of de Procureur-generaal bij het Hof van Beroep een verzoek richten tot de Voorzitter van het Hof van Beroep te Brussel om de zetel onverwijld te vervolledigen, zodanig dat de zetel bestaat uit een voorzitter die de hoedanigheid heeft van raadsheer of plaatsvervangend raadsheer bij een hof van beroep, een rechter of plaatsvervangend rechter bij een rechtbank van koophandel, een rechter of plaatsvervangend rechter bij een arbeidsrechtbank en twee bedrijfsrevisoren die sinds tenminste vijf jaar op de ledenlijst zijn ingeschreven.

Het artikel bepaalt ten slotte dat de leden van de Tuchtcommissie en van de Commissie van Beroep hun functie blijven uitoefenen na afloop van hun mandaat zolang niet voorzien is in hun vervanging.

1.5. Beperking van de aansprakelijkheid

De Europese Commissie heeft in haar Mededeling van 21 mei 2003 ter verbetering van de kwaliteit van de wettelijke rekeningcontrole in de Europese Unie aangekondigd dat één van de prioriteiten bestaat uit een studie van de economische impact van de aansprakelijkheidsstelsels van de auditors. Dit probleem moet aandachtig onderzocht worden aangezien bepaalde Europese landen hebben voorzien in een wettelijke (Griekenland, Duitsland en Oostenrijk) of contractuele beperking van de aansprakelijkheid terwijl een bedrijfsrevisor in België niet geniet van zulke beperking.

Bovendien past het om te benadrukken dat andere Lidstaten van de Europese Unie een wettelijke beperking van de burgerrechtelijke aansprakelijkheid hebben voorzien, in het kader van de wettelijke controle van de rekeningen.

- In Duitsland bepaalt het “*Handelsgesetzbuch*” in artikel 323, § 2, dat de bedrijfsrevisor een beperkte aansprakelijkheid heeft ten belope van 1 miljoen EUR per audit “*Prüfung*”; dit bedrag wordt verhoogd tot 4 miljoen EUR wanneer het gaat om een genoteerde vennootschap; en
- In Oostenrijk bepaalt het “*Handelsgesetzbuch*” in artikel 275, § 2, dat het bedrag van de schadevergoeding dat overeenstemt met de wettelijke beperking van de burgerrechtelijke aansprakelijkheid van de bedrijfsrevisor vastgesteld wordt op 2 miljoen EUR per audit “*Prüfung*”, in het geval van een lichte fout; dit bedrag wordt gebracht naar 4 mil-

joen EUR wanneer het gaat om een genoteerde vennootschap. Deze bedragen worden vervijfvoudigd in geval van zware fout.

Zulke onbeperkte aansprakelijkheid oefent druk uit op de bedrijfsrevisoren en is niet van aard roepingen binnen het beroep van bedrijfsrevisor aan te moedigen.

Bovendien is de Raad van het IBR, in zijn advies van 23 juni 2004 met betrekking tot het voorstel voor een nieuwe Achtste Richtlijn, van mening dat het probleem van de burgerrechtelijke beroepsaansprakelijkheid aangekaart moet worden om de volgende redenen:

- de onbeperkte burgerrechtelijke aansprakelijkheid drijft de kwaliteit van de audit niet op, noch is het goed voor de kapitaalmarkten. Hoewel een bepaald niveau van blootstelling aan aansprakelijkheid gerechtvaardigd is, is het niet redelijk om te verwachten dat auditkantoren de volledige last van fraude of tekortkoming in de boekhouding van een vennootschap dragen. Dit bedreigt de continuïteit van de activiteit van de commissarissen, natuurlijke personen, en van de auditkantoren;
- de regelgevende instanties drukken hun bezorgdheid uit met betrekking tot de concentratie van de auditmarkt van de genoteerde vennootschappen;
- in de laatste 20 jaar is het aantal potentiële verzekeraars zeer aanzienlijk verminderd;
- de bedragen van de beschikbare dekking werden in de laatste jaren in het algemeen verlaagd met 50 tot 75 % terwijl de aansprakelijkheid van de commissarissen en de auditkantoren werd uitgebreid parallel met de groei van marktkapitalisatie in de kapitaalmarkten;
- het bedrag van de door de verzekeraars vereiste vrijstellingen werd buitengewoon verhoogd.

In deze context, heeft de Raad van het IBR aan de Regering⁽¹⁾ voorgesteld om de burgerrechtelijke beroepsaansprakelijkheid van de bedrijfsrevisoren te bepalen voor wat betreft de opdrachten die hen wettelijk worden voorbehouden op 1 miljoen EUR (gebracht op 4 miljoen EUR voor de opdrachten met betrekking tot beursgenoteerde vennootschappen).

(1) IBR, *Memorandum aan de Regering*, 2003, p. 7-8.

In dit verband heeft het IBR een voorstel tot wijziging van artikel 9bis (burgerrechtelijke aansprakelijkheid) van de wet van 22 juli 1953 ingediend bij de vertegenwoordigers van de Minister van Economie en van de Minister van Justitie.

De Minister van Economie heeft in zijn algemene beleidsnota van oktober 2004⁽¹⁾ de nadruk gelegd op de noodzaak om deze problematiek te onderzoeken.

Ten slotte heeft de Hoge Raad voor de Economische Beroepen eveneens haar wenst geuit om die problematiek te bestuderen. Twee vergaderingen met de Voorzitter en de Ondervoorzitter van het IBR, bijgestaan door de Secretaris-generaal van het IBR, werden in de loop van het jaar georganiseerd en hebben toegelaten om het debat op een zeer constructieve manier te laten vorderen.

1.6. Modernisering van het huishoudelijk reglement en van het tuchtreglement

1.6.1. Samenstelling van een “Comité voor reglementen”

In de loop van 2004, zijn het Comité “Modernisering van het huishoudelijk reglement” en het Comité *ad hoc* “Tuchtreglement” samengevoegd tot een “Comité voor reglementen”.

Het “Comité voor reglementen” is samengesteld als volgt:

<i>Voorzitter:</i>	de heer M. DE WOLF
<i>Leden:</i>	de heren L. DE PUYSELEYR, H. FRONVILLE, G. HEPNER, D. SMETS en R. VERMOESEN
<i>Secretariaat:</i>	de dames V. VAN DE WALLE en I. DEL BINO, de heer E. VAN MEENSEL

1.6.2. Huishoudelijk reglement

Het Comité “Modernisering van het huishoudelijk reglement” heeft, in toepassing van artikel 10 van de wet van 22 juli 1953, de opdracht voortgezet, zijnde een voorstel overmaken tot actualisering van de tekst van het

(1) *Parl. St. Kamer* 2004-05, nr. 1371/005, 26 oktober 2004, p. 12-13.



koninklijk besluit van 20 april 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (*B.S.* 22 april 1989), zoals gewijzigd door het koninklijk besluit van 12 maart 2000 (*B.S.* 28 maart 2000).

Het Comité heeft een voorontwerp van huishoudelijk reglement opgesteld.

De krachtlijnen van het voorontwerp van huishoudelijk reglement kunnen als volgt worden samengevat:

- modernisering van het huishoudelijk reglement rekening houdend met de nieuwe communicatietechnologieën en diverse recente wetgevingen;
- bevestiging van de mogelijkheid van de Raad om sommige taken te delegeren aan het Uitvoerend Comité, met de mogelijkheid voor de Raad om vorm te geven aan de machtigingen;
- versterking van de verplichtingen voor de leden die na hun ontslag of tijdelijke weglating uit de ledenlijst om hun wederinschrijving verzoecken, alsook verduidelijking over de betekenis van een schrapping, ten aanzien van een eventuele wederinschrijving naderhand;
- onderscheid tussen het lidmaatschap van het Instituut (eveneens toegekend aan vennootschappen) en het stemrecht en de verkiesbaarheid op de algemene vergadering (voorbehouden aan de natuurlijke personen);
- verlenging van de vereiste beroepsanciënniteit voor de toekenning van de titel van erebedrijfsrevisor, rekening houdend met de tijd die verstreken is tussen het einde van de overgangsperiode waarin de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat voorzag;
- bevorderen dat, met inachtneming van de wet, de duur van het mandaat van commissaris van het Instituut in lijn wordt gebracht met de duur van het mandaat van commissaris in de vennootschappen;
- meer doelmatig schikkingen treffen, gestoeld op deze in gebruik bij het IAB, ten aanzien van de leden die hun administratieve of financiële verplichtingen tegenover het Instituut niet nakomen.

Dit voorontwerp zal in de loop van 2005 ter lezing worden voorgelegd aan de bevoegde Ministers evenals aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

1.6.3. Tuchtreglement

Het Comité *ad hoc* “Tuchtreglement” heeft de opdracht voortgezet die erin bestaat na te denken over een eventuele actualisering inzake tucht en een nieuw ontwerp-tuchtreglement voor te bereiden, in toepassing van artikel 10 van de wet van 22 juli 1953, dat rekening houdt met de ontwikkelingen in de materie.

Het Comité heeft een voorontwerp van tuchtreglement opgesteld.

De krachtlijnen van het voorontwerp van tuchtreglement zijn de volgende:

- het meer nauwkeurig definiëren van het kader van de tuchtrechtelijke vervolgingen ten aanzien van een bedrijfsrevisor of stagiair;
- de doeltreffendheid van de tuchtprocedure met de rechten van verdediging en de belangen van derden verzoenen;
- de drie essentiële fases van de procedure verduidelijken: het onderzoek van de dossiers, de beslissing van de Raad van het IBR wat de eventuele verwijzing naar tucht betreft, de eigenlijke tuchtprocedure voor de Tuchtcommissie en de Commissie van Beroep.

In die geest voert het voorontwerp van tuchtreglement bepaalde nieuwigheden in, met name:

- de installatie van een “vermaning” die rechtstreeks door de Raad kan worden afgeleverd;
- de mogelijkheid om zich te wenden tot erebedrijfsrevisoren en externe deskundigen voor bepaalde aspecten van de pre-disciplinaire procedure;
- de installatie van een alternatief voor de schorsingen van korte duur van revisorenvennootschappen, rekening houdend met de disproportionele gevolgen die dergelijke schorsingen kunnen hebben voor de vennoten die niet persoonlijk bij de tuchtsanctie zijn betrokken, voor de medewerkers en het personeel van de revisorenvennootschappen;
- de installatie van een mechanisme van voorlopige ordemaatregel voor de gevallen waarin het algemeen belang vereist dat een revisor onmiddellijk wordt beroofd van het recht om beroepsmatige handelingen te stellen;

- de installatie van een mechanisme van automatisch uitwissen van bepaalde sancties en de organisatie van een eerherstel.

Dit voorontwerp zal in de loop van 2005 ter lezing worden voorgelegd aan de bevoegde Ministers evenals aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen. Het advies van de leden van de tuchtinstanties met betrekking tot het voorontwerp van tuchtreglement werd ingewonnen tijdens een zeer constructieve ontmoeting in de loop van juni 2004.

1.7. Tuchtrechtelijke aansprakelijkheid van rechtspersonen

Een revisorenvennootschap die lid is van het Instituut der Bedrijfsrevisoren is een bedrijfsrevisor in de zin van artikel 4*bis* van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren, en kan, overeenkomstig artikel 19*bis* van deze wet, het voorwerp uitmaken van een tuchtstraf in geval zij, in de uitoefening van haar opdrachten, tekort is gekomen aan haar beroepsverplichtingen of aan de beginselen van waardigheid, rechtschapenheid of kiesheid die ten grondslag liggen aan het beroep.

De Raad heeft zich de vraag gesteld wanneer en hoe de aansprakelijkheid van een revisorenvennootschap op tuchtrechtelijk vlak kan worden ingeroepen en heeft hieromtrent het advies ingewonnen van een advocaat.

Het is niet mogelijk een revisorenvennootschap automatisch tuchtrechtelijk aansprakelijk te stellen eenvoudigweg omdat één of meerdere natuurlijke personen die handelen in de hoedanigheid van vertegenwoordiger of in naam van en voor rekening van de revisorenvennootschap, een inbreuk hebben begaan of nalatig zijn geweest.

Immers, er dient te worden nagegaan of de tekortkoming van één of meerdere natuurlijke personen die in rechte of in feite hebben gehandeld in naam van en voor rekening van de revisorenvennootschap, het gevolg kan zijn van een inbreuk of een onachtzaamheid op het vlak van de revisorenvennootschap zelf. Het is enkel in deze veronderstelling dat deze vennootschap tuchtrechtelijk aansprakelijk kan worden gesteld.

Teneinde deze problematiek te verduidelijken heeft de Raad een ontwerp-tekst voorbereid met als doel de invoeging van een nieuw artikel 20,

§ 2 in de wet van 22 juli 1953; deze tekst zal in de loop van 2005 ter advies worden voorgelegd aan de bevoegde Ministers en de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

De tekst luidt als volgt:

“In geval van verwijzing van een revisor natuurlijke persoon voor de Tuchtcommissie, wordt de revisorenvereniging die in voorkomend geval wordt vertegenwoordigd door deze revisor, enkel verwezen op grond van een onderscheiden fout.”.

1.8. Voorontwerp van wet betreffende het statuut van de zelfstandigen

1.8.1. Wettelijk kader

Ter gelegenheid van een buitengewone vergadering van de Ministerraad in januari 2004 gehouden te Gembloux, heeft de Vice-Eerste Minister en Minister van Tewerkstelling en Pensioenen een voorontwerp van wet voorgesteld met betrekking tot het statuut van de “schijnzelfstandigen” (hierna “het voorontwerp van wet”).

Het voorontwerp van wet voorziet dat de relevante criteria om te bepalen of er ondergeschiktheid is of niet, gedefinieerd moeten worden per sector, per categorie van werknemers of per beroepscategorie volgens een voorafbepaalde procedure van raadpleging en van paritair overleg.

Het voorontwerp van wet organiseert tevens de te volgen procedure tijdens dit overleg. Naargelang het geval zouden de paritaire organen, de Nationale Arbeidsraad, de Hoge Raad voor de Zelfstandigen en KMO, de Commissie van *ruling* en de Ministerraad kunnen betrokken worden. Hieruit volgt dat een dergelijke deliberatie een lange weg moet volgen.

Indien het paritair orgaan geen advies verleent binnen de bepaalde termijn of indien de betrokken sector niet valt onder het toepassingsgebied van de paritaire commissies, zijn de 12 aanvullende criteria, voorzien in een voorontwerp van wet van 2003, van toepassing.

Een van de meest bekritiseerde voorstellen van het voorontwerp van wet bestaat in het feit dat de wil uitgedrukt door de contractuele partijen

geen invloed zou hebben. Deze stelling lijkt in strijd te zijn met de rechtspraak van het Hof van Cassatie die onder andere het grote belang heeft bevestigd van de kwalificatie die werd gegeven door de partijen aan hun samenwerking.

1.8.2. Standpunt van de Federatie voor Vrije en Intellectuele Beroepen (FVIB)

Op initiatief van de FVIB werden er op 3 februari en 2 maart 2004 twee vergaderingen van deskundigen georganiseerd met vertegenwoordigers van alle vrije beroepen. De FVIB heeft eveneens op 25 mei 2004 te Gent een *Workshop* "Schijnzelfstandigheid: een eigen benadering voor de vrije beroepen" georganiseerd.

De debatten binnen de werkgroep van de FVIB hebben uiteindelijk geleid tot het basisprincipe volgens hetwelke elke persoon die een vrij beroep uitoefent vermoed wordt dit beroep als zelfstandige uit te oefenen.

Er kan van dit principe afgeweken worden wanneer de beroepsbeoefenaar een overeenkomst sluit die door de twee partijen gekwalificeerd wordt als een arbeidsovereenkomst.

1.8.3. Standpunt van de Raad van het IBR

Per brief van 9 juni 2004, heeft de Voorzitter van het IBR, in overleg met de Voorzitter van het IAB en de Voorzitter van het BIBF, aan de met de kwestie van schijnzelfstandigen betrokken ministers, zijn ongerustheid geuit ten opzichte van de toepassing van het voorontwerp van wet.

In het bijzonder volgt uit deze brief dat het IBR, het IAB en het BIBF het standpunt van de FVIB, die het beginsel verdedigt volgens hetwelke een vrij beroep in principe een statuut van zelfstandige moet hebben, ondersteunen. Het statuut van werknemer blijft zodoende een uitzondering.

De bovenvermelde brief van 9 juni 2004 evenals de briefwisseling van 27 november 2003 en 19 december 2003, gericht tot de bij de kwestie van schijnzelfstandigen betrokken ministers, werden ter beschikking van de leden van het IBR gesteld op het Extranet op het volgend adres: www.accountancy.be onder de rubriek "Documentatie/Mededeling aan de leden".

Ter herinnering, benadrukt de Raad de noodzaak om rekening te houden met de specificiteit van het statuut van bedrijfsrevisor, in het bijzonder de regels met betrekking tot de stage en de verplichting voor de revisor die een controleverslag ondertekent, om het statuut van zelfstandige te hebben.

Wat de toepassingsmodaliteiten en -criteria betreft, wenst de Raad van het IBR de aandacht van de Regering te vestigen op de specificiteit van de regels die van toepassing zijn op de vrije beroepen in het algemeen en op bedrijfsrevisoren in het bijzonder. De Raad van het IBR onderstreept dat rekening moet worden gehouden met deze specificiteiten, met name:

- de regels inzake de uitoefening van het beroep (persoonlijke aansprakelijkheid verbonden met de ondertekening van de verslagen, enz.);
- de regels die op de stage van toepassing zijn;
- het feit dat de revisoren, in hun sector, aanzienlijk bijdragen tot de financiering van de sociale zekerheid van de zelfstandigen.

Op initiatief van de Minister van Middenstand, heeft het IBR op 30 juni 2004 een bijeenkomst georganiseerd in het kader van het voorontwerp van wet.

Deze bijeenkomst heeft de mogelijkheid geboden aan de confraters om hun bezorgdheden mee te delen aan de Minister van Middenstand. Zeventig deelnemers, waarvan vertegenwoordigers van het IAB en het BIBF, zijn aldus bijeengekomen voor deze gelegenheid.

Tijdens deze bijeenkomst heeft de Minister van Middenstand verklaard voorstander te zijn dat er rekening gehouden wordt met de specificiteiten van het beroep van bedrijfsrevisor in het kader van het voorontwerp van wet.

1.9. Gezamenlijke rapportering door bedrijfsrevisoren en leden van het Rekenhof

De externe controle op bepaalde publiekrechtelijke rechtspersonen is geregeld door de wet van 21 maart 1991 betreffende de hervorming van sommige economische overheidsbedrijven. Meer in het bijzonder wordt de

controle op de financiële toestand, op de jaarrekeningen en op de regelmatigheid, vanuit het oogpunt van de wet en van het organiek statuut, van de verrichtingen weer te geven in de jaarrekening, toevertrouwd aan een *college van commissarissen* dat vier leden telt.

Twee daarvan worden benoemd door het Rekenhof, onder zijn leden (commissarissen-raadsheren genoemd). De twee andere leden beschikken over de hoedanigheid van bedrijfsrevisor en worden benoemd door de algemene vergadering van aandeelhouders indien het overheidsbedrijf de vorm van een naamloze vennootschap van publiek recht heeft, of door de minister onder wie het overheidsbedrijf ressorteert, indien dat niet het geval is.

Wat de verslaggeving door dergelijke “gemengde colleges” van commissarissen in publiekrechtelijke vennootschappen betreft, rijst de vraag of één gezamenlijk verslag kan worden opgemaakt.

Vastgesteld kan worden dat geen éénduidig antwoord uit de diverse wetteksten kan worden afgeleid.

Zo dient volgens artikel 949, § 2⁽¹⁾ van het Wetboek van vennootschappen een afzonderlijk verslag te worden opgesteld door de commissarissen die bedrijfsrevisor zijn.

Daarentegen bepaalt artikel 25 van voornoemde wet van 21 maart 1991 dat de vennootschapsrechtelijke bepalingen (waaronder de rapportering) van toepassing zijn op het college van commissarissen, dus ook op de leden van het Rekenhof. In deze interpretatie is slechts één verslag vereist.

Een eerste voorlopige analyse door de Juridische Commissie van het IBR gaf de voorkeur aan de interpretatie, die een afzonderlijk verslag vereist van de commissarissen-bedrijfsrevisoren.

In de praktijk blijkt dat bij nogal wat economische overheidsbedrijven de verslaggeving vanwege het college verloopt via een enig verslag, dat ondertekend wordt door zowel de leden van het Rekenhof als de bedrijfsrevisoren.

(1) Vóór de invoering van de regeling inzake de Europese vennootschap in het Wetboek van vennootschappen via het koninklijk besluit van 1 september 2004 (B.S. 9 september 2004 (Ed. 2)) betrof dit artikel 874, § 2.

De Raad van het Instituut heeft het dan ook wenselijk geacht om de problematiek van de externe controle bij publiekrechtelijke rechtspersonen verder te analyseren, onder meer in het licht van het ontwerp van Achtste Richtlijn inzake de wettelijke controle. Hiertoe heeft hij een werkgroep, bestaande uit zowel bedrijfsrevisoren als vertegenwoordigers van het Rekenhof, in het leven geroepen (cf. *infra*, punt 4.3.1.).

1.10. Besluiten van de gemeenschappelijke studiedag met de magistraten van de rechtbanken van koophandel

1.10.1. Inleiding

Eind 2003 hebben de beroepsrechters en rechters in handelszaken van de rechtbanken van koophandel en de bedrijfsrevisoren een gezamenlijke studiedag gehouden over onderwerpen van wederzijds belang, die meer dan 300 deelnemers heeft geteld.

De verslagen voorgesteld ter gelegenheid van deze studiedag werden in een gezamenlijk boek gepubliceerd, uitgegeven door Bruylant: *“Handelsrechtbanken en bedrijfsrevisoren: welke samenwerking?”*

Na afloop van deze studiedag zijn de sprekers overeengekomen om een paar voorstellen aan de Minister van Justitie en aan het Parlement voor te leggen die ze als nuttig beschouwen voor een betere juridische omkadering van het economisch leven.

1.10.2. Verbetering van de *niet gerechtelijke* preventieve procedures inzake ondernemingen in moeilijkheden

De ambitie van de wetgever in 1997 om het aantal faillissementen te verminderen dank zij een vroegtijdiger onderzoek van de moeilijkheden van de ondernemingen werd niet met succes bekroond. Een manier om nog meer de richting te bewandelen die door het Parlement gewenst is, zou kunnen bestaan in een betere uitvoering van de alarmbelprocedures zoals bepaald in de artikelen 138 en 633 van het Wetboek van vennootschappen, voornamelijk door een grotere responsabilisering van het bestuursorgaan. Overigens zou het instrument van het financieel plan ook tot een meer preventieve aanpak inzake ondernemingen in moeilijkheden kunnen bijdragen.

De hierop gebaseerde voorstellen tot wetswijziging zijn:

- Het artikel 137, § 1 van het Wetboek van vennootschappen met volgend lid aanvullen: *“Het bestuursorgaan deelt zonder verwijl aan de commissarissen iedere ontvangen bijeenroeping in het kader van een handelsonderzoek dat door de rechtbank van koophandel zou zijn uitgevoerd, evenals iedere dagvaarding in faillissement die aan de vennootschap zou zijn betekend, mee.”*.
- Een nieuw tweede lid in het artikel 138 van het Wetboek van vennootschappen opnemen: *“Worden onder meer als gewichtige en overeenstemmende feiten die de continuïteit van de onderneming in het gedrang kunnen brengen beschouwd, de protesten, vonnissen, betalingsachterstanden en andere elementen beoogd in de artikelen 6, 7 en 9, § 1, tweede lid van de wet van 17 juli 1997 betreffende het gerechtelijk akkoord. Het bestuursorgaan deelt aan de commissaris mee wanneer deze feiten zich voordoen, uiterlijk in de maand waarin ze zich voordoen.”*.
- De artikelen 215, 391 en 440 van het Wetboek van vennootschappen met volgend lid aanvullen: *“Het financieel plan bevat een toekomstgerichte resultatenrekening, balans en kasstroomoverzicht. Het wordt door een bedrijfsrevisor, een accountant of een erkend boekhouder geïviseerd. Door dit visum bevestigt de bedrijfsrevisor, de accountant of de erkend boekhouder niet de inhoud van de toekomstgerichte financiële staten, maar bevestigt niet te hebben vastgesteld dat deze staten zouden zijn voorbereid op basis van methodes of informatie die duidelijk onredelijk zijn of die strijdig zouden zijn met andere informatie die over het algemeen als waarheidsgetrouw wordt beschouwd.”*.
- De tweede zin van het tweede lid van de artikelen 332, 431, 633 en 834 van het Wetboek van vennootschappen als volgt aanvullen: *“Indien het bestuursorgaan voorstelt de activiteit voort te zetten, geeft hij in het verslag een uiteenzetting van de maatregelen die hij overweegt te nemen tot herstel van de financiële toestand van de vennootschap, en voegt in bijlage van zijn verslag een financieel plan toe voor de vierentwintig maanden die de beslissing van de algemene vergadering zullen volgen. Dit plan omvat een toekomstgerichte resultatenrekening, balans en kasstroomtabel.”*.

1.10.3. Verbetering van de gerechtelijke preventieve procedures inzake ondernemingen in moeilijkheden

Na de eerste jaren ervaring, zouden aan de wet van 17 juli 1997 betreffende het gerechtelijk akkoord en de faillissementswet van 8 augustus

1997, op verschillende punten verbeteringen kunnen worden aangebracht zodat de preventieve procedures welluidender en efficiënter worden. Het zou voornamelijk kunnen toelaten, in een vroegere fase van de moeilijkheden, een gewone deskundige te benoemen in plaats van, in een meer gevorderd en vaak onherstelbaar stadium, een voorlopig bewindvoerder; de documenten die aan de aanvraag tot het gerechtelijk akkoord moeten worden toegevoegd, meer toereikend te maken; de rang van de schuldeisers in de inleidende fase van de procedure te verduidelijken; en in het algemeen, de controle van het gerechtelijk akkoord door de rechtbank van koophandel te verbeteren.

De voorstellen tot wetswijziging zijn⁽¹⁾:

- Een artikel 8bis in de wet van 8 augustus 1997 betreffende de faillissementen invoeren, luidende: *“Wanneer ernstige aanwijzingen bestaan dat de voorwaarden van het faillissement zouden kunnen worden verenigd, mag de voorzitter van de rechtbank van koophandel een deskundige benoemen om hem verslag uit te brengen over deze aanwijzingen. De voorzitter beslist ofwel op eenzijdig verzoek van elke belanghebbende, ofwel ambtshalve. Deze deskundige zal dienen te voldoen aan de criteria vastgelegd in artikel 8, derde en vierde lid. Artikel 8, laatste lid, is van toepassing op de kosten van de expertise. De uitspraken gedaan krachtens huidig artikel zijn uitvoerbaar bij voorraad. Ze kunnen het voorwerp zijn van een beroep zoals voorzien in de artikelen 1031 tot 1034 van het Gerechtelijk Wetboek.*

Op basis van het verslag van de deskundige, mag de voorzitter beslissen één of meerdere voorlopige bewindvoerders te benoemen krachtens artikel 8, of een verslag aan een kamer van handelonderzoek bezorgen.”

- Het artikel 3, derde lid van de wet van 17 juli 1997 aanvullen met de bepaling dat dit van toepassing is voor de “vorderingen, betekeningen en kennisgevingen”.
- De draagwijdte van de boekhoudkundige en toekomstgerichte staten, te voegen bij de aanvraag tot een gerechtelijk akkoord, verduidelijken door de herformulering als volgt van artikel 11, tweede lid, 2° van de wet van 17 juli 1997 betreffende het gerechtelijk akkoord: *“een staat van activa en passiva die niet meer dan drie maanden vóór de neerlegging van*

(1) Enkele voorstellen stemmen naar de geest overeen met een wetsvoorstel van 28 november 2003 (*Parl. St. Kamer*, nr. 509/001).

het verzoekschrift is vastgesteld, evenals een simulatie van de voorzienbare evolutie van de resultaten en de kasstromen over een periode van minstens de zes maanden volgend op de neerlegging van het verzoekschrift;”.

- De lijst van de documenten te voegen bij de aanvraag tot een gerechtelijk akkoord vervolledigen, behalve voor de zeer kleine ondernemingen (in het bijzonder de natuurlijke personen die koopman zijn en die een bescheiden omzet hebben), door in artikel 11, tweede lid, van de wet van 17 juli 1997 betreffende het gerechtelijk akkoord, een 5° toe te voegen, luidende: *“een verslag van een bedrijfsrevisor met de vermelding dat de staat van activa en passiva beoogd in 2°, en de lijst van de schuldeisers beoogd in 3°, op een getrouwe en juiste wijze de situatie van de schuldenaar weerspiegelen en dat hij niet heeft vastgesteld dat de simulatie van de voorzienbare evolutie van de resultaten en van de kasstromen, beoogd in 2°, zou zijn opgesteld op basis van methodes of informatie die duidelijk onredelijk zijn of die strijdig zouden zijn met andere informatie die over het algemeen als waarheidsgetrouw wordt beschouwd. Dit verslag wordt niet vereist van de kooplui beoogd in artikel 5 van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen.”.*
- Inzake de hoorzitting van de schuldeisers voorafgaand aan de beslissing om al dan niet een voorlopige opschorting toe te kennen, het artikel 13, eerste lid van de wet van 17 juli 1997 betreffende het gerechtelijk akkoord toelichten door de herformulering ervan, als volgt: *“Op de vastgestelde rechtsdag hoort de rechtbank, in raadkamer, de schuldenaar, het openbaar ministerie en, in voorkomend geval, de commissaris van de vennootschap. Hij mag eveneens, indien hij dit nuttig acht, belanghebbende derden horen.”.*
- Artikel 20 van de wet van 17 juli 1997 betreffende het gerechtelijk akkoord met een tweede lid aanvullen, luidende: *“Op elk ogenblik tijdens de observatieperiode, kan de rechtbank, op verzoek van iedere belanghebbende of ambtsshalve, onder zijn leden, met uitzondering van de voorzitter, een rechter verslaggever benoemen, belast om zijn opinie aan de rechtbank te geven inzake beslissingen die eventueel dienen te worden genomen op basis van artikel 19, laatste lid, artikel 20, eerste lid, en artikel 24, eerste lid. De rechtbank mag op elk ogenblik de functies van rechter verslaggever beëindigen of hem vervangen. De beslissingen genomen op basis van dit lid zijn niet vatbaar voor beroep met uitzondering van cassatie.”.*

- De artikelen 19, laatste lid (inzake de vervanging van de commissarissen inzake opschorting of wijziging van hun aantal), 20, eerste lid (inzake de beheers- en beschikkingsbevoegdheden van de schuldenaar), 24, eerste lid (inzake de herroeping van de voorlopige opschorting), en 37, § 2, eerste lid (inzake de herroeping van de definitieve opschorting), aanvullen door het toevoegen van de woorden “*of ambtsbalve*” na de woorden “op verzoek van iedere belanghebbende” (art. 19, 20 en 24), of na de term “herroepen” (art. 37).
- In artikel 34 verduidelijken dat de definitieve opschorting vereist dat de schuldeisers die hun goedkeuring verlenen “in waarde meer dan de helft van de *opgegeven en toegelaten of van de voorlopig toegelaten* schuldvoor-deringen *krachtens artikel 27, § 3*” vertegenwoordigen.
- Artikel 37, § 2 met een bijkomend lid aanvullen, luidende: “*Vooraleer een beslissing te nemen, kan de rechtbank overgaan tot de benoeming van een rechter verslaggever. Artikel 20, tweede lid is van toepassing op deze benoe- ming.*”.

1.10.4. De gelijkheid beogen van de schuldeisers in geval van faillissement

De invoering van het faillissement beoogde oorspronkelijk het vestigen van een zekere rechtvaardigheid tussen de verschillende schuldeisers van een ontspoorde handelaar, zodat elk van zijn relaties in dezelfde mate de gevolgen van de teloorgang van de schuldenaar zou ondergaan. Deze gewettigde intentie is nu in gevaar ingevolge het weinig kies gedrag van sommige bestuurders van vennootschappen.

Het hierop gebaseerd wetgevend voorstel bestaat in het toevoegen van een nieuw 3^o in artikel 489 van het Strafwetboek: “*Worden gestraft (...) de bestuurders in feite of in rechte (...) die: 3^o betalingen zullen hebben uitgevoerd ten gunste van een aandeelhouder, een vennoot, een bestuurder of een zaakvoerder na de datum van beëindiging van de betalingen zoals vastgelegd door artikel 12 van de wet van 8 augustus 1997 betreffende het faillissement, tenzij het gaat om beta-lingen van prestaties of leveringen die door deze aandeelhouder, vennoot, bestuurder of zaakvoerder na bovengenoemde datum zijn uitgevoerd.*”.

1.10.5. Evolutie van het onderscheid tussen burgerlijke vennootschappen en handelsvennootschappen⁽¹⁾

Het onderscheid tussen de burgerlijke vennootschappen en de handelsvennootschappen heeft veel van zijn belang verloren, zowel op sociologisch als op juridisch vlak. Vijftientig jaar na de boekhoudwet die een eerste stap had gezet, heeft het Wetboek van vennootschappen een nieuwe belangrijke ontwikkeling in die richting ingevoerd. De handhaving van sommige verschillen in behandeling vormt vandaag een bron van moeilijkheden en zelfs van tegenstrijdigheden. Zo zouden de burgerlijke vennootschappen die hun jaarrekeningen niet hebben neergelegd gedurende drie opeenvolgende boekjaren, het voorwerp moeten uitmaken van een ontbinding door de burgerlijke rechtbank en niet door de rechtbank van koophandel.

Het hergroeperen van het geheel van geschillen eigen aan de vennootschappen voor de rechtbank van koophandel zou tot een rationelere organisatie van het gerecht kunnen bijdragen, met name door een gepast gebruik van de bijzondere bevoegdheden van de magistraten van dit type van rechtbank en door een betere verdeling van de werklast tussen de rechtbanken van eerste aanleg en de rechtbanken van koophandel. Deze hervorming zou bovendien passen in het kader van de algemene evolutie van de rol van de rechtbanken van koophandel in het economische en sociale leven.

De hierop gebaseerde voorstellen tot wetswijziging zijn:

- Artikel 574, 1^o, van het Gerechtelijk Wetboek als volgt wijzigen: “De rechtbank van koophandel neemt, zelfs wanneer partijen geen handelaar zijn, kennis: (...) van geschillen over een vennootschap⁽²⁾ *die aan het Wetboek van vennootschappen is onderworpen*.”
- Artikel 182, § 1, van het Wetboek van vennootschappen als volgt wijzigen (inzake de gerechtelijke ontbinding van niet meer actieve vennootschappen): “De rechtbank *van koophandel*⁽³⁾ kan op vraag van iedere belanghebbende of van het openbaar ministerie de ontbinding uitspreken van een vennootschap die (...) niet heeft voldaan aan (...)”.

(1) Er moet worden genoteerd dat dit eerste voorstel in beginsel op 15 maart 2004 door de algemene vergadering van de Rechtbank van Koophandel te Brussel werd goedgekeurd, ingevoerd in zijn *Jaarverslag*, 2003, p. 25-26 en hernomen in een wetsvoorstel neergelegd op 16 juni 2004 (*Parl. St. Kamer*, nr. 1214/001).

(2) Ter herinnering, de huidige tekst: “over een handelsvennootschap”.

(3) De woorden “van koophandel” staan niet in de huidige tekst.

1.11. Gerechtelijk akkoord – Werkgroep van het Verbond van Belgische Ondernemingen



Het Instituut heeft deelgenomen aan de werkzaamheden van het Verbond van Belgische Ondernemingen (VBO) op het gebied van gerechtelijk akkoord onder het voorzitterschap van de heer PH. LAMBRECHT, Secretaris-generaal.

Minister van Justitie, mevrouw L. ONKELINX had een beroep gedaan op het VBO om zich te buigen over de aan te brengen procedureverbeteringen van het gerechtelijk akkoord dat momenteel meer uitmondt in een vereffening of een faillissement van de onderneming dan in zijn redding.

De multidisciplinaire werkgroep, bestaande uit specialisten uit zowel de gerechtelijke als de academische wereld en uit vertegenwoordigers uit beroepsorganisaties, heeft voorstellen geformuleerd die als basis kunnen dienen voor een hervorming van de wet van 17 juli 1997 betreffende het gerechtelijk akkoord.

De problematiek van ondernemingen in moeilijkheden werd door de werkgroep volgens volgende thema's behandeld:

- maatregelen om de moeilijkheden in de ondernemingen te voorkomen;
- maatregelen om de moeilijkheden in de ondernemingen op te sporen;
- maatregelen om ondernemingen in moeilijkheden op te sporen;
- algemene maatregelen bestemd om ondernemingen in moeilijkheden te herstellen;
- preprocedurele instrumenten om ondernemingen in moeilijkheden te herstellen;
- een procedureel instrument om ondernemingen in moeilijkheden te herstellen: het gerechtelijk akkoord.

De conclusies van de werkgroep werden in oktober 2004 aan de Minister van Justitie bezorgd.

1.12. Externe leden bij toezicht en kwaliteitscontrole

In het afgelopen jaar heeft de Raad beslist om de Commissies van Toezicht en Kwaliteitscontrole open te stellen voor deelname van externe leden.

Een voorstel zal zo snel mogelijk worden voorgelegd voor voorafgaandelijk advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen alvorens het over te maken aan de Voogdijminister.

De Raad hoopt zeer snel haar reflectie dienaangaande te kunnen beëindigen; deze handelt in het bijzonder over de volgende punten:

- a) aantal externe leden;
- b) wijzen van benoeming;
- c) bevoegdheden;
- d) beroepsgeheim;
- e) aanstelling *intuitu personae*;
- f) wettelijk en/of reglementair kader.

1.13. Strijd tegen de fraude

1.13.1. ISA-240

De IAASB heeft in februari 2004 een nieuwe herziene norm ISA-240 goedgekeurd: *“The Auditor’s Responsibility to Consider Fraud in an Audit of Financial Statements”*. Deze norm is van toepassing op de audits van financiële staten die betrekking hebben op de boekjaren die aanvangen op 15 december 2004 of na deze datum (*cf. infra*, punt 8.1.5.).

1.13.2. Ontmoeting met de Staatssecretaris Hervé JAMAR

De Voorzitter A. KILESSE, vergezeld van confrater Ph. MAEYAERT, evenals van de vertegenwoordigers van het IAB en van het BIBF, hebben een ontmoeting gehad met de Staatssecretaris van de modernisering van Financiën en van de strijd tegen de fiscale fraude, de heer Hervé JAMAR.

Deze vergadering had als doel een versterking van de samenwerking tussen de drie economische beroepen in het kader van de strijd tegen de fraude te onderzoeken.

Een studiedag zal worden georganiseerd, onder het beschermheerschap van de Staatssecretaris, in de loop van het eerste semester van 2005.

1.13.3. Vergadering met de vertegenwoordigers van de GRECO

In april 2004 vond de tweede evaluatie van België door vertegenwoordigers van de GRECO⁽¹⁾ plaats. Het Federaal Parket is de Belgische coördinator van dit initiatief van de Raad van Europa. Een vergadering werd georganiseerd met de vertegenwoordigers van de drie economische beroepen.

De Voorzitter van het Instituut werd verzocht te antwoorden op de vragen van de vertegenwoordigers met betrekking tot de bijdrage van het beroep aan de internationale strijd tegen de fraude, het witwassen van geld en de corruptie.

1.14. Witwassen

1.14.1. De wet van 12 januari 2004 betreffende het witwassen van geld

A. Algemeenbeden

In België werd de strijd tegen het witwassen van geld en de financiering van terrorisme geconcretiseerd door een wet van 11 januari 1993, die herhaaldelijk werd gewijzigd⁽²⁾ en voor het laatst op 12 januari 2004⁽³⁾ (*cf. infra*, punt 4.7.)

Deze nieuwe wet, zoals in werking getreden op 2 februari 2004, heeft een uitbreiding *ratione materiae* (terrorisme, ernstige milieucriminaliteit, namaak, zeeroverrij, zie het gewijzigd art. 3 van de wet van 11 januari

(1) GRECO, *Group of States against corruption*, hangt af van de Raad van Europa. Het verdrag tot oprichting van de GRECO volgt het Statutaire Besluit (93) 28 betreffende de gedeeltelijke en uitgebreide overeenkomsten, aangenomen door het Comité van Ministers op 14 mei 1993 tijdens zijn 92ste Zitting, evenals het Besluit (96) 36, tot vastlegging van de criteria betreffende de gedeeltelijke en uitgebreide overeenkomsten van de Raad van Europa, aangenomen op 17 oktober 1996, tijdens de 575ste vergadering van de Afgevaardigden van de Ministers. De samenstelling en werking van de GRECO werden vastgelegd in zijn statuut en Huishoudelijk Reglement, aangenomen tijdens zijn eerste vergadering (4-6 oktober 1999).

(2) De uitbreiding van deze wet tot de bedrijfsrevisoren dateert van een wet van 10 augustus 1998 (*B.S.* 15 oktober 1998, p. 34267 e.v.).

(3) Wet van 12 januari 2004 tot wijziging van de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld, de wet van 22 maart 1993 op het statuut van en het toezicht op de kredietinstellingen en de wet van 6 april 1995 inzake het statuut van en het toezicht op de beleggingsondernemingen, de bemiddelaars en beleggingsadviseurs (*B.S.* 23 januari 2004, Ed. 2, .../...

1993) en *ratione personae* (toepassingsveld in sommige gevallen uitgebreid tot de advocaten, nieuw art. 2ter) voorzien in de strijd tot voorkoming van witwassen van geld.

B. Nieuwe bepalingen voor de revisoren

De wet van 12 januari 2004 met betrekking tot het witwassen van geld legt voortaan een verband tussen de verplichting om verdachte verrichtingen aan de CFI aan te geven en het begrip van *loutere vermoedens* van witwassen van geld, op grond van artikel 14bis.

Een andere wijziging heeft onrechtstreeks betrekking op het beroep in die zin dat zij de werknemers of vertegenwoordigers van een bedrijfsrevisor beoogt. De bepalingen van artikel 18, eerste en tweede lid verzoeken hen de informatie waarvan ze kennis zouden hebben en die valt onder het toepassingsveld van de wet *persoonlijk* over te maken aan de CFI. Er dient te worden opgemerkt dat, in tegenstelling tot de advocaten, die sinds kort worden beoogd, de revisoren geen enkele verplichting tot aangifte ten opzichte van het Instituut hebben; de revisoren mogen, in het kader van hun beroepsgeheim, enkel aangifte doen van hun vermoedens bij de CFI (voor een uitvoerig overzicht van de bepalingen die betrekking hebben op het beroep, cf. *infra*, punt 4.7.).

C. Nieuwe bepalingen voor het Instituut

Het Instituut heeft de plicht om de CFI op de hoogte te brengen in twee omstandigheden:

- het Instituut heeft kennis van feiten die van aard zijn verhoogde argwaan te wekken;
- het Instituut heeft tuchtmaatregelen genomen ten opzichte van één van zijn leden voor niet-naleving van de bepalingen van de wet van 11 januari 1993 (nieuwe bepaling)⁽¹⁾.

.../...

p. 4352 e.v.). Het is de wet van 11 januari 1993 die de Europese Richtlijn 91/308/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 10 juni 1991 omzet naar het Belgisch recht. Tien jaar na zijn inwerkingtreding werd de Europese Richtlijn 91/308/EEG grondig gewijzigd door de Richtlijn 2001/97/EG van het Europees Parlement en van de Raad van 4 december 2001.

(1) Voor een uitvoerig overzicht van de bepalingen die betrekking hebben op het beroep, cf. *infra*, punt 4.7.

Het Instituut wordt beoogd in artikel 21, eerste lid, in de volgende bewoordingen: *“De controle- of toezichhoudende overheden, of de tuchtoverheden van de in de artikelen 2, 2bis en 2ter bedoelde ondernemingen en personen die feiten vaststellen die bewijsmateriaal voor het witwassen van geld of de financiering van terrorisme kunnen vormen, moeten de Cel voor financiële informatieverwerking daarvan op de hoogte brengen.”*

Er kan worden opgemerkt dat de beoogde verplichting zich beperkt tot *verhoogde argwaan*, hetzij de “vastgestelde feiten” die “bewijsmateriaal” voor het witwassen van geld kunnen vormen, in tegenstelling tot de verplichting van artikel 14*bis* dat de revisoren beoogt, die de loutere vermoedens dienen aan te geven.

Artikel 22 beschouwt het Instituut als waarborg voor de goede toepassing van de wetsbepalingen door zijn leden:

“Onverminderd de bij andere wetten of reglementen bepaalde maatregelen, kan de bevoegde controle- of toezichhoudende overheid, of de bevoegde tuchtoverheid bij niet-naleving van de bepalingen van de artikelen 4 tot 19 of de ter uitvoering ervan genomen besluiten door een in de artikelen 2, 2bis en 2ter beoogde onderneming of persoon die onder haar ressorteert:

- 1° volgens de regels die zij bepaalt, de beslissingen en maatregelen die zij neemt, openbaar maken;*
- 2° een administratieve geldboete opleggen, die niet minder dan 250 EUR en niet meer dan 1.250.000 EUR mag bedragen, na de betrokken ondernemingen of personen in hun verweer te hebben geboord of minstens behoorlijk te hebben opgeroepen; de geldboete wordt geïnd in het voordeel van de Schatkist, door de Administratie van de B.T.W., registratie en domeinen.*

De Cel wordt door de bevoegde autoriteit in kennis gesteld van de definitieve sancties die met toepassing van het eerste lid zijn getroffen.

Deze sancties kunnen door de Minister van Financiën worden uitgesproken ten opzichte van de in de artikelen 2 en 2bis beoogde ondernemingen of personen die onder geen enkele controle- of toezichhoudende overheid, noch onder een tucht-overheid ressorteren.”

De eventueel toegepaste sancties dienen te worden meegedeeld aan de CFI, het Instituut heeft de bevoegdheid om een administratieve geldboete aan de leden op te leggen in deze materie naast de maatregelen voorzien in andere wetten.

Artikel 22 is op zich niet nieuw gelet op het feit dat deze bepaling bestaat sinds de wet van 10 augustus 1998, nagenoeg in zijn huidige vorm. De wet van 12 januari 2004 heeft de verwijzing naar artikel 2^{ter} (nieuw) toegevoegd, evenals het (nieuwe) lid met betrekking tot de informatie die dient te worden meegedeeld aan de CFI in het geval van de hantering van tuchtmaatregelen ten opzichte van de leden van het Instituut.

1.14.2. Verduidelijking door de Minister van Financiën

Op 5 november 2004 heeft de Minister van Financiën geantwoord op een parlementaire vraag met betrekking tot onder meer de meldingsplicht van de bedrijfsrevisor aan de CFI.

Ziehier de relevante uittreksels van de vraag en het antwoord⁽¹⁾.

De vraag had betrekking op de toepassingsmodaliteiten van artikel 10^{ter} van de wet van 11 januari 1993 zoals gewijzigd door de wet van 12 januari 2004 en meer bepaald op de precieze verplichtingen van de commissaris die zijn opdracht in een vennootschap uitoefent en “(...) *vaststelt dat er verkopen plaatsvonden van goederen met een waarde van meer dan 15.000 euro die contant werden betaald:*

1. *staat deze vaststelling dan gelijk met een vermoeden van een witwasoperatie;*
2. *moet de commissaris of de accountant dit melden aan de Cel voor financiële informatieverwerking (CFI)?”.*

De Minister heeft als volgt geantwoord: “*Wanneer de commissaris van een handelsvennootschap of een externe auditor vaststelt dat de prijs van de verkoop die in contanten werd verffend hoger ligt dan de drempel van 15.000 euro, zoals voorzien in artikel 10^{ter} van de wet van 11 januari 1993, (...) hoeft de CFI dus niet automatisch op de hoogte te worden gebracht.*

Doordat deze beroepen [bedrijfsrevisoren en accountants] echter onderworpen zijn aan de anti-witwaswetgeving en verplicht zijn de vermoedens van witwassen aan de CFI aan te geven, moeten zij die informatie wel doorgeven aan de CFI indien ze vermoeden dat ze te maken hebben met het witwassen van geld of met de financiering van terrorisme. Hoewel de loutere vaststelling van een betaling in con-

(1) Het gaat om de vraag nr. 488 van de heer Servais VERHERSTRAETEN van 23 september 2004 (N) aan de Vice-Eerste Minister en Minister van Financiën, *Vr. en Antw. Kamer 2004-2005*, 8 november 2004, p. 7836.

tanten in tegenspraak met artikel 10ter van de wet geen voldoende basis vormt voor een melding, zijn er wel omstandigheden die hier nauw mee samenhangen, zoals de activiteit van een onderneming of het economische en professionele profiel van de koper van het goed, die de verrichting verdacht kunnen maken zoals bedoeld in de wet en dus een melding aan de CFI rechtvaardigen.”.

1.15. Het commissariaat in de vzw's

1.15.1. De programmawet van 9 juli 2004

De opdracht als commissaris werd ingevoerd in de verenigingen en stichtingen door de wet van 2 mei 2002 maar de toepassingsmodaliteiten werden niet verduidelijkt en de wetgever had geen verwijzing naar analogie van het Wetboek van vennootschappen voorzien.

De programmawet van 9 juli 2004 (B.S. 15 juli 2004, Ed. 2, p. 55579 e.v.) heeft in deze leemte voorzien door de wet van 27 juni 1921 te wijzigen zoals reeds gewijzigd door de wet van 2 mei 2002.

De nieuwe wet is van kracht geworden op 25 juli 2004⁽¹⁾ (*cf. infra*, punt 4.2.3.).

In 2004 heeft de wetgever de uitoefening van het mandaat, de bekwaamheden en de bevoegdheden van de commissaris verduidelijkt naar analogie met het Wetboek van vennootschappen.

Door de toevoeging van een § 7 aan artikel 17 is het gemeen recht inzake de commissaris voortaan van toepassing op de verenigingen. Het artikel 17, nieuwe § 7 (*cf. infra*, punt 4.2.3.) verwijst niet naar het geheel van de artikelen in het Wetboek van vennootschappen die betrekking hebben op de commissaris⁽²⁾.

(1) De bepalingen die betrekking hebben op de vzw's bevinden zich in Hoofdstuk II., artikelen 83 tot 88.

(2) Zie M. DE WOLF, « Commissaires d'associations : la loi-programme du 9 juillet apporte d'utiles corrections », *ASBL Actualités*, nr. 14, 20 augustus 2004, p. 1-3 ; zie eveneens A. KILESE en R. VAN BOVEN in *Vzw en Stichting*, Brugge, die Keure, 2005, p. 246-286, in het bijzonder nr. 232.

1.15.2. Afwezigheid van specifieke strafmaatregelen

Deze materie is beschreven *infra*, punt 4.2.3. van het huidige jaarverslag, naar hetwelke wordt doorverwezen.

1.15.3. De wet van 27 december 2004 houdende diverse bepalingen

Het *Belgisch Staatsblad* van 31 december 2004, Ed. 2 heeft een tweede “programmawet” bekendgemaakt die in Afdeling IV. (art. 273 tot 290) opnieuw de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen wijzigt.

De belangrijkste wijziging (die van kracht wordt op 1 januari 2005) beoogt de bevoegdheid toegekend aan de CBN om enerzijds, ten aanzien van de vzw's, een advies of aanbeveling te verstrekken aan de Regering of het Parlement op hun verzoek of uit eigen beweging, en anderzijds bij te dragen tot de ontwikkeling van de boekhoudleer en de beginselen van een regelmatige boekhouding in die materie.

De Raad verheugt zich over deze evolutie die de ontwikkeling van een boekhoudleer eigen aan de vzw in de hand zal werken.

1.16. Collectieve verzekeringspolis

Naar aanleiding van het verstrijken van de duur van de collectieve polis burgerlijke beroepsaansprakelijkheid op 31 december 2004, heeft het Instituut op 3 december 2004 een nieuwe collectieve kaderpolis ter dekking van de beroepsaansprakelijkheid van de bedrijfsrevisoren onderkend met een nieuwe verzekeraar (*cf.* Mededeling aan de leden van 9 december 2004). De nieuwe collectieve polis trad in werking op 1 januari 2005 voor één jaar overeenkomstig het vigerend gebruik in de verzekeringssector.

Voor het overgrote deel weerspiegelt de nieuwe polis de voorwaarden en waarborgen van de oude polis, gelet op de relatief lage schadestatistiek.

De voornaamste verschillen zijn:

- een verhoging van het gewaarborgd kapitaal per verzekeringsjaar per

- schadegeval per bedrijfsrevisor en mogelijkheid tot hogere dekking mits betaling van een bijpremie; en
- de duurtijd van één jaar (in plaats van vier jaren)

De volledige tekst van de nieuwe kaderpolis, een verklarende nota alsook de toetredingsformulieren zijn beschikbaar op het Extranet van het Instituut (www.accountancy.be) onder de rubriek Documentatie.

De makelaars hebben begin december 2004 contact opgenomen met de bedrijfsrevisoren die actueel verzekerd zijn door de collectieve polis ten einde hun actuele waarborg bij de nieuwe verzekeraar te hernieuwen.

1.17. Neerlegging van de jaarrekeningen

Het amendement 86 op de programmawet van 27 december 2004, ingediend door de Senatoren, de heren STEVERLYNCK en SCHOUPPE, met betrekking tot de neerlegging van de rekeningen gelijktijdig met de indiening van de fiscale aangifte, werd verworpen bij stemming op 17 december 2004. De Minister van Economie heeft aangekondigd dat hij de kwestie opnieuw zal onderzoeken.

De programmawet van 8 april 2003 tot wijziging van artikel 98, tweede lid van het Wetboek van vennootschappen voorzag in de verplichte neerlegging van de rekeningen ten laatste zeven maanden na het afsluiten van de rekeningen.

In antwoord op een parlementaire vraag van mevrouw T. PIETERS, heeft de Vice-Eerste Minister en Minister van Justitie erop gewezen dat het gepast is dat:

“De verplichte neerlegging van de jaarrekening is het gevolg van de omzetting van een Europese richtlijn in 1973 en is een essentieel onderdeel van de strijd tegen de criminaliteit. Als de rekeningen te laat worden ingediend, zijn de cijfers niet meer relevant.

De termijn van zeven maanden met ingang van de goedkeuring van de rekeningen lijkt mij niet onredelijk kort. Daarmee zitten we trouwens in de Europese middenmoot.”⁽¹⁾

(1) *Parl. St.* Kamer 2004-2005, 14 december 2004, p. 4.

Gezien het algemeen belang om de jaarrekeningen tijdig neer te leggen, is de Raad geen voorstander van het initiatief, door sommigen kenbaar gemaakt, om de datum voor verplichte neerlegging van de jaarrekeningen bij de Balanscentrale van de Nationale Bank van België uit te stellen tot aan de fiscale aangifte. Dit zou inderdaad in de praktijk uitmonden in een uitstel tot einde september voor de verplichte neerlegging van de jaarrekeningen van een boekjaar dat negen maanden eerder werd afgesloten.

De Raad is van mening dat het past om de verplichting tot financiële transparantie niet uit te stellen.

1.18. Gebrek aan informatie betreffende een voorlopige hechtenis van een revisor

De Raad betreurt dat zij enkel via de pers kennis heeft moeten nemen van het feit dat een confrater in voorlopige hechtenis was geplaatst.

Teneinde de opdracht van toezicht te kunnen uitoefenen die hem krachtens de wet van 22 juli 1953 werd toegekend, heeft het Instituut het Parket verzocht hem mee te delen of er duidelijke aanwijzingen of bewijzen van ernstige overtredingen tegen de confrater bestaan.

Geen enkele informatie werd bezorgd aan het IBR. De rechtvaardiging van de weigering is gebaseerd op het principe van geheimhouding van het gerechtelijk onderzoek.

Indien zou blijken dat er geen ernstige overtredingen bestaan, stelt de Raad van het IBR zich vragen met betrekking tot de voorlopige hechtenis van een lid. Het IBR heeft de betrokken overheden van deze bekommernis in kennis gebracht.

1.19. Attest met betrekking tot de *corporate governance*

De Raad van het IBR heeft de werkzaamheden gevolgd met betrekking tot het voorstel van een modernisering van de Vierde en Zevende Europese Richtlijnen. In haar voorstel voorziet de Europese Commissie onder andere in een definitie van verbonden entiteiten, in een aansprakelijkheid van het bestuursorgaan bij het opstellen van de jaarrekening alsmede in een ver-

klaring met betrekking tot de interne controle en met betrekking tot de toepassing van de beginselen van *corporate governance*.

De Raad van het IBR zal in 2005 het gevolg van deze evoluties met betrekking tot de rol van de commissaris verder onderzoeken, in het bijzonder betreffende de interne controle en de verklaringen aangaande *corporate governance*.

III

Hoofdstuk II

VENNOOTSCHAPSRECHT

2.1. “Belgische *Corporate Governance Code*” (Commissie Lippens)

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren steunt het initiatief dat heeft geleid tot de oprichting van een commissie op het gebied van het deugdelijk bestuur en waarvan de werkzaamheden werden geconcretiseerd in de uitgave van de Belgische *Corporate Governance Code*.

De Commissie *Corporate Governance* heeft onder het voorzitterschap van Graaf Maurice LIPPENS haar Belgische *Corporate Governance Code* openbaar gemaakt op 18 juni 2004.

Alle betrokken partijen werden uitgenodigd om op de ontwerpcode commentaar te geven.

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren heeft, in zijn vergadering van 3 september 2004, een advies uitgebracht op het ontwerpdocument. Dit advies wordt weergegeven als bijlage bij dit jaarverslag en is met name beschikbaar op de website van de Commissie Lippens (www.corporategovernancecommittee.be).

De Raad heeft opmerkingen gemaakt met betrekking tot de volgende thema's:

- de definitie van het begrip van onafhankelijke bestuurder;
- het “*comply or explain*” principe vs. de conceptuele benadering;
- de benoeming van de bestuurders;
- de transacties in aandelen van de vennootschap;
- de remuneratie van de bestuurders;
- het auditcomité;
- de communicatie met de aandeelhouders;
- de communicatie met de ondernemingsraad;
- de interne controle;
- de strijd tegen de fraude.

De Commissie Lippens heeft in december 2004 de Belgische *Corporate Governance Code* (www.corporategovernancecommittee.be of www.ibr-ire.be), zoals gewijzigd naar aanleiding van de talrijke commentaren die haar werden gegeven door de betrokken partijen, aangepast en openbaar gemaakt.

De definitieve versie wijkt op belangrijke punten af van het in juni 2004 gepubliceerde ontwerp. De aangebrachte wijzigingen betreffen o.a.:

- het maximum aantal mandaten die uitgeoefend kunnen worden;
- de criteria waaraan de bestuurder moet voldoen om zich onafhankelijk te noemen werden voorzien;
- het minimum aantal onafhankelijke bestuurders;
- de samenstelling van het auditcomité door een meerderheid van onafhankelijke bestuurders.

In de definitieve versie werd de conceptuele aanpak gedeeltelijk weerhouden. De Raad verheugt zich over het feit dat de Code gedeeltelijk aansluit bij het advies van de Raad betreffende de “*comply or explain*” aanpak door het invoeren van algemene principes.

De Raad van het IBR verheugt zich over het feit dat er aan verschillende geformuleerde voorstellen in haar advies van 3 september 2004 tegevoet gekomen werd, met name wat de definitie van de onafhankelijke bestuurders betreft.

De Raad van het IBR wenst de opmerking te volgen betreffende de rol van de commissaris in relatie met de auditcomités of ook de respectievelijke rol van de bestuurder en de commissaris wat de strijd tegen de fraude en het uit te brengen advies door het bestuursorgaan over de kwaliteit van het systeem van interne controle betreft.

2.2. Commissie KMO – *Corporate Governance* (UNIZO)

De Raad van het IBR heeft de Past President van het IBR, confrater Ludo SWOLFS aangeduid om vertegenwoordiger te zijn binnen de Commissie KMO – *Corporate Governance*, opgericht door de UNIZO.

De werkzaamheden van deze Commissie zijn bestemd om de principes van *Corporate Governance* die toegepast zouden kunnen worden in de KMO's te identificeren.

In deze context heeft het IBR de aandacht van de Commissie UNIZO en van de Commissie Lippens gevestigd op het belang van het goed definiëren van het toepassingsgebied van de respectievelijke codes, met name wat de omschrijving van de entiteiten die enerzijds het algemeen belang

vertegenwoordigen (banken, verzekeringen, beursgenoteerde vennootschappen, enz.) en de KMO's of andere ondernemingen anderzijds betreft.

2.3. Transparantie van de honoraria (art. 134 W. Venn.)

2.3.1. Inleiding

Artikel 5 van de wet van 2 augustus 2002 houdende wijziging van het Wetboek van vennootschappen alsook van de wet van 2 maart 1989 op de openbaarmaking van belangrijke deelnemingen in ter beurze genoteerde vennootschappen en tot reglementering van de openbare overnameaanbiedingen (B.S. 22 augustus 2002), hierna de “wet van 2 augustus 2002”, wijzigt artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen. In uitvoering van artikel 55, § 1, van de wet van 2 augustus 2002, heeft artikel 4 van het koninklijk besluit van 4 april 2003 betreffende de prestaties die de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang brengen, de datum van inwerkingtreding van artikel 5 van de wet van 2 augustus 2002, op 1 oktober 2003 vastgelegd (B.S. 19 mei 2003).

Artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen, gewijzigd door artikel 5 van de wet van 2 augustus 2002, in werking getreden op 1 oktober 2003, bepaalt dat het “jaarverslag”⁽¹⁾ bedoeld in artikel 95 van het Wetboek van vennootschappen volgens de categorieën bepaald door de Koning, het voorwerp en de bezoldiging moet vermelden die verbonden zijn:

- aan uitzonderlijke werkzaamheden of bijzondere opdrachten uitgevoerd door de commissaris binnen de vennootschap waarvan hij de jaarrekening controleert of van een Belgische vennootschap of van een Belgische persoon die verbonden is aan deze vennootschap zoals bepaald in artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen of van een buitenlandse dochtervennootschap van de Belgische vennootschap die onderworpen is aan de wettelijke controle van haar jaarrekening; en

(1) Artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen, zoals gewijzigd door artikel 5 van de wet van 2 augustus 2002, gebruikt in de tekst in het Frans de woorden “*rapport annuel*”, terwijl artikel 95 van het Wetboek van vennootschappen de woorden “*rapport de gestion*” gebruikt, zoals algemeen gebruikt in het Wetboek van vennootschappen.

- aan taken, mandaten of opdrachten uitgevoerd door een persoon met wie de commissaris een arbeidsovereenkomst heeft gesloten of met wie hij beroepshalve⁽¹⁾ in samenwerkingsverband staat of door een met de commissaris verbonden vennootschap of persoon zoals bepaald in artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen binnen de vennootschap waarvan de commissaris de jaarrekening controleert, of van een Belgische vennootschap of van een Belgische persoon die verbonden is aan deze vennootschap zoals bepaald in artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen of van een buitenlandse dochtervennootschap die onderworpen is aan de wettelijke controle van haar jaarrekening, bedoeld in de artikelen 142 en 146 van het Wetboek van vennootschappen.

Ten opzichte van de vorige tekst van artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen, verruimt de wet van 2 augustus 2002 de verplichting tot vermelding in het jaarverslag van de werkzaamheden verricht niet enkel ten voordele van de vennootschap waarvan de rekeningen door de commissaris worden gecontroleerd (hierna “de geauditeerde vennootschap”) maar ook de verrichte prestaties voor de Belgische vennootschappen en personen die verbonden zijn aan de geauditeerde vennootschap overeenkomstig artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen en de buitenlandse dochtervennootschappen.

De Minister van Economie heeft op 9 december 2003 aan het IBR een vraag om advies gericht met betrekking tot het voorontwerp van koninklijk besluit houdende uitvoering van artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen en wijziging van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen (hierna, “het voorontwerp van koninklijk besluit”).

In uitvoering van artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen, bepaalt het voorontwerp van koninklijk besluit, de categorieën van levering van diensten die in het jaarverslag moeten vermeld worden.

(1) Het woord “*d’office*” wordt gebruikt in de tekst in het Frans van artikel 5 van de wet van 2 augustus 2002, dat artikel 134, § 4, van het Wetboek van vennootschappen wijzigt. Het gaat duidelijk om een fout bij de vertaling van het woord “*beroeppshalve*” (“*sous l’angle professionnel*”), vermeld in de tekst in het Nederlands.

2.3.2. Advies van de Raad van het IBR

De Raad van het IBR heeft tijdens zijn vergadering van 5 maart 2004 een advies verleend dat tot doel heeft de aandacht te trekken op een reeks actuele bepalingen van Belgisch recht en van de Aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002 aangaande de onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant in de Europese Unie, met het oog op concordantie, harmonisatie, vereenvoudiging en toepasbaarheid.

In zijn advies verheugt de Raad van het IBR zich over de wens uitgedrukt in het voorontwerp van verslag aan de Koning om het voorontwerp van koninklijk besluit in overeenstemming te brengen met de ontwikkelingen op Europees niveau, in het bijzonder de voormelde Europese Aanbeveling. In deze context, vraagt de Raad van het IBR zich af of het opportuun is om in dit stadium een koninklijk besluit te voorzien, rekening houdend met de wil uitgedrukt door de Europese Commissie om de Achtste Europese Richtlijn met betrekking tot de wettelijke controle van de rekeningen te moderniseren.

Naast vormelijke wijzigingen, is de Raad van het IBR van mening dat het past om, met het oog op een betere toepassing van de bepalingen van de Europese Aanbeveling in het voorontwerp van koninklijk besluit en in het Wetboek van vennootschappen, in het voorontwerp van koninklijk besluit:

- de woorden “*andere wettelijke opdrachten*” te vervangen door de woorden “*andere opdrachten die door de wet aan de commissaris worden voorbehouden*”;
- de woorden “*autres missions extérieures à la mission de contrôle*” te vervangen door de woorden “*autres missions non révisorales*” in de Franse tekst.

Het voorontwerp van koninklijk besluit voorziet in een retroactieve inwerkingtreding op 1 oktober 2003. Om rekening te houden met de moeilijkheden met betrekking tot de toepassing in de praktijk, stelt de Raad van het IBR voor toe te staan aan het bestuursorgaan om van de categorieën bepaald door het koninklijk besluit af te wijken voor de periode tussen 1 oktober 2003 en de publicatie van het koninklijk besluit in het *Belgisch Staatsblad*.

Met het oog op een goede toepassing van de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen en van het koninklijk besluit, en om beter

rekening te houden met de Europese Aanbeveling, stelt de Raad van het IBR voor om bovendien artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen aan te passen, teneinde in de verplichte vermelding te voorzien van:

- de honoraria en de levering van andere diensten voor de geauditeerde vennootschap – en niet de Belgische personen die haar controleren of die gecontroleerd worden door dezelfde persoon –, in het jaarverslag behorend bij de (enkelvoudige) jaarrekening; en
- de honoraria en de levering van andere diensten niet enkel voor de geauditeerde vennootschap maar ook voor de Belgische en buitenlandse dochtervennootschappen (en niet de andere Belgische personen en vennootschappen verbonden met de geauditeerde vennootschap), in het jaarverslag behorend bij de geconsolideerde jaarrekening, teneinde de vergelijkbaarheid te verzekeren tussen de perimeter van het jaarverslag en de geconsolideerde jaarrekening die betrekking heeft op de geauditeerde vennootschap en het geheel van haar filialen (en niet de andere entiteiten van de groep).

Het advies van de Raad van het IBR van 5 maart 2004, weergegeven als bijlage bij dit jaarverslag, werd meegedeeld aan de Minister van Economie.

Op heden is het koninklijk besluit houdende uitvoering van artikel 134, §§ 2 en 4 (zoals gewijzigd door de wet van 2 augustus 2002) van het Wetboek van vennootschappen nog niet verschenen.

Het ontbreken van een koninklijk besluit dat de categorieën van honoraria en levering van non-auditdiensten vastlegt, impliceert dat de nieuwe bepaling voorzien in voornoemd artikel 134, §§ 2 en 4 niet uitvoerbaar is vermits artikel 134 strafrechtelijk wordt gesanctioneerd en dus strikt moet worden geïnterpreteerd.

Het ontbreken van de vermelding van de honoraria en non-auditdiensten in het jaarverslag vormt in het huidige stadium geen overtreding van het Wetboek van vennootschappen.

Teneinde de transparantie te bevorderen, beveelt de Raad nochtans aan de aandacht van het bestuursorgaan te vestigen op de geschiktheid om passende informatie op te nemen in het jaarverslag, in het licht van bijvoorbeeld de categorieën van diensten die voorzien zijn in de Europese

Aanbeveling van 16 mei 2002 inzake de onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleur binnen de Europese Unie.

2.3.3. Advies van de HREB

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB) heeft op 1 maart 2004 een advies verleend betreffende het voorontwerp van koninklijk besluit houdende uitvoering van artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen en wijziging van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen.

Het advies dat verleend werd door de HREB op 1 maart 2004 is beschikbaar op de website (www.cspe-hreb.be).

2.4. Artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen⁽¹⁾

2.4.1. Inleiding

Artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen (vroeger art. 64, § 2 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen en dat betrekking heeft op het begrip “kleine vennootschap”), is niet gemakkelijk aan te wenden. De huidige formulering van de wettelijke tekst geeft aanleiding tot verwarring. Immers, zowel in de eerste als de tweede paragraaf wordt er verwezen naar het vorig boekjaar.

De Raad is van mening dat de wetgever in werkelijkheid de situatie die de bovenhand had vóór het Wetboek van vennootschappen niet heeft willen wijzigen. Op dezelfde wijze kan men zich niet voorstellen dat hij in het bijzonder afstand heeft willen nemen van de juiste omzetting van de Vierde Europese Vennootschapsrichtlijn die hij tevoren had uitgewerkt. Een reparatiewet van artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen zou niettemin welkom zijn.

2.4.2. Kleine vennootschap

De Raad is van mening dat de wettekst, die tot verwarring aanleiding geeft, moet worden geïnterpreteerd net als de vroegere tekst van de

(1) IBR, *De vennootschap en haar commissaris. Praktische toepassingsgevallen*, Studies IBR, 2004, p. 16-18.

gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen, in die zin dat alle vennootschappen groot zijn (en derhalve een commissaris moeten benoemen), tenzij men zich bevindt in één van de volgende hypothesen:

II

- twee opeenvolgende boekjaren onder de criteria: indien in de loop van twee volgende boekjaren de vennootschap de criteria niet overschrijdt, wordt ze als klein beschouwd voor de hele duur van het derde boekjaar; ze blijft klein in de loop van het vierde boekjaar, indien ze nog steeds niet de criteria tijdens voorvermelde derde boekjaar heeft overschreden;
- jonge vennootschap waarvan men kan vermoeden dat ze onder de criteria blijft; indien, in het bijzonder in het licht van haar financieel plan, het redelijk is te veronderstellen dat een nieuwe vennootschap de criteria niet zal overschrijden, zal ze als klein worden beschouwd.

2.4.3. Benoeming van een commissaris

Een vennootschap, die als groot moet worden beschouwd, gaat onmiddellijk over tot de benoeming van een commissaris (cf. art. 131 W. Venn.: “*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 vervanging van de commissarissen voorzien.*”). In de meeste gevallen stelt de vennootschap die groot wordt zich echter tevreden met het ertoe overgaan in de loop van de eerste gewone algemene vergadering die volgt op de kennisname van het feit dat ze niet meer klein is.

Voorbeeld: tijdens de boekjaren 1, 2 en 3 overschrijdt de vennootschap de criteria niet; tijdens boekjaar 4 overschrijdt ze de criteria.

De vennootschap zal als klein worden beschouwd voor de boekjaren 3 en 4, aangezien ze de twee voorafgaande boekjaren iedere keer onder de criteria was gebleven. Daarentegen zal ze als groot worden beschouwd vanaf boekjaar 5 (de voorwaarde van de twee voorafgaande boekjaren is niet meer vervuld). Men zal gewoonlijk overgaan tot de benoeming bij een gewone algemene vergadering die gehouden wordt tijdens boekjaar 5.

Gezien de strengheid van de tekst zou een vennootschap reeds vanaf de eerste dag van dat boekjaar over een commissaris moeten beschikken. Immers, de opdracht van de commissaris omvat de controle van de naleving van de statuten en het vennootschapsrecht eveneens voor de periode die loopt vanaf de eerste dag van het boekjaar tot het houden van de alge-

mene vergadering (*cf.* Algemene controlenormen, par. 2.6.2.). De opdracht van de commissaris is een permanente opdracht, die niet alleen bestemd is voor de controle van de jaarrekening. Overigens, de controle van deze vereist in beginsel dat de commissaris de beginbalans van het boekjaar kan nakijken. Bovendien kan zijn tussenkomst wettelijk vereist zijn in het kader van een verrichting die zou plaatsvinden tijdens het eerste jaar in de loop waarvan de vennootschap groot zou worden, maar vóór het houden van de gewone algemene vergadering: doelwijziging, kapitaalverhoging door inbreng in natura, enz. In deze omstandigheden dient men een commissaris te benoemen op zijn minst ter gelegenheid van de buitengewone algemene vergadering die bijeengeroepen wordt om te beraadslagen over de desbetreffende onderwerpen (doelwijziging, kapitaalverhoging, enz.).

Bepaalde vennootschappen verkiezen niettemin de commissaris te benoemen ter gelegenheid van een bijzondere algemene vergadering, die gehouden wordt op het einde van boekjaar 4 of helemaal aan het begin van boekjaar 5. Hoewel het Wetboek van vennootschappen het bestuursorgaan niet formeel verplicht een dergelijke vergadering bijeen te roepen (*cf.* de verwoording van art. 131 W. Venn.), zouden sommigen kunnen ondersteunen dat het in dit opzicht zijn aansprakelijkheid in het geding kan brengen, hetzij door geen algemene vergadering bijeen te roepen, hetzij door de voorzitter van de rechtbank van koophandel niet te adiëren.

Alternatief zou men nog kunnen bedenken dat, in het bijzonder om zich de formaliteiten en kosten voor het bijeenroepen van een bijzondere algemene vergadering te besparen, indien de gewone algemene vergadering die gehouden wordt in de loop van boekjaar 4 reeds kennis heeft van het feit dat de criteria in de loop van voorvermeld boekjaar 4 zullen worden overschreden, ze vanaf dat moment overgaat tot de benoeming van een commissaris waarbij men eventueel het in functie treden uitstelt tot de eerste dag van het boekjaar 5. Indien het wettelijk mogelijk is, zou dit uitstel van het in functie treden niettemin in de praktijk een bepaalde verwarring kunnen doen ontstaan.

2.4.4. Toepassing van artikel 196, § 2 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen

Artikel 196, § 2 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen zoals van toepassing sinds het aanslagjaar 2005 sluit uit de beperking van de

afschrijvingen die het bevat de “kleine” vennootschappen in de zin van artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen.

De Raad betreurt de verwijzing naar het Wetboek van vennootschappen en naar de criteria die behoren tot de boekhoudkundige techniek teneinde fiscale voordelen met economische doelstellingen toe te kennen. Bovendien is het systeem van artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen niet aangepast aan de vereisten inzake de annuïteit van de belasting.

2.4.5. Besluit

Bij wijze van conclusie dient men te overwegen dat er geen duidelijke wettelijke oplossing is. Het heersend gebruik bestaat erin te benoemen ter gelegenheid van de gewone algemene vergadering van boekjaar 5, maar andere oplossingen zijn eveneens denkbaar, met name de benoeming ter gelegenheid van de gewone algemene vergadering van boekjaar 4 of ter gelegenheid van een bijzondere algemene vergadering die gehouden wordt op het einde van boekjaar 4 of in het begin van het boekjaar 5.

In overleg met het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en met het oog op de conformiteit met de Vierde Europese Vennootschapsrichtlijn heeft de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren aan de wetgever voorgesteld artikel 15 als volgt aan te passen en te verduidelijken:

- in § 1: de woorden “voor het laatst afgesloten boekjaar” vervangen door “voor het laatst en het voorlaatst afgesloten boekjaar”;
- in § 2: het tweede en derde lid zijn overbodig en kunnen worden weggelaten.

2.5. Herziening van de criteria inzake de omvang van vennootschappen

Krachtens artikel 15, § 1 van het Wetboek van vennootschappen zijn kleine vennootschappen de vennootschappen die voor het laatste afgesloten boekjaar niet meer dan één van de volgende criteria overschrijden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 50;
- jaaromzet, exclusief B.T.W.: 6.250.000 EUR;
- balanstotaal: 3.125.000 EUR.

Artikel 16, § 1 van het Wetboek van vennootschappen definieert kleine groepen als groepen die, op geconsolideerde basis, niet meer dan één van de volgende criteria overschrijden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 250;
- jaaromzet, exclusief B.T.W.: 25.000.000 EUR;
- balanstotaal: 12.500.000 EUR.

Op voorstel van de Juridische Commissie heeft de Raad kennis genomen van het advies van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven van 23 april 2004 over het voorontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van de artikelen 15, § 1 en 16, § 1, eerste lid van het Wetboek van vennootschappen.

Dit voorontwerp van koninklijk besluit beoogt de nieuwe drempels, zoals vastgesteld door de Richtlijn 2003/38/EG van de Raad van 13 mei 2003, om te zetten in Belgisch recht⁽¹⁾.

Men stelt voor de in euro uitgedrukte drempels voor de definitie van kleine vennootschap en kleine groep te verhogen tot de volgende bedragen:

Kleine vennootschap:

- jaaromzet, exclusief B.T.W.: 7.300.000 EUR;
- balanstotaal: 3.650.000 EUR.

Kleine groep:

- jaaromzet, exclusief B.T.W.: 29.200.000 EUR;
- balanstotaal: 14.600.000 EUR.

De Raad betreft de verschillende inwerkingtreding van de verhogingen van de criteria inzake de omvang van kleine vennootschappen – met name op de vanaf 31 december 2003 afgesloten jaarrekeningen – en deze van de kleine groep die worden toegepast op de geconsolideerde jaarrekeningen van de boekjaren die ingaan vanaf 1 januari 2004.

Wat het voorstel van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven betreft om de verhogingen van de drempels toe te passen vanaf 31 december 2003, merkt de Raad op dat een koninklijk besluit, overeenkomstig artikel 2 van het Burgerlijk Wetboek, geen retroactieve werking kan hebben.

(1) IBR, *Jaarverslag*, 2003, p. 87.

Hij stelt dan ook voor de wetswijziging te doen ingaan voor alle jaarrekeningen met betrekking tot de boekjaren vanaf 1 januari 2005.

2.6. Aanpassing van sommige bepalingen van het Wetboek van vennootschappen

Reeds in 2003 was de Raad van mening dat het passend was om de Nederlandse en de Franse versies van de artikelen 138, 582 en 596 van het Wetboek van vennootschappen in overeenstemming te brengen⁽¹⁾.

In het artikel 138 van het Wetboek van vennootschappen bestaat het verschil in het feit dat de zinsnede in het vierde lid “*of indien ze oordelen dat de maatregelen de continuïteit in de bedrijfsuitoefening niet kunnen vrijwaren gedurende een redelijke termijn*” in de Nederlandse tekst is opgenomen maar ontbreekt in de Franse tekst van voorvermeld artikel.

Overeenkomstig de Nederlandstalige versie van de artikelen 582 en 596 van het Wetboek van vennootschappen moet de beroepsbeoefenaar verklaren dat de gegevens “*juist en voldoende*” zijn, hoewel de Parlementaire voorbereiding bij de wet van 5 december 1984 voorzag in de verplichting voor de beroepsbeoefenaar om te verklaren dat de in het verslag van de raad van bestuur opgenomen financiële en boekhoudkundige gegevens “*fidèles et suffisantes*” zijn om de algemene vergadering voor te lichten. Het is duidelijk dat “*fidèle*” niet moet worden vertaald als “*juist*”, maar wel als “*getrouw*”.

In hetzelfde jaar 2003 had de Raad deze aangelegenheid eveneens aangekaart in het Memorandum aan de Regering⁽²⁾. De Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten was in zijn Memorandum aan de Regering dezelfde bezorgdheid inzake de artikelen 582 en 596 van het Wetboek van vennootschappen toegedaan.

Ondanks het feit dat de Regering op de hoogte is van deze differentiatie van de tekst van voorvermelde artikelen in beide landstalen, stelt de Raad vast dat het Wetboek van vennootschappen in 2004 op deze punten nog niet werd gewijzigd.

(1) Cf. IBR, *Jaarverslag*, 2003, p. 66-68.

(2) Cf. IBR, *Memorandum aan de Regering*, 2003, p. 9, punt 2.4.

Naast een wijziging van voorvermelde artikelen acht de Raad het wenselijk dat artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen wordt aangepast en verduidelijkt (*cf. supra*, punt 2.4.).

2.7. Studie aangaande de controle van jaarrekeningen door de commissarissen

In april 2004 maakte het handelsinformatiebedrijf GRAYDON een studie bekend aangaande de controle van jaarrekeningen door de commissaris (*cf. persbericht GRAYDON d.d. 16 april 2004*).

GRAYDON stelde vast dat in 2002, 14.731 Belgische vennootschappen een commissaris hebben benoemd, waarvan 950 (6,4 %) geen verklaring zonder voorbehoud hebben gekregen.

Over het boekjaar 1997 bedroeg het totaal aantal verklaringen met voorbehoud, onthoudende verklaringen en afkeurende verklaringen nog 8,2 %; over 1998 7,1 %, in 1999 7,3 %, in 2000 6,7 %, en in 2001 6,6 %.

Hieruit leidt de studie af dat uit de verslagen van de commissarissen blijkt dat de boekhouding van de grote bedrijven jaar na jaar beter tot stand komt en trekt een parallel tussen de afkeurende of onthoudende verklaringen van de commissaris en de kans op een faillissement. Voor het jaar 2002, is er in vennootschappen waar een onthoudende verklaring werd uitgebracht een verhoogd risico op een faillissement (faillissement in 6,9 % van de gevallen).

De conclusie van de studie is dat voor het bepalen van de solvabiliteit van een bedrijf, het commissarisverslag een nuttig element is.

2.8. IAS/IFRS

2.8.1. Vennootschapsrecht

In de loop van het jaar 2004, hebben de Minister van Economie en de Minister van Justitie aan Professor K. GEENS gevraagd om Voorzitter te zijn van de werkgroep “IAS/IFRS – Vennootschapsrecht” en aan D. SZAFRAN,

Secretaris-generaal van het IBR, om er Ondervoorzitter van te zijn. De Raad van het IBR heeft eveneens confrater H. FRONVILLE aangeduid als vertegenwoordiger van het IBR.

II

De werkgroep “IAS/IFRS – Vennootschapsrecht” die zeven maal bijeengekomen is in 2004, is samengesteld uit vertegenwoordigers van de sociale partners, van de regelgevende instanties en van de economische beroepen. Zijn opdracht bestaat erin de gevolgen van de IAS/IFRS in het vennootschapsrecht te identificeren, in de hypothese dat ze van toepassing zouden worden verklaard op de statutaire jaarrekening.

In deze context zijn twee subwerkgroepen (m.b.t. de art. 15 en 16 W. Venn. en m.b.t. de Tweede Europese Richtlijn), gecoördineerd door D. SZAFRAN bijeengekomen op 5 mei 2004. Deze subwerkgroepen hebben aan de werkgroep “IAS/IFRS – Vennootschapsrecht” tijdens zijn vergadering van 19 mei 2004, voorstellen geformuleerd onder andere betreffende de gevolgen van de IAS/IFRS op de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen die betrekking hebben op de wettelijke reserve, de winstverdeling en het verlies van het maatschappelijk kapitaal, rekeninghoudend met de werkzaamheden voor de modernisering van de Tweede Europese Richtlijn inzake vennootschapsrecht⁽¹⁾.

2.8.2. Wijziging van de Tweede Europese Richtlijn

Eind 2004 heeft de Europese Commissie een voorstel tot wijziging van de Tweede Europese Richtlijn inzake vennootschapsrecht ingediend met betrekking tot het minimumkapitaal en de verplichting tot instandhouding van het kapitaal. Dit voorstel volgt op de Mededeling van de Europese Commissie van 21 mei 2003 betreffende de modernisering van het vennootschapsrecht.

In deze context is de Raad van het IBR van mening dat, in de hypothese dat de Europese Commissie van plan is om een solvabiliteits- en liquiditeitstest in te voeren, zoals voorgesteld in het verslag Jaap WINTER, deze test zich zou moeten beperken tot een aantal aspecten van het

(1) Daarom, *cf.* D. SZAFRAN, “Evoluties betreffende de verplichting tot een minimumkapitaal en de instandhouding van het kapitaal. Enkele gevolgen van de toepassing van de IAS/IFRS en van de eventuele invoering van een solvabiliteits- en liquiditeitstest voor het vennootschapsrecht”, IBR, *Periodieke Berichten*, nr. 7/2004, p. 5-7.

vennootschapsrecht, zoals bijvoorbeeld de criteria op het vlak van de verdeling van dividenden (op een optionele wijze, volgens de keuze van de entiteit), maar de verplichting tot een minimumkapitaal en tot instandhouding van het kapitaal niet zou moeten vervangen.

In het belang van het geheel van de betrokken personen (*stakeholders*) is de Raad van het IBR geen voorstander van nieuwe uitzonderingen op de verplichting om een onafhankelijke deskundige (bedrijfsrevisor) aan te duiden in het kader van inbrengen in natura, zoals voorgesteld door de Europese Commissie in het voorstel tot wijziging van de Tweede Europese Richtlijn inzake vennootschapsrecht.

2.8.3. Werkgroep IAS/IFRS – KMO

Op initiatief van de Minister van Economie en van de Minister van Middenstand, werd in 2004 een werkgroep “IAS/IFRS – KMO” opgericht. Deze werkgroep groepeerde de vertegenwoordigers van de sociaal-economische kringen.

De Raad van het IBR werd vertegenwoordigd door confrater Daniel VAN CUTSEM, Raadslid van het IBR.

Deze werkgroep heeft voorlopig aanbevelingen geformuleerd ten aanzien van de Regering met betrekking tot de mogelijke gevolgen van de toepassing van de IAS/IFRS voor de KMO.

2.9. Werkgroep “identificatie bij de neerlegging van de jaarrekening”

In oktober 2004 heeft de Raad van het IBR, in samenwerking met het IAB, het BIBF en de NBB, deelgenomen aan de oprichting van een werkgroep, betreffende de identificatie van de persoon die instaat voor de neerlegging van de jaarrekening bij de NBB.

Het IBR wordt in deze werkgroep vertegenwoordigd door confrater D. SMETS.

Deze werkgroep zal haar activiteiten aanvangen in 2005.

2.10. Juridische Commissie

Voorzitter: de heer P.P. BERGER (bedrijfsrevisor)

Leden: de dames A. DIRKX (Commissie voor het Bank-, Financie- en Assurantiewezen) en G. RAUCQ (notaris) (plaatsvervangster S. MAQUET (notaris)), de heren L. ACKE (bedrijfsrevisor), J.-Ph. BONTE (bedrijfsjurist), H. BRAECKMANS (advocaat), M. DE WOLF (bedrijfsrevisor), P.A. FORIERS (advocaat), H. FRONVILLE (bedrijfsrevisor), J.-P. KOEVOETS (bedrijfsrevisor), Ph. MAEYAERT (bedrijfsrevisor), H. OLIVIER (FEE), L. OSTYN (bedrijfsrevisor), B. TILLEMEN (professor) en E. WALSCHOT (bedrijfsjurist)

Secretariaat: mevrouw V. VAN DE WALLE en de heer E. VANDERSTAPPEN

De Juridische Commissie heeft in de loop van het jaar 2004 vijfmaal vergaderd. De Juridische Commissie heeft antwoorden verstrekt op specifieke aan haar voorgelegde vragen. Daarnaast heeft ze adviezen met een algemene draagwijdte uitgewerkt. Een selectie van deze adviezen wordt opgenomen in onderhavig jaarverslag van de Raad.

2.10.1. Ontslagname door een commissaris in een vzw wegens ontoereikende honoraria⁽¹⁾

Een commissaris is in een vzw benoemd voor drie boekjaren, met name voor 2002, 2003 en 2004. Voor de boekjaren 2003 en 2004 vraagt de commissaris een hogere vergoeding dan hetgeen in 2002 contractueel werd overeengekomen. De raad van bestuur beslist om dit voorstel niet voor te leggen aan de algemene vergadering. Daarop beslist de commissaris om, na het beëindigen van het boekjaar 2003, ontslag te nemen voor dat boekjaar dat nog niet door hem werd gecontroleerd. Kan een commissaris als geldige reden invoeren dat de in het contract voorziene vergoeding te laag zou zijn ingeschat voor de overeengekomen opdracht?

De Raad heeft het volgende antwoord geformuleerd.

Tot de programmawet van 9 juli 2004, voorzag de wet met betrekking tot de vzw's niets over de duur van het mandaat van de commissaris.

(1) Advies van de Juridische Commissie gepubliceerd in IBR, *Periodieke Berichten*, nr. 6/2004, p. 23-24.

Hierna wordt uitgegaan van de veronderstelling dat de benoeming voor drie jaren is gebeurd overeenkomstig de statuten van de vzw of door een formele beslissing van de algemene vergadering.

Met betrekking tot het voortijdig ontslag aangeboden door de commissaris is de opinie hierna gesteund naar analogie op de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen.

Wat precies de vraag betreft of de commissaris als geldige reden voor zijn ontslag kan inroepen dat de aanvankelijk voorziene vergoeding te laag is, is het inderdaad zo dat de bezoldiging de naleving van de controlenormen uitgevaardigd door het Instituut der Bedrijfsrevisoren moet mogelijk maken. Maar men dient evenwel op te merken dat de commissaris geen verhoging van zijn ereloon kan toepassen zonder een voorafgaand akkoord van de algemene vergadering.

Indien de omstandigheden, op basis waarvan de vergoeding aanvankelijk is afgesproken, niet zijn gewijzigd, kan het niveau van de honoraria (blijkbaar onvoldoende om de werkzaamheden te dekken) door de bedrijfsrevisor in principe niet als geldige reden voor het ontslag worden ingeroepen.

Bovendien kan, buiten het geval van gewichtige persoonlijke redenen (waarbij meestal verwezen wordt naar de fysieke onmogelijkheid om de opdracht uit te voeren, zoals langdurige ziekte) de commissaris slechts ontslag nemen naar aanleiding van een algemene vergadering nadat hij zijn opdracht voor het verlopen boekjaar heeft beëindigd en nadat daarover verslag werd uitgebracht, en op voorwaarde dat hij vooraf de algemene vergadering heeft ingelicht over de redenen van zijn ontslag.

Ten slotte, indien de vzw een ondernemingsraad zou hebben, dan moet de commissaris deze schriftelijk kennis geven van de redenen van zijn ontslag.

De hierboven vermelde besluiten zullen des te meer in de toekomst gelden daar de artikelen 130 tot 133, §§ 1 en 3, 135 tot 137, 139 en 140, 142 tot 144 van het Wetboek van vennootschappen (met uitzondering van art. 144, eerste lid, 4^o en 5^o) door de programmawet van 9 juli 2004 op de vzw's van toepassing zijn.

2.10.2. Ondertekening van verslagen namens een revisorenvennootschap door een bedrijfsrevisor die geen vennoot is, noch zaakvoerder of bestuurder van deze vennootschap⁽¹⁾

Een bedrijfsrevisor vraagt de mening van het Instituut inzake het volgende punt: kan een bedrijfsrevisor die medewerker is van een revisorenvennootschap, zonder vennoot noch bestuurder of zaakvoerder te zijn, verslagen ondertekenen in naam van de vennootschap?

Wat de mogelijkheid betreft voor deze persoon om verslagen in naam van de vennootschap te ondertekenen, is het passend de aandacht te vestigen op de volgende elementen:

- a) wanneer het gaat om een revisorale opdracht, is de vennootschap verplicht een vaste vertegenwoordiger te benoemen onder haar vennoten, zaakvoerders of bestuurders (art. 132 W. Venn.); het antwoord op de vraag is derhalve negatief voor de revisorale opdrachten;
- b) wat de ondertekening betreft, in naam van de vennootschap, voor de verslagen die geen betrekking hebben op revisorale opdrachten, zou een letterlijke lezing van de wetteksten niet uitsluiten dat deze bedrijfsrevisor verslagen ondertekent in naam van de vennootschap.

Op voorstel van de Juridische Commissie is de Raad nochtans van mening dat het niet wenselijk is dat de onder punt b) geïllustreerde praktijk wordt toegepast (in het bijzonder in het licht van de verwarring die dit systeem mogelijks creëert op het vlak van de personen die de vennootschap kunnen verbinden, alsook rekening houdend met bepaalde wettelijke bepalingen zoals de art. 62 en 74, 2^o, a) W. Venn.).

2.10.3. Geconsolideerde jaarrekening

Een bedrijfsrevisor richt zich tot de Juridische Commissie met een aantal vragen omtrent de verplichting tot consolidatie en de notie “kleine groep”.

Hij stelt dat de vrijstelling van de consolidatieverplichting wordt geregeld in de artikelen 16 en 112 van het Wetboek van vennootschappen.

(1) Advies van de Juridische Commissie gepubliceerd in *IBR, Periodieke Berichten*, nr. 5/2004, p. 5.

Ten einde de criteria van “kleine groep” te beoordelen, preciseert artikel 16, § 2 dat:

- (i) de cijfers worden getoetst *op basis van de laatste opgemaakte jaarrekeningen* van de te consolideren vennootschappen;
- (ii) pas als twee jaar lang de criteria worden overschreden, heeft zulks uitwerking.

De beginselen inzake het opmaken van de geconsolideerde jaarrekening zijn te vinden in:

- a) artikel 118 van het Wetboek van vennootschappen (het bestuursorgaan stelt de geconsolideerde jaarrekening op); en
- b) artikel 119 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 (de geconsolideerde jaarrekening wordt op dezelfde datum afgesloten als de jaarrekening van de consoliderende vennootschap).

De confrater merkt op dat de artikelen 113 en volgende van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 niet preciseren dat de jaarrekening van de geconsolideerde vennootschappen de “opgemaakte” jaarrekening moet zijn (nvdr: opgesteld door het bestuursorgaan). Enkel artikel 16, § 2 van het Wetboek van vennootschappen spreekt over de “opgemaakte jaarrekeningen”. Artikel 16, § 2 van het Wetboek van vennootschappen viseert het toepassingsgebied en niet de consolidatieprincipes.

Concreet stelt hij de vraag of een consoliderende vennootschap een geconsolideerde jaarrekening kan opmaken op basis van de jaarrekeningen van de geconsolideerde vennootschappen die niet vastgesteld zijn door de respectieve bestuursorganen.

Voorts vraagt hij of een vennootschap bij een eerste of bij een tweede maal overschrijden van de criteria van “kleine groep” uit artikel 16, § 1 van het Wetboek van vennootschappen dient te consolideren.

Ten slotte rijst de indirecte vraag of de commissaris zonder voorbehoud de geconsolideerde jaarrekening van de consoliderende vennootschap kan attesteren, jaarrekening die is gebaseerd op de enkelvoudige jaarrekeningen van dochtervennootschappen en die (nog) niet zijn vastgesteld door de bestuursorganen van deze dochtervennootschappen.

a) Geconsolideerde jaarrekening op basis van niet-formeel vastgestelde jaarrekeningen

II

Voorafgaandelijk houdt de Raad, op voorstel van de Juridische Commissie, eraan te onderlijnen dat het slechts zelden voorkomt dat de enkelvoudige jaarrekeningen van de geconsolideerde vennootschappen zijn opgemaakt op het moment van het opmaken van de geconsolideerde jaarrekening door de consoliderende vennootschap.

Volgens de Raad dient de consoliderende vennootschap op de afsluitdatum van haar jaarrekening een geconsolideerde jaarrekening op te maken, *zelfs* al zijn nog niet alle enkelvoudige jaarrekeningen formeel door de bestuursorganen van de geconsolideerde vennootschappen opgemaakt/vastgesteld.

De Raad baseert zich voor deze zienswijze op de volgende argumenten:

- Artikel 119, tweede lid van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 is duidelijk en laat geen andere interpretatie toe. *Enkel* wanneer de balansdatum van de meeste of van de belangrijkste van de in de consolidatie opgenomen ondernemingen verschillend is, kan de geconsolideerde jaarrekening op een ander tijdstip dan de afsluitdatum van de jaarrekening van de consoliderende vennootschap worden afgesloten. Andere redenen laten niet toe om af te wijken van voorvermeld principe.
- Ook in artikel 120, tweede lid van het Wetboek van vennootschappen is een uitzondering voorzien op de regel dat de geconsolideerde jaarrekening en verslag ter beschikking worden gesteld van de vennoten van de consoliderende vennootschap onder dezelfde voorwaarden en binnen dezelfde termijnen als de jaarrekening. Deze uitzondering betreft evenwel opnieuw *niet* de formele goedkeuring van de rekeningen.
- Artikel 147 van het Wetboek van vennootschappen stipuleert: “*De consoliderende vennootschap moet haar controlebevoegdheid aanwenden om van de in de consolidatie opgenomen of op te nemen vennootschappen te verkrijgen dat zij de met de controle van de geconsolideerde jaarrekening belaste bedrijfsrevisor toelaten ter plaatse de noodzakelijke controles te verrichten en dat zij hem op zijn verzoek alle noodzakelijke inlichtingen en bevestigingen verstrekken voor de naleving van de hem door de Koning opgelegde verplichtingen inzake het opstellen, de controle en de openbaarmaking van de geconsolideerde jaarrekening.*”.

- Aangezien inzake de (geconsolideerde) jaarrekening de begrippen “*établir*” of “opstellen” en “*arrêter*” of “afsluiten” in het Wetboek van vennootschappen en het uitvoeringsbesluit door mekaar worden gebruikt, is de Juridische Commissie van oordeel dat het woordgebruik op zich een onvoldoende argument is om te besluiten in de ene of andere richting.
- In de praktijk laat de boekhoudtechniek niet toe om over formeel goedgekeurde enkelvoudige jaarrekeningen te kunnen beschikken voor de opmaak van de geconsolideerde jaarrekening.

Bij wijze van conclusie herhaalt de Raad, op voorstel van de Juridische Commissie, dat de consoliderende vennootschap hoe dan ook dient over te gaan tot de werkzaamheden inzake consolidatie, zelfs al zijn de enkelvoudige jaarrekeningen van de geconsolideerde vennootschappen nog niet formeel opgesteld door het bestuursorgaan.

b) Vermelding in het commissarisverslag

Volgens de Raad is de vraag of de commissaris zonder voorbehoud de geconsolideerde jaarrekening, jaarrekening die is gebaseerd op de enkelvoudige jaarrekeningen van dochtervennootschappen, maar die (nog) niet zijn vastgesteld door de bestuursorganen van deze dochtervennootschappen, kan attesteren niet pertinent. Het bestuursorgaan van de consoliderende vennootschap maakt immers bijna steeds *de facto* “voorlopige” geconsolideerde jaarrekeningen op, in de zin dat ze gebaseerd zijn op de “voorlopige” enkelvoudige jaarrekeningen van de geconsolideerde vennootschappen.

c) Overschrijding van de criteria gedurende twee jaar

Artikel 16, § 2 van het Wetboek van vennootschappen bepaalt dat, pas als de criteria inzake een “kleine groep” twee jaar lang worden overschreden, de vennootschappen niet meer als een kleine groep kunnen worden beschouwd.

Op voorstel van de Juridische Commissie stelt de Raad zich de vraag of artikel 16, § 2 niet strijdig is met artikel 12 van de Vierde Vennootschapsrichtlijn (enkelvoudige jaarrekening) dat als principe de consolidatie heeft vooropgesteld.

Artikel 6, tweede lid van de Zevende Vennootschapsrichtlijn (geconsolideerde jaarrekening) stelt dat de Lidstaten kunnen voorschrijven of toestaan dat voor de berekening van de criteria in artikel 27 van de Vierde Vennootschapsrichtlijn geen gebruik wordt gemaakt van de compensatie in artikel 19, eerste lid, noch van de verwijdering in artikel 26, eerste lid, sub a) en b). In dat geval worden de grensbedragen betreffende het balans-totaal en de netto-omzet vermeerderd met 20 %.

België heeft evenwel geen gebruik gemaakt van de mogelijkheid om voor de berekening van de omvangcriteria de bedragen met betrekking tot het balanstotaal en de netto-jaaronzet met 20 % te verhogen in plaats van de consolidatiebeginselen (zoals de eliminatie van de wederkerige vorderingen en schulden) toe te passen. In de praktijk betekent dit dat een moedervennootschap op voorhand haar omvangcriteria zal moeten verifiëren door tot consolidatie over te gaan. Om te bepalen of een moedervennootschap dient te consolideren, dient ze bepaalde overlappings te elimineren. Als evenwel blijkt dat ze niet de criteria overschrijdt, moet ze deze overlappings niet elimineren.

Artikel 6, derde lid van de Zevende Vennootschapsrichtlijn bepaalt dat artikel 12 van de Vierde Vennootschapsrichtlijn van toepassing is op bovengenoemde criteria. De vrijstelling van de consolidatieverplichting vindt derhalve slechts toepassing wanneer men gedurende twee boekjaren de criteria niet heeft overschreden.

Voor de volledigheid wijst de Raad erop dat de IFRS-normen van toepassing zijn op geconsolideerde jaarrekeningen. Op 22 december 2003 heeft de Commissie voor Boekhoudkundige Normen in haar "Voorstellen betreffende het Belgische beleid inzake IAS/IFRS normen voor de handels- en industriële ondernemingen" voorgesteld om gebruik te maken van de mogelijkheid geboden door artikel 5 van de Europese Verordening nr. 1606/2002 om alle consoliderende vennootschappen de mogelijkheid te bieden, vanaf het boekjaar dat wordt afgesloten op 31 december 2003, de goedgekeurde IAS/IFRS-normen aan te wenden voor het opstellen van hun geconsolideerde jaarrekening. Het is evenwel slechts mogelijk de IFRS-normen correct toe te passen, indien ook de vergelijkende cijfers in IFRS zijn.

d) Besluit inzake het overschrijden van de criteria

Uit het voorgaande concludeert de Raad, op voorstel van de Juridische Commissie, dat een vennootschap slechts dient te consolideren indien ze gedurende twee opeenvolgende boekjaren meer dan één van de criteria van artikel 16, § 1 van het Wetboek van vennootschappen overschrijdt.

In concreto zal een vennootschap, wiens boekjaar afsluit op 31 december en die zowel op 31 december 2002 als op 31 december 2003 meer dan één van de criteria van artikel 16, § 1 van het Wetboek van vennootschappen overschrijdt, voor het eerst op 31 december 2003, en niet in de loop van 2004 dienen te consolideren, vermits een consoliderende vennootschap niet hoeft te wachten tot al de jaarrekeningen van de geconsolideerde vennootschappen formeel zijn goedgekeurd.

Gelet op de discordantie tussen de tekst van artikel 15, § 2, laatste lid van het Wetboek van vennootschappen (notie “vorige boekjaar” en “lopende boekjaar”) en van artikel 16, § 2 van het Wetboek van vennootschappen (notie van “datum van de afsluiting” en “twee jaar”) alsook de vraag van de Raad van het Instituut aan de wetgever tot verduidelijking van artikel 15, § 2 van het Wetboek van vennootschappen, acht de Raad, op voorstel van de Juridische Commissie, het eveneens wenselijk dat de wetgever de formulering van artikel 16, § 2 van het Wetboek van vennootschappen aanpast in de zin van de Europese regelgeving, met name dat een vennootschap slechts dient te consolideren indien ze gedurende twee opeenvolgende boekjaren meer dan één van de criteria voorzien in artikel 16, § 1 van het Wetboek van vennootschappen heeft overschreden.

2.10.4. Gehanteerde terminologie in kredietovereenkomsten

Een confrater wenst de mening te kennen van de Juridische Commissie over gebruikelijke (doch weinig transparante) formuleringen die kredietinstellingen hanteren in kredietovereenkomsten. Bij wijze van voorbeeld citeert hij het volgende voorbeeld:

1. (...) *en garantie de votre crédit d'investissement de xxx euro: engagement de la SOCIETE MERE visant à mettre suffisamment de liquidités à la disposition de la SOCIETE UTILISATRICE DU CREDIT afin que celle-ci puisse respecter ses obligations envers la banque (...).*

2. *Une autre pratique consiste à adresser la convention de crédit à la SOCIETE MERE et la SOCIETE UTILISATRICE DU CREDIT requérant par conséquent une double signature et précisant que le crédit n'est utilisable que via des comptes bancaires couverts au nom de la FILIALE.*

De betrokkene vraagt zich af of dergelijke verbintenissen niet moeten gelijkgeschakeld worden met een gewone hoofdelijke borgstelling, zodat dergelijke garantie eveneens moet opgenomen worden bij de persoonlijke borgen van de vennootschap die zich heeft borg gesteld.

Op voorstel van de Juridische Commissie meent de Raad voorafgaandelijk dat men vaststelt dat er inderdaad sprake is van een steeds toenemende “creativiteit” van de “*comfort letters*” en dat het bijgevolg raadzaam is dat de beroepsbeoefenaars deze problematiek met de nodige voorzichtigheid en aandacht behandelen.

De Raad wenst te verwijzen naar het advies 106-3 “Verbintenissen van een moedervennootschap met betrekking tot de solvabiliteit van haar dochter” van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen en een aantal artikels uit de rechtsleer over *comfort letters* (L. MARCELIS, “Une sureté nouvelle: la lettre de confort”, *CFP*, 1996, p. 33-43, Luik 13 april 1995, Ing.-Cons. 1995, p. 379, noot P. DE VROEDE, *Annuaire Pratiques du commerce & Concurrence* 1995, p. 558; *R.R.D.* 1995, p. 336; *RPS*, 1996, p. 326, noot A. ANDRE-DUMONT, S. MAQUET) alsook naar de doctoraatsthesis over dit onderwerp van de heer L. DU JARDIN (*Un confort sous-estimé dans la contractualisation des groupes de sociétés: la lettre de patronage*, Brussel, Bruylant, 2002, 344 p.).

Wat de eerste formulering betreft, is de Raad van oordeel dat het om een persoonlijke zekerheid gaat die kan worden geassimileerd met een borgstelling en alleszins in de toelichting van de jaarrekening moet worden vermeld.

Wat de tweede formulering betreft, stelt de Raad dat het van bank tot bank afhangt te weten of de handtekening wordt gevraagd van de moedervennootschap en van de dochtervennootschap, die het krediet gebruikt. De Juridische Commissie is van oordeel dat het aan de bedrijfsrevisor toekomt om na te gaan of er een passende dekking bestaat, zelfs vanwege de vennootschap die het krediet niet gebruikt.

Verder doen een aantal leden van de Juridische Commissie opmerken dat in het kader van bankbevestigingen de banken zelf niet steeds de nodige aandacht besteden aan bovenstaande problematiek. Er kan worden vastgesteld dat de banken voornoemde “onrechtstreekse garanties” niet altijd bij de verplichtingen van de ondernemingen opnemen. Wellicht zou in de vraagstelling vanwege de beroepsbeoefenaars aan de banken meer expliciet moeten aangedrongen worden op een volledig antwoord.

Op voorstel van de Juridische Commissie heeft de Raad de Commissie Controlenormen uitgenodigd de standaard-bankbevestigingen in het licht van het voorgaande te herbekijken (*cf. infra*, punt 8.2.3.).

2.10.5. Toepassing van de procedure voor de ondernemingsraad inzake benoeming van een bedrijfsrevisor voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening die niet de functie van commissaris bekleedt van de consoliderende vennootschap

Artikel 146 van het Wetboek van vennootschappen bepaalt: “*De geconsolideerde jaarrekening moet worden gecontroleerd door de commissaris van de consoliderende vennootschap of door een of meer daartoe aangewezen bedrijfsrevisoren. Deze laatsten worden benoemd door de algemene vergadering.*”

In geval van een consortium, wordt de geconsolideerde jaarrekening gecontroleerd door de commissaris van ten minste een van de vennootschappen van het consortium of door een of meer bedrijfsrevisoren, die daartoe met onderlinge instemming zijn aangesteld; indien de geconsolideerde jaarrekening wordt opgesteld volgens de wetgeving en in de nationale munt van een buitenlandse vennootschap die tot het consortium behoort, mag zij worden gecontroleerd door de persoon belast met de controle van deze buitenlandse vennootschap.

De artikelen 133, 134, §§ 1 en 3, 135 en 136, zijn van toepassing op de bedrijfsrevisor die instaat voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening, maar niet de functie van commissaris in de consoliderende vennootschap bekleedt.”.

Een confrater wenst van de Juridische Commissie te vernemen of de benoemingsprocedure van voordracht door de ondernemingsraad van kandidaten voor de opdracht van commissaris of van bedrijfsrevisor (art. 184 tot 191 van het K.B. van 30 januari 2001) moet worden gevolgd in geval van benoeming van een bedrijfsrevisor voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening, die niet de functie van commissaris bekleedt van de consoliderende vennootschap.

Op voorstel van de Juridische Commissie is de Raad de mening toegeedaan dat de bedrijfsrevisor die instaat voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening, maar die niet de functie van commissaris bekleedt van de consoliderende vennootschap, om benoemd te worden niet vooraf de goedkeuring van de ondernemingsraad dient te bekomen om de volgende redenen:

1. De historiek van de juridische teksten. Artikel 146 van het Wetboek van vennootschappen is geïnspireerd op artikel 73 van het in dit Wetboek geïntegreerde koninklijk besluit van 6 maart 1990 betreffende de geconsolideerde jaarrekening van de ondernemingen. Voorvermeld koninklijk besluit is van een latere datum dan het koninklijk besluit van 17 maart 1986 betreffende de voordracht door de ondernemingsraden van kandidaten voor de opdracht van commissaris-revisor of van bedrijfsrevisor, dat in 2001 werd geïntegreerd in de artikelen 184 tot 191 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001. Het koninklijk besluit van 1990 is eveneens van een latere datum dan het koninklijk besluit van 27 november 1973 houdende reglementering van de economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraden.
2. De inhoud van de opdracht ten aanzien van de ondernemingsraad. De bedrijfsrevisor belast met de controle van de geconsolideerde jaarrekening maar die niet de functie van commissaris bekleedt van de consoliderende vennootschap heeft geen enkele opdracht – erin begrepen de certificering van de geconsolideerde jaarrekening – ten aanzien van de ondernemingsraad. Uit artikel 17, 4^o van het koninklijk besluit van 27 november 1973 houdende reglementering van de economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraden blijkt trouwens dat, wat de jaarlijkse voorlichting betreft, enkel een exemplaar van de geconsolideerde jaarrekening aan de leden van de ondernemingsraad moet worden overgemaakt. Er is niet voorzien in een specifieke certificering ten aanzien van de ondernemingsraad omtrent de informatie verbonden aan de geconsolideerde jaarrekening.

2.10.6. Moment van het vaststellen van de honoraria van de commissaris

Artikel 134, § 1 van het Wetboek van vennootschappen bepaalt: *“Bij de aanvang van de opdracht van de commissarissen wordt een bezoldiging vastgesteld*

door de algemene vergadering. Deze bezoldiging bestaat in een vast bedrag dat de naleving van de controlenormen uitgevaardigd door het Instituut der Bedrijfsrevisoren waarborgt. De bezoldiging kan niet worden gewijzigd dan met instemming van partijen.”.

De Commissie van Toezicht stelt (*cf. infra*, punt 7.4.9.) in de praktijk vast dat de honoraria van de commissaris waarvan sprake is in artikel 134, § 1 van het Wetboek van vennootschappen:

- niet steeds bij de aanvang van het mandaat worden vastgelegd; of
- niet door de algemene vergadering, maar in een afzonderlijke overeenkomst, worden vastgesteld.

Verder stelt zich de vraag wat moet worden verstaan onder een “vast bedrag”.

Op voorstel van de Juridische Commissie is de Raad van oordeel dat praktijken, waarbij de honoraria van de commissaris niet door de algemene vergadering worden vastgesteld, *niet* in overeenstemming zijn met voorvermeld artikel 134, § 1 van het Wetboek van vennootschappen op grond van de volgende argumenten:

1. Er staat uitdrukkelijk in de tekst dat de bezoldiging “*wordt vastgesteld door*” (in het Frans “*établis par*”) de algemene vergadering. De benoeming, het ontslag en de vaststelling van de bezoldiging van de commissaris zijn bevoegdheden in het Wetboek van vennootschappen die uitdrukkelijk aan de algemene vergadering zijn toegewezen. Dergelijke “voorbehouden” bevoegdheden kunnen niet worden gedelegeerd, bijvoorbeeld aan het bestuursorgaan, hoewel dit in de praktijk voorkomt;
2. Het woord “*vast*” (in het Frans “*fixe*”) in de tekst van artikel 134, § 1 van het Wetboek van vennootschappen is duidelijk en niet vatbaar voor enige interpretatie. De Juridische Commissie wenst wel te preciseren dat het vaste karakter van het ereloon niet wegneemt dat in een indexering kan worden voorzien bij de beslissing van de algemene vergadering;
3. Artikel 134, § 3, tweede lid van het Wetboek van vennootschappen voorziet in een strict verbod op het toekennen van voorschotten;
4. Bovendien betreft het bedrag van de bezoldiging van de commissaris informatie waarop de aandeelhouder recht heeft; volgens de geest van het Wetboek is de informatie aan de aandeelhouder primordiaal en kan daaraan geen afbreuk geduld worden;

5. Het feit dat desgevallend bijkomende honoraria aan de algemene vergadering moeten worden meegedeeld, veronderstelt dat de algemene vergadering op de hoogte is van het basisbedrag;
6. Volledigheidshalve wijst de Juridische Commissie erop dat het feit dat de algemene vergadering het bedrag van het ereloon dient vast te stellen, niet impliceert dat dit bedrag ook dient gepubliceerd te worden in de Bijlagen bij het *Belgisch Staatsblad*. De vermelding van het bedrag dient wel te zijn opgenomen in de notulen van de algemene vergadering.

De Raad is tevens van oordeel dat praktijken waarbij de honoraria van de commissaris niet bij de aanvang van het mandaat worden vastgelegd, evenmin in overeenstemming zijn met artikel 134, § 1.

De algemene vergadering dient de bezoldiging bij de aanvang van het commissarismandaat vast te stellen, met name uiterlijk de dag van de algemene vergadering die de commissaris benoemt.

Indien een bedrijfsrevisor als commissaris is benoemd in strijd met artikel 134, § 1 van het Wetboek van vennootschappen rijst de vraag hoe men deze situatie kan regulariseren. Volgens de Raad dient de betrokken commissaris aan het bestuursorgaan te vragen dat de eerstkomende algemene vergadering zich uitspreekt over de bezoldiging.

Wel wordt gewezen op de strafrechtelijke bepaling van artikel 170, eerste lid, 2° van het Wetboek van vennootschappen ingeval de voorschriften inzake de honoraria niet worden nageleefd. Wat een eventuele vermelding in het tweede deel van het commissarisverslag betreft, kan gesteld worden dat de commissaris kan oordelen om dergelijke miskening van het Wetboek van vennootschappen achterwege te laten op voorwaarde dat het bestuursorgaan maatregelen heeft genomen teneinde aan de onwettige toestand te verhelpen ter gelegenheid van de eerstvolgende algemene vergadering.

Ten slotte merkt men op dat het voorstel van wijziging van Vierde Vennootschapsrichtlijn⁽¹⁾ de regels wijzigt inzake de vaststelling van de honoraria en van toepassing is op alle vennootschappen.

(1) Dit ontwerp s.d. bestaat alleen in een Franse en een Engelse versie en draagt de titel "Proposition de Directive du Parlement européen et du Conseil modifiant la Directive 78/660/CEE du Conseil concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés; tekst te raadplegen op de website: europa.eu.int/comm/internal_market/accounting/board/index_fr.htm.

2.10.7. Het statuut van de geschorste bedrijfsrevisor

Artikel 4, § 4 van het huishoudelijk reglement bepaalt: *“De schorsing van een lid of van een stagiair brengt voor de duur van de schorsing, tijdelijke schrapping van de ledenlijst of van de lijst van de stagiairs mee.”*

Ten aanzien van een tuchtrechtelijke schorsing stelt de Raad zich de vraag of een geschorste revisor nog onderworpen is aan de tuchtrechtsmacht van het Instituut. In voorliggend geval zijn er immers ernstige vermoedens dat de betrokken bedrijfsrevisor zijn beroepsmatige activiteiten voortzet. Kan de betrokken revisor voor de Tuchtcommissie worden gedaagd wegens de niet-naleving van de tuchtsanctie?

Verder stelt zich de vraag of een geschorste revisor tijdens de duur van de schorsing:

1. bijdragen aan het Instituut dient te betalen (moet er een onderscheid worden gemaakt tussen de vaste bijdragen en veranderlijke bijdragen);
2. jaarlijkse mededelingen aan het Instituut dient over te maken (mededeling heeft betrekking op de periode die de schorsing voorafgaat);
3. het voorwerp kan uitmaken van onderzoeksmaatregelen vanuit de Commissie van Toezicht of de Commissie Kwaliteitscontrole;
4. beroepsmatige informatie vanuit het IBR kan/moet blijven ontvangen (studiedagen, omzendbrieven, enz.).

Ten slotte stelde zich in een specifiek dossier de vraag of het mogelijk is dat een vzw met ondernemingsraad een andere bedrijfsrevisor kan benoemen ter vervanging van een confrater die gedurende één jaar geschorst is en, zo ja, of die benoeming dan voor drie jaar geldt dan wel een einde neemt bij het aflopen van de schorsingsperiode.

Wat de eerste serie vragen betreft, is de Raad, op voorstel van de Juridische Commissie, van oordeel dat de bekendmaking van de tijdelijke schrapping van de ledenlijst in geval van een tuchtrechtelijke schorsing een bijkomende sanctie is in hoofde van de geschorste bedrijfsrevisor of stagiair. Bij de advocaten of notarissen is er niet voorzien in de tijdelijke schrapping van een geschorste advocaat of notaris van de respectieve ledenlijst; zij blijven beschikken over hun professionele hoedanigheid.

De Raad merkt op dat het voorschrift van artikel 4, § 4 van het huishoudelijk reglement overigens strenger is dan artikel 20 van de wet van 22 juli 1953 zelf, die niet voorziet in het weglaten van een geschorste revisor van de ledenlijst. Geconfronteerd met de contradictie tussen voorvermelde wet en een koninklijk besluit beslist de Raad zich aan de tekst van de wet te houden.

De Juridische Commissie heeft aan de Raad gevraagd om een wijziging van het huishoudelijk reglement (voornoemd artikel 4, § 4) voor te stellen in die zin dat een tuchtrechtelijke schorsing betekent dat de betrokken bedrijfsrevisor of stagiair geschorst is voor wat de uitoefening van diens activiteiten als bedrijfsrevisor betreft, maar niettemin ingeschreven blijft op de ledenlijst van het Instituut. Zo blijft de geschorste revisor of stagiair ook onderworpen aan de tuchtrechtsmacht en andere professionele verplichtingen van het IBR.

Wat de vraag betreft vanwege een bedrijfsrevisor of het mogelijk is dat een vzw met ondernemingsraad een andere bedrijfsrevisor kan benoemen ter vervanging van een confrater die gedurende één jaar geschorst is en, zo ja, of die benoeming dan voor drie jaar geldt dan wel een einde neemt bij het aflopen van de schorsingsperiode, is de Raad, op voorstel van de Juridische Commissie, de volgende mening toegedaan.

Een tuchtrechtelijke schorsing is volgens de Raad duidelijk een wettige reden voor de vzw om de commissaris te ontslaan (art. 135 W. Venn.). Indien de vzw beslist om over te gaan tot het ontslaan van de commissaris om wettige redenen, eindigt het mandaat en vangt het nieuwe mandaat van zijn opvolger aan.

Volledigheidshalve voegt de Raad hier aan toe dat in de hypothese dat er in de betrokken vzw een ondernemingsraad is, de procedure voorzien in artikel 159 van het Wetboek van vennootschappen ten aanzien van de ondernemingsraad ingeval van ontslag van de commissaris zal moeten worden gevolgd.

Indien de vzw daarentegen niet beslist om de geschorste bedrijfsrevisor te ontslaan, is het mogelijk om een tweede commissaris te benoemen. Deze benoeming geldt voor drie jaar. Na het verlopen van de schorsingsperiode van één jaar neemt de bedrijfsrevisor zijn commissarismandaat opnieuw op en ontstaat er *de facto* een college van commissarissen.

De vzw kan ook beslissen om een plaatsvervangende commissaris van de geschorste bedrijfsrevisor te benoemen. Na het verlopen van de schorsingsperiode van één jaar neemt de bedrijfsrevisor zijn commissarismandaat opnieuw op en eindigt het mandaat van de plaatsvervangende commissaris.

2.10.8. Verenigbaarheid met het Wetboek van vennootschappen van een zesjarig commissarismandaat bij een publiekrechtelijke onderneming

De Raad heeft vastgesteld dat in een autonome publiekrechtelijke onderneming een commissaris werd aangeduid voor een periode van zes jaar.

Artikel 30 van de statuten van de betrokken autonome publiekrechtelijke onderneming stipuleert: *“De controle op de financiële toestand, op de jaarrekening en op de regelmatigheid, vanuit het oogpunt van de wet en deze statuten, van de verrichtingen weer te geven in de jaarrekening, wordt opgedragen aan een college van commissarissen dat uit vier leden bestaat en beraadslaagt volgens de gewone regels van de beraadslagende vergaderingen. Zij voeren de titel van commissaris en worden benoemd voor een hernieuwbare termijn van zes jaar. Het Rekenhof benoemt twee commissarissen onder zijn leden. De twee andere commissarissen worden door de algemene vergadering benoemd onder de leden, natuurlijke of rechtspersonen, van het Instituut der Bedrijfsrevisoren. De algemene vergadering bepaalt de vergoeding van de commissarissen.”.*

Deze bepaling is in overeenstemming met de wettelijke termijn van zes jaar die men terugvindt in artikel 25, § 4 van de wet van 21 maart 1991 betreffende de hervorming van sommige economische overheidsbedrijven, dat bepaalt: *“De commissarissen worden benoemd voor een hernieuwbare termijn van (maximaal) zes jaar (In voorkomend geval dient in de statuten van het desbetreffende overheidsbedrijf de duur van de benoemingstermijn te worden gespecificeerd.) Op straf van schadevergoeding kunnen zij tijdens hun opdracht alleen om wettige redenen worden ontslagen. Behoudens gewichtige persoonlijke redenen mag een commissaris geen ontslag nemen tenzij ter gelegenheid van de neerlegging van zijn verslag bij de jaarrekening en nadat hij de minister onder wie het overheidsbedrijf ressorteert en, in voorkomend geval, de algemene vergadering schriftelijk heeft ingelicht over de beweegredenen van zijn ontslag.”.*

Artikel 51 van de programmawet van 9 juli 2004 heeft voorvermeld artikel gewijzigd door het woord “maximaal” toe te voegen tussen de woorden “een hernieuwbare termijn van” en “zes jaar”.

De vraag rijst of deze zesjarige termijn van het commissarismandaat niet in strijd is met artikel 135 van het Wetboek van vennootschappen dat een duur van drie jaar voorschrijft.

Artikel 949, § 2 (oud art. 874, § 2) van het Wetboek van vennootschappen stipuleert: *“Indien binnen een publiekrechtelijke rechtspersoon een college van commissarissen is gevormd dat leden telt die in hun hoedanigheid van bedrijfsrevisor zijn aangesteld en leden welke niet in deze hoedanigheid zijn aangesteld, zijn de bepalingen van dit wetboek inzake de commissarissen, niettegenstaande elk hiermee strijdig statutair beding, van toepassing op de commissarissen die in hun hoedanigheid van bedrijfsrevisor zijn aangesteld; zij stellen een afzonderlijk verslag op.*

Deze bepalingen zijn niet van toepassing op de andere commissarissen behalve indien de statuten zulks uitdrukkelijk bepalen.”

Aangezien de statuten van de betrokken autonome publiekrechtelijke onderneming bepalen dat de commissarissen worden benoemd voor een hernieuwbare termijn van (maximaal) zes jaar, is artikel 135, eerste lid van het Wetboek van vennootschappen niet van toepassing op de commissarissen die lid zijn van het Rekenhof. Op voorstel van de Juridische Commissie, kunnen de commissarissen die lid zijn van het Rekenhof volgens de Raad voor een periode van zes jaar worden benoemd.

Artikel 135, eerste lid is wel van toepassing op de commissarissen die zijn aangesteld in hun hoedanigheid van bedrijfsrevisor. De Raad is van oordeel dat de revisoren, lid van het college van commissarissen, moeten worden benoemd voor een duur van drie jaar. In onderhavig geval is de Raad van oordeel dat voor de benoeming van de revisoren een oplossing kan worden gevonden in een herbenoeming na het aflopen van de drie jaar.

2.10.9. Bevestigingsbrief (*Representation letter*)

Een derde vraagt het standpunt van het Instituut omtrent een door de commissaris aan de bestuurders voorgelegde *representation letter* (bevestigingsbrief).

De “bevestigingsbrief” is onder meer gesteund op paragraaf 2.5.4. van de Algemene controlenormen van het IBR en op de controleaanbeveling “Bevestigingen door de leiding”. Ook volgens de internationale controle-normen behoort de bevestigingsbrief tot de standaard procedures (*International Standard on Auditing-580 “Management Representations”*).

Artikel 137, § 1 van het Wetboek van vennootschappen, dat de bevoegdheden van de commissarissen vaststelt, geeft een rechtsgrond aan deze vragen tot bevestiging. Het eerste lid, *in fine* bepaalt dat de commissarissen: “(...) *kunnen van het bestuursorgaan, van de gemachtigden en van de aangestelden van de vennootschap alle opbelderingen en inlichtingen vorderen (...) die zij nodig achten.*”.

In overeenstemming met de internationale praktijk, moet de commissaris het bewijs bekomen dat de leiding van de entiteit (hetzij van een commerciële entiteit, hetzij van een vzw) haar verantwoordelijkheid voor de getrouwe voorstelling van de financiële staten – opgesteld volgens algemeen aanvaarde normen – erkent en dat het daartoe bevoegde bestuursorgaan inderdaad met alle belangrijke elementen heeft rekening gehouden die een ernstige invloed kunnen uitoefenen op het getrouw beeld van deze financiële staten. Het is in deze context dat de u voorgelegde bevestigingsbrief moet worden gezien.

De bevestigingen die door het bestuursorgaan worden gegeven in de bevestigingsbrief ontslaan de commissaris in geen enkele mate van zijn verantwoordelijkheid zijn eigen oordeel te vormen over het getrouw beeld van de financiële staten, op basis van het geheel van zijn controlewerkzaamheden.

Aangezien de ISA's (hierin inbegrepen natuurlijk ISA-580 inzake de “*Management Representations*”) op korte termijn verplicht zullen zijn in de hele Europese Unie, heeft de Raad beslist om een nieuwe werkgroep te creëren die zich buigt over de vraag van de “*representation letter*” (cf. *infra*, punt 8.2.4.).

2.10.10. Diverse vragen in verband met de vzw-wetgeving

Een confrater wenst het advies van de Juridische Commissie te kennen inzake drie vragen die verband houden met de vzw-wetgeving.

De eerste vraag die de confrater stelt is te weten waar de jaarrekening, die is opgesteld overeenkomstig een wetgeving die minstens gelijkwaardig is aan de regels van de wet van 27 juni 1921, dient te worden neergelegd. Het artikel 17, § 4 van de wet van 27 juni 1921 bepaalt dat de §§ 2 en 3 van dit artikel niet van toepassing zijn op verenigingen die wegens de aard van hun hoofdactiviteit onderworpen zijn aan bijzondere, uit een wet-

geving of een overheidsreglementering voortvloeiende regels betreffende het houden van hun boekhouding en betreffende hun jaarrekening, voor zover zij minstens gelijkwaardig zijn aan die bepaald op grond van deze wet. Verder stipuleert artikel 17, § 6: *“Binnen dertig dagen na de goedkeuring ervan door de algemene vergadering wordt de jaarrekening van de verenigingen bedoeld in § 3 door de bestuurders neergelegd bij de Nationale Bank van België.”*. Bij de lezing van § 6 is de confrater van mening dat deze paragraaf niet van toepassing kan zijn op de gelijkwaardige boekhoudingen aangezien § 4 deze uit het toepassingsgebied sluit. De vraag rijst als dus of de jaarrekening die voorkomt uit de gelijkwaardige boekhouding op de griffie van de rechtbank van koophandel dan wel op de Nationale Bank van België moet worden neergelegd.

De tweede vraag betreft de toepassing van het koninklijk besluit van 19 december 2003 op de sector van het Franstalig onderwijs. Artikel 4 van het decreet van 12 juli 2001 waarbij de materiële omstandigheden van de inrichtingen van het basis- en secundair onderwijs worden verbeterd, voegt een artikel 37*bis* aan de wet van 29 mei 1959 tot wijziging van sommige bepalingen van de onderwijswetgeving toe, waarvan het eerste lid bepaalt: *“Iedere inrichtende macht van het gesubsidieerd vrij onderwijs houdt een volledige dubbele boekhouding bij overeenkomstig het genormaliseerd minimum boekhoudkundig plan zoals bedoeld in artikel 4, zesde lid, van de wet van 17 juli 1975 betreffende de boekhouding en de jaarrekeningen van de bedrijven.”*. Het koninklijk besluit van 19 december 2003 is van een latere datum. Hij vraagt of de bepalingen van voorvermeld koninklijk besluit voortaan ook van toepassing zijn op de sector van het Franstalig onderwijs.

Een derde vraag gaat eveneens over de toepassing van het koninklijk besluit van 19 december 2003 op de sector van het Franstalig onderwijs, met name of men het personeel van de Franstalige secundaire scholen dient op te nemen in klasse 62 of in klasse 617 (als “Uitzendpersoneel en personeel die ter beschikking worden gesteld van de vereniging”) in het kader van het boeken van subsidies in natura in de rekeningen van de school. In de hypothese dat voorvermeld koninklijk besluit van toepassing is, wenst hij te weten hoe de bijlagen inzake sociale balans moeten worden ingevuld in de wetenschap dat de scholen niet beschikken over de statistieken die toelaten deze bijlagen in te vullen.

Wat de eerste vraag betreft is de Raad, op voorstel van de Juridische Commissie, van oordeel dat de jaarrekening van verenigingen die wegens

de aard van hun hoofdactiviteit onderworpen zijn aan bijzondere, uit een wetgeving of een overheidsreglementering voortvloeiende regels betreffende het houden van hun boekhouding en betreffende hun jaarrekening, voor zover zij minstens gelijkwaardig zijn aan die bepaald op grond van de vzw-wet, op de Nationale Bank van België moeten worden neergelegd om de volgende redenen:

1. er bestaat geen reden waarom de neerlegging verschillend dient te zijn naargelang de activiteit van de vzw in kwestie: een dergelijke differentiatie zou immers strijdig zijn met het gelijkheidsbeginsel;
2. artikel 17, § 4 ontslaat bepaalde grote verenigingen bedoeld in artikel 17, § 3 van de toepassing van de *normatieve* bepalingen zoals opgenomen in artikel 17, § 3, doch doet geen afbreuk aan het feit dat, in termen van *definitie*, deze verenigingen “verenigingen bedoeld in § 3” blijven;
3. wat de kleine vzw’s betreft is de wetgeving duidelijk: ze dienen hun jaarrekening neer te leggen op de griffie van de rechtbank van koophandel;
4. de modaliteiten van bekendmaking zijn niet vrij te kiezen door de vereniging.

Inzake de tweede vraag heeft de Raad, op voorstel van de Juridische Commissie, het volgend antwoord gegeven. De federale overheid is bevoegd inzake boekhouding. Het decreet van de Franse Gemeenschap van 12 juli 2001 kon nog niet verwijzen naar de specifieke boekhoudwetgeving inzake vzw’s die op dat ogenblik nog niet bestond. Overeenkomstig een interpretatiebeginsel inzake wetgevende verwijzingen is er reden om te beschouwen dat voorvermeld decreet, indien het kennis had kunnen hebben van een meer aangepaste wetgeving, niet zou hebben verzuimd om ernaar te verwijzen.

In de praktijk zou het bovendien niet erg gepast zijn te stellen dat de Franstalige scholen, die de rechtvorm van een vzw hebben aangenomen, zouden dienen te verwijzen naar het boekhoudkundig plan van het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen – van toepassing op ondernemingen – veeleer dan dit van het koninklijk besluit van 19 december 2003 dat van toepassing is op grote vzw’s. De betrokken vzw’s zouden in ieder geval het boekhoudkundig plan van het koninklijk

besluit van 1983 dienen aan te passen in functie van de bijzondere aard van hun rechtsvorm en activiteiten, in het bijzonder wat klasse 1 betreft.

II

Aangezien het om een decreet gaat die deze boekhoudkundige verplichting oplegt, dient het artikel 37*bis* van de wet van 29 mei 1959 tot wijziging van sommige bepalingen van de onderwijswetgeving te worden bekeken in het licht van het koninklijk besluit van 19 december 2003. Volgens de Raad zou het trouwens niet logisch zijn dat de Franstalige scholen die de rechtsvorm hebben van een vzw het boekhoudkundig plan zoals bedoeld in artikel 4, zesde lid, van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen, die voor ondernemingen is uitgewerkt, zouden dienen te volgen, daar waar vzw's in andere sectoren het boekhoudkundig plan zoals vastgelegd in het koninklijk besluit van 19 december 2003 volgen of een ander boekhoudkundig plan dat speciaal is aangepast aan een niet-commerciële activiteit.

Op grond van het voorgaande is de Raad derhalve van oordeel dat de Franstalige scholen die de rechtvorm van een vzw hebben aangenomen het boekhoudkundig plan voorzien door het koninklijk besluit van 19 december 2003 moeten volgen dat precies door specialisten van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen is voorbereid om te beantwoorden aan hun behoeften.

Wat de derde vraag betreft, duidt de Raad, op voorstel van de Juridische Commissie, op het verband met de tweede vraag. In de mate dat het onderwijzend personeel een vzw als werkgever heeft (zelfs indien de salarissen in rekening worden genomen door de Franse Gemeenschap), dient de vzw het in haar jaarrekening uit te drukken. Dat zou als volgt kunnen worden geboekt: Opname van de weddesubsidie in de rekening (credit) 73 "lidgelden, schenkingen, legaten en subsidies", en in de rekening (debet) 62, personeelskosten.

2.10.11. Opdracht van een commissaris in een zeer grote vzw ten aanzien van de ondernemingsraad

De Juridische Commissie werd geraadpleegd door een confrater naar aanleiding van de opdracht van een commissaris in een zeer grote vzw ten aanzien van de ondernemingsraad. Enerzijds vraagt hij of de benoeming van een commissaris in een zeer grote vzw met ondernemingsraad op dezelfde wijze gebeurt als in de vennootschappen en derhalve met de

tussenkomst van het advies van de ondernemingsraad. Anderzijds stelt hij de vraag of de opdracht van deze commissaris één of meerdere pedagogische tussenkomst(en) en het verstrekken van een attestering aan de algemene vergadering omvat, met andere woorden of alle verplichtingen van de commissaris in vennootschappen eveneens van toepassing zijn op zeer grote vzw's met ondernemingsraad.

Het antwoord van de Raad, op voorstel van de Juridische Commissie, is op de twee punten bevestigend, met uitzondering van het geval van de gesubsidieerde onderwijsinstellingen onder de vorm van een vzw. Aangezien er in de laatstgenoemden geen verplichting tot certificering van de financiële informatie geldt, is het logisch dat er ook geen bedrijfsrevisor op voorstel van de ondernemingsraad wordt benoemd.

Onder dit voorbehoud vloeit de toepassing van de artikelen 151 tot 164 van het Wetboek van vennootschappen afgezien daarvan niet voort uit de programmawet van 9 juli 2004 die de vzw-wet van 27 juni 1921 wijzigt, maar alleen uit artikel 15*bis* van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven (zie ook F. HELLEMANS, “De nieuwe regels inzake boekhouding, jaarrekening en controle: meer verantwoording en meer (mogelijkheid) tot toezicht”, *TRV*, 2004, p. 483, nr. 53). Buiten de voornoemd bedoelde uitzondering, komt de ondernemingsraad dus tussen bij de benoeming van de commissaris.

2.11. Europese vennootschap

Het koninklijk besluit van 1 september 2004 houdende tenuitvoerlegging van Verordening (EG) nr. 2157/2001 van de Raad van 8 oktober 2001 betreffende het statuut van de Europese vennootschap⁽¹⁾ (B.S. 9 september 2004)⁽²⁾ wijzigt een bepaling van het Wetboek van vennootschappen en voegt er een aantal aan toe die betrekking hebben op hetzij de commissaris, hetzij de bedrijfsrevisor of externe accountant:

- het toepassingsgebied van de *cooling-off period* inzake de onafhankelijkheid van de commissaris wordt uitgebreid tot het lidmaatschap van de directieraad of van de raad van toezicht (art. 133, derde lid W. Venn.);

(1) Cf. IBR, *Jaarverslag*, 2001, p. 132-134.

(2) In werking getreden op 8 oktober 2004.

- bij de oprichting van een Europese vennootschap via een holding dient de commissaris, bedrijfsrevisor of externe accountant een schriftelijk verslag op te stellen (art. 887 W. Venn.);
- bij de omzetting van een naamloze vennootschap in een Europese vennootschap dient de commissaris, bedrijfsrevisor of externe accountant een schriftelijk verslag op te stellen (art. 892 W. Venn.);
- bij een belangenconflict dient het verslag van de commissaris over de jaarrekening een afzonderlijke omschrijving te bevatten van de vermogensrechtelijke gevolgen voor de vennootschap van de besluiten van de raad van toezicht (art. 916, § 1, derde lid W. Venn.);
- indien het gaat om een belangenconflict in een beursgenoteerde Europese vennootschap, verleent de commissaris een oordeel over de getrouwheid van de gegevens die vermeld staan in het advies van het comité en in de notulen van hetzij de directieraad, hetzij de raad van toezicht. Dit oordeel wordt aan de notulen gehecht van het orgaan dat de beslissing heeft genomen (art. 917, § 3, derde lid W. Venn.);
- wat de jaarrekening, geconsolideerde jaarrekening, de controle hierop en de specifieke bepalingen van toepassing op het dualistisch stelsel betreft, strekt het vorderingsrecht van de commissarissen zich uit tot de raad van toezicht. Het verslag van de commissarissen vermeldt in het bijzonder of zij van de raad van toezicht de gevraagde uitleg en informatie gekregen hebben (art. 939 en 940 W. Venn.);
- bij de omzetting van een Europese vennootschap in een naamloze vennootschap dient de commissaris, bedrijfsrevisor of externe accountant een schriftelijk verslag op te stellen (art. 944 W. Venn.)

2.12. Artikel 96, 8° van het Wetboek van vennootschappen

Artikel 81 van de programmawet van 9 juli 2004⁽¹⁾ vult het artikel 96 van het Wetboek van vennootschappen, inzake de verplichte vermeldingen in het jaarverslag (enkelvoudige jaarrekening), aan als volgt:

(1) Cf. B.S. 15 juli 2004.

“8° wat betreft het gebruik door de vennootschap van financiële instrumenten en voor zover zulks van betekenis is voor de beoordeling van haar activa, passiva, financiële positie en resultaat:

- de doelstellingen en het beleid van de vennootschap inzake de beheersing van het risico, met inbegrip van haar beleid inzake hedging van alle belangrijke soorten voorgenomen transacties, waarvoor hedge accounting wordt toegepast, alsook
- het door de vennootschap gelopen prijsrisico, kredietrisico, liquiditeitsrisico, en kasstroomrisico.”.

Artikel 82 van diezelfde programmawet vult het artikel 119 van het Wetboek van vennootschappen aan inzake de verplichte vermeldingen in het jaarverslag (geconsolideerde jaarrekening) met een vijfde punt dat op dezelfde wijze wordt geformuleerd als het nieuwe artikel 96, 8° van het Wetboek van vennootschappen, hierboven geciteerd.

Met de artikelen 81 en 82 wordt de Europese Richtlijn van 27 september 2001⁽¹⁾ naar het Belgische recht omgezet.

(1) Cf. Richtlijn 2001/65/EG van het Europees Parlement en de Raad van 27 september 2001 tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG, 83/349/EEG en 86/635/EEG met betrekking tot de waarderingsregels voor de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van bepaalde vennootschapsvormen evenals van banken en andere financiële instellingen, *PB. L.* 283, 27 oktober 2001, p. 28-32.

III
Hoofdstuk III
JAARREKENINGRECHT

3.1. Op internationaal vlak: de IASB

De activiteiten van de *International Accounting Standards Board* (IASB) in 2004 worden samengevat op hun website⁽¹⁾, en de belangrijkste elementen uit de actualiteit zijn eveneens opgenomen op de website van het IBR.

Net zoals werd vermeld in het *Jaarverslag*, 2003 (p. 85), wenst de Raad te herinneren aan een bepaling die van belang zal zijn voor het geheel van de vennootschappen die zullen overgaan op IAS/IFRS.

International Financial Reporting Standard (IFRS) nr. 1, getiteld “*First Time Adoption of International Financial Reporting Standards*”, dient te worden toegepast door alle ondernemingen die overgaan op IAS/IFRS. Het is belangrijk te benadrukken dat door IFRS-1 alle vennootschappen gevisieerd zijn die nog niet zijn overgegaan op IAS/IFRS en die deze overgang zouden willen tot stand brengen. In de Europese Unie is de overgang op IAS/IFRS verplicht wat betreft de geconsolideerde jaarrekening voor alle beursgenoteerde vennootschappen vanaf januari 2005, behoudens uitzonderingen die voorzien zijn in de IAS-Verordening d.d. 19 juli 2002⁽²⁾, zoals beslist door het Europees Parlement en de Europese Raad.

Bovendien heeft de IASB een eerste consultatieronde gehouden⁽³⁾ inzake een mogelijke aangepaste IAS/IFRS voor *small and medium-sized enterprises* (SME's).

De opzet van een internationaal kader inzake financiële verslaggeving voor de SME's zou het begin kunnen betekenen van een harmonisatie in Europa.

(1) Cf. www.iasb.org.

(2) Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad, 19 juli 2002 betreffende de toepassing van internationale standaarden voor jaarrekeningen, *PB. L.* 243, 11 september 2002, p. 1-4.

(3) Cf. *press release* van 24 juni 2004, “*IASB Publishes Discussion Paper on Standards for SMEs*”, beschikbaar op de website www.iasb.org.

3.2. Op Europees vlak

3.2.1. Publicatie van IFRS-1 in het Publicatieblad van de Europese Unie

Op 6 april 2004 heeft de Europese Commissie de beslissing genomen tot het invoeren van IFRS-1⁽¹⁾. Deze *endorsement* door de Europese Commissie heeft de verplichte toepassing van IFRS-1 door de Lidstaten tot gevolg, in overeenstemming met de IAS-Verordening van 19 juli 2002. IFRS-1 vervangt de voorheen door de Europese Commissie goedgekeurde SIC-8⁽²⁾.

IFRS-1 is, conform artikel 3 van vornoemde IAS-Verordening, gepubliceerd in de officiële talen van de EU, in het Publicatieblad van de Europese Unie.

3.2.2. IAS-32 en 39

Per jaareinde 2004 werd IAS-32 (“Financiële Instrumenten. Informatieverschaffing en presentatie”) goedgekeurd door de Europese Commissie⁽³⁾.

IAS-39 (“Financiële instrumenten. Opname en waardering”), met uitzondering van twee aspecten, werd door de Europese Commissie op 19 november 2004 goedgekeurd⁽⁴⁾. De niet-goedgekeurde aspecten betreffen:

-
- (1) Cf. Verordening (EG) nr. 707/2004 van de Commissie van 6 april 2004 tot wijziging van Verordening (EG) nr. 1725/2003 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad, *PB. L.* 111, 17 april 2004, p. 3-17.
 - (2) Cf. Verordening (EG) nr. 1725/2003 van de Commissie, 29 september 2003 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad, *PB. L.* 261, 13 oktober 2003, p. 1-2.
 - (3) Cf. Verordening (EG) nr. 2237/2004 van de Commissie, 29 december 2004 tot wijziging van Verordening (EG) nr. 1725/2003 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad met het oog op de invoeging van IAS-32 en IFRIC-1, *PB. L.* 393, 31 december 2004, p. 1-41.
 - (4) Cf. Verordening (EG) nr. 2086/2004 van de Commissie, 19 november 2004 tot wijziging van Verordening (EG) nr. 1725/2003 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad met het oog op de invoeging van IAS-39, *PB. L.* 363, 9 december 2004, p. 1-65.

- de bepalingen inzake de mogelijkheid om het stelsel van de reële waarde (“*fair value*”) toe te passen op alle posten van de balans (de “reële waarde”-optie); en
- de “*hedge accounting*”.

De Europese Commissie heeft tevens een politieke verklaring⁽¹⁾ afgelegd waarbij zij de IASB uitnodigt om de nodige aanpassingen te verrichten aan de reële waarde-optie alsook aan de bepalingen inzake *hedge accounting*. Alle bepalingen van IAS-39 zullen in de Europese Unie van toepassing zijn met uitzondering van de bepalingen die door de Verordening van 19 november 2004 werden uitgesloten (“*carve-outs*”):

- De reële waarde-optie werd uitgesloten als gevolg van bemerkingen afkomstig van de Europese Centrale Bank en van de prudentiële toezichthouders die vertegenwoordigd zijn in het Basel-comité inzake de controle over de banken. De IASB heeft haar standpunt hierover nog niet officieel bekendgemaakt. Bovendien laat artikel 42*bis* van de Vierde Europese Richtlijn niet toe om de reële waarde-optie toe te passen op elke activa- en passivapost, vermits in het bijzonder de eigen vermogensbestanddelen van de vennootschap uitgesloten zijn van een waardering aan reële waarde. De Lidstaten kunnen de vennootschappen dan ook niet verplichten om de bepalingen inzake reële waarde toe te passen die door voornoemde Verordening zijn uitgesloten;
- De uitsluiting van een aantal bepalingen inzake *hedge accounting* volgt op de kritiek die door de meerderheid van de Europese banken werd geformuleerd, namelijk dat IAS-39, in haar vorm van november 2004, voor de banken onverantwoorde aanpassingen en kosten met zich zou meebrengen, en een onverantwoorde volatiliteit zou veroorzaken. In afwezigheid van een Europese wetgeving heeft evenwel elke Europese vennootschap de vrijheid om de bepalingen inzake *hedge accounting*, die voornoemde Verordening uitsluit, toch toe te passen. De Lidstaten beschikken tevens over de mogelijkheid om deze bepalingen verplicht te maken in het nationale recht.

(1) Cf. “*Declaration by the Commission on the adoption of IAS-39 at the meeting of the Accounting Regulatory Committee of 1 October 2004*”, tekst in het Engels en het Frans, beschikbaar op de website europa.eu.int/comm/internal_market/accounting/docs/ias/declaration-ias39_en.pdf.

3.2.3. Overige IAS/IFRS goedgekeurd door de Europese Commissie

Per jaareinde 2004, werden nieuwe versies van de volgende IAS en IFRS door de Europese Commissie goedgekeurd⁽¹⁾⁽²⁾:

- IAS-1 “Presentatie van de jaarrekening”;
- IAS-2 “Vorraden”;
- IAS-8 “Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten”;
- IAS-10 “Gebeurtenissen na balansdatum”;
- IAS-16 “Materiële vaste activa”;
- IAS-17 “Lease-overeenkomsten”;
- IAS-21 “De gevolgen van wisselkoerswijzigingen”;
- IAS-24 “Informatieverschaffing over verbonden partijen”;
- IAS-27 “Geconsolideerde jaarrekening en enkelvoudige jaarrekening”;
- IAS-28 “Investerings in geassocieerde deelnemingen”;
- IAS-31 “Belangen in *joint ventures*”;
- IAS-33 “Winst per aandeel”;
- IAS-36 “Bijzondere waardevermindering van activa”;
- IAS-38 “Immateriële activa”;
- IAS-40 “Vastgoedbeleggingen”;
- IFRS-3 “Bedrijfscombinaties”;
- IFRS-4 “Verzekeringscontracten”;
- IFRS-5 “Vaste activa aangehouden voor verkoop en beëindigde bedrijfsactiviteiten”.

Er dient te worden opgemerkt dat op heden IFRS-2 (“Op aandelen gebaseerde betalingen”) niet werd goedgekeurd door de Europese Commissie.

(1) Cf. Verordening (EG) nr. 2236/2004 van de Commissie, 29 december 2004 tot wijziging van Verordening (EG) nr. 1725/2003 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad wat de IFRS 1, 3, 4 en 5, de IAS 1, 10, 12, 14, 16 tot en met 19, 22, 27, 28 en 31 tot en met 41 en de SIC 9, 22, 28 en 32 betreft, *PB. L.* 392, 29 december 2004, p. 1-145.

(2) Cf. Verordening (EG) nr. 2238/2004 van de Commissie, 29 december 2004 tot wijziging van Verordening (EG) nr. 1725/2003 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad wat IFRS 1, de IAS 1 tot en met 10, 12 tot en met 17, 19 tot en met 24, 27 tot en met 38, 40 en 41, en de SIC 1 tot en met 7, 11 tot en met 14, 18 tot en met 27 en 30 tot en met 33 betreft, *PB. L.* 394, 29 december 2004, p. 1-175.

De nodige aanwijzingen inzake de verwijzingen naar de toegepaste IAS/IFRS bij de opstelling van de geconsolideerde jaarrekening, en in het bijzonder naar de door de Commissie goedgekeurde (*endorsement*) standaarden, werden op haar website gepubliceerd⁽¹⁾.

3.2.4. Voorstel tot wijziging van de Vierde en Zevende Europese Richtlijn

Op 29 oktober 2004 heeft de Europese Commissie een ontwerp gepubliceerd van wijziging van de Vierde en de Zevende Europese Richtlijn⁽²⁾.

De nieuwe bepalingen inzake de versterking van het deugdelijk bestuur van vennootschappen zijn erop gericht het vertrouwen te versterken in de door die vennootschappen gepubliceerde informatie. De voorgestelde wijzigingen zijn, in essentie, de volgende:

- de leden van het bestuursorgaan en het toezichthoudend orgaan dienen solidair verantwoordelijk te worden gesteld voor de inhoud van de jaarrekening en belangrijke elementen van niet-financiële informatie;
- de transacties die door niet-beursgenoteerde vennootschappen worden uitgevoerd met verbonden partijen dienen meer transparanter te worden;
- iedere vennootschap dient een allesomvattende informatie te verstrekken over haar buiten-balansactiviteiten, en meerbepaald de specifieke financiële structuren, al dan niet *off-shore*;
- de beursgenoteerde vennootschappen worden verplicht om een “jaarlijkse verklaring over het deugdelijk bestuur” op te stellen. Deze verklaring zou ondermeer een beschrijving bevatten van de interne controle en van het risicobeheer. Deze verklaring zal dienen te worden gegeven in het jaarverslag.

De Raad wenst te benadrukken dat het artikel 60*bis* van het ontwerp van wijziging van de Vierde Richtlijn voorziet in het versterken van de

(1) Cf. de lijst van vragen en antwoorden inzake de toepassing van IAS/IFRS in Europa; tekst beschikbaar op de website europa.eu.int/comm/internal_market/accounting/docs/ias/200311-comments/ias-200311-comments_nl.pdf.

(2) Dit ontwerp bestaat enkel in een Franse en Engelse versie, met als titel “Proposition de Directive du Parlement européen et du Conseil modifiant la Directive 78/660/CEE du Conseil concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés et de la Directive 83/349/CEE du Conseil concernant les comptes consolidés”; tekst beschikbaar op de website europa.eu.int/comm/internal_market/accounting/board/index_fr.htm.

verplichting om een commissaris te benoemen, evenals in doeltreffende, evenredige en ontradende sancties bij de niet-naleving van deze verplichtingen.

Bovendien vloeit hieruit voort, doordat de beursgenoteerde vennootschappen verplicht zullen zijn om melding te maken van de naleving van de principes van deugdelijk bestuur in een apart gedeelte van hun jaarverslag (art. 46*bis* van het ontwerp van wijziging van de Vierde Europese Richtlijn), dat de commissaris zich ook zal dienen uit te spreken over dit punt vermits hij de overeenstemming attesteert van de informatie uit het jaarverslag met de gegevens van de jaarrekening.

Deze voorstellen tot wijziging maken deel uit van een actieplan van de Europese Commissie inzake de modernisering van het vennootschapsrecht.

3.3. Op Belgisch vlak

3.3.1. Toepassing van IAS/IFRS

De Raad had reeds in 2003⁽¹⁾ een positief advies uitgebracht over de analyses en voorstellen vervat in het ontwerpadvies van juli 2003 inzake de toepassing van de IAS-Verordening van 19 juli 2002 en de convergentie van het Belgisch jaarrekeningrecht met de IAS/IFRS dat door de CBN op 1 juli 2003 ter consultatie werd voorgelegd⁽²⁾. De finale tekst van het advies van de CBN werd op de website van de CBN gepubliceerd⁽³⁾.

De Belgische Regering bereidt een koninklijk besluit voor inzake de keuze voor een consoliderende vennootschap om de IAS/IFRS toe te passen bij het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening. Wanneer er van deze mogelijkheid wordt gebruik gemaakt, zal de toelichting bij de geconsolideerde jaarrekening dienen te vermelden dat de onderneming daartoe over de nodige administratieve en organisatorische middelen beschikt, alsmede een beschrijving van deze middelen. Deze toelichting zal eveneens dienen te verduidelijken dat de onderneming alle IAS/IFRS vastgesteld door de

(1) Cf. IBR, *Jaarverslag*, 2003, p. 88-90.

(2) Cf. website van de CBN (www.cnc-cbn.be).

(3) Cf. "Voorstellen van de CBN betreffende het Belgische beleid inzake IAS/IFRS normen voor de handels- en industriële ondernemingen", 22 december 2003, tekst beschikbaar op de website van de CBN (www.cnc-cbn.be).

IASB toepast, die op balansdatum werden goedgekeurd door de Europese Commissie, met toepassing van artikel 3 van de IAS-Verordening van 19 juli 2002.

De Raad benadrukt dat het gepast zou zijn dat “Europese vennootschappen” worden verplicht om hun wettelijke jaarrekening op te stellen conform IAS/IFRS.

3.3.2. Ontwerp van koninklijk besluit met betrekking tot de administratieve vereenvoudiging (wettelijke boeken)

De Raad heeft kennis genomen van een voorontwerp van koninklijk besluit van de Staatssecretaris voor Administratieve Vereenvoudiging, V. VAN QUICKENBORNE, tot wijziging van het koninklijk besluit van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen, tot bepaling van de minimumindeling van een algemeen rekeningstelsel en het koninklijk besluit van 16 juni 1994 tot vaststelling van de bijdrage van de ondernemingen in de werkkosten van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen.

Het beroep werd in het ontwerp benaderd voor het uitvoeren van de certificering van de boekhoudsoftware.

De Raad heeft in dit verband nogmaals de aandacht van de Regering erop gevestigd dat het niet de opdracht is van de commissaris of een bedrijfsrevisor die de jaarrekening certificeert, om de kwaliteit of de betrouwbaarheid van boekhoudsoftware te certificeren maar enkel, in voorkomend geval, de financiële resultaten geproduceerd door de boekhoudsoftware in hun geheel.

3.3.3. Koninklijk besluit van 4 december 2003 inzake de administratieve organisatie van beursgenoteerde vennootschappen

In het *Jaarverslag*, 2003 (p. 168), werd reeds melding gemaakt van het koninklijk besluit van 4 december 2003.

Artikel 2, tweede lid van dit besluit stelt:

“Bij toepassing van dit artikel dient in het revisoraal verslag bij de geconsolideerde jaarrekening te worden bevestigd dat de betrokken vennootschap daartoe

administratief-organisatorisch in staat is en dat ze alle Europees goedgekeurde IAS/IFRS toepast.”

Zulke eenzijdige verklaring door de externe auditor, niet gebaseerd op een verklaring door het bestuursorgaan, zou in strijd zijn met de internationale auditstandaarden en een hoog risico inhouden.

III

De Raad van het IBR heeft op 9 maart 2004 een verzoekschrift tot nietigverklaring ingediend alsmede een verzoekschrift tot schorsing tegen voormeld koninklijk besluit van 4 december 2003, in het bijzonder met betrekking tot artikel 2, tweede lid, aangaande het opstellen van het revisoraal verslag⁽¹⁾.

Rekening houdend met de verduidelijkingen die de Minister van Financiën op 23 maart 2004 heeft gebracht als antwoord op een parlementaire vraag⁽²⁾, heeft de Raad besloten om de twee ingediende verzoekschriften in te trekken.

Het antwoord op de parlementaire vraag duidt voornamelijk aan dat het revisoraal verslag, beoogd door artikel 2, tweede lid, een verslag vormt dat onderscheiden is van het verslag van de commissaris beoogd door artikel 148 van het Wetboek van vennootschappen (controle van de geconsolideerde jaarrekening).

Voornoemd revisoraal verslag is bestemd voor het bestuursorgaan, die het mag overmaken aan de CBFA in het kader van een prudentiële controle⁽³⁾.

(1) Cf. Mededeling aan de leden van 6 april 2004 inzake het koninklijk besluit van 4 december 2003 (B.S. 9 januari 2004) betreffende de vervroegde toepassing van IAS/IFRS op de geconsolideerde jaarrekening van de genoteerde vennootschappen, tekst consulteerbaar op het Extranet voor de leden van het IBR.

(2) Cf. Commissie voor de Financiën en de Begroting, Integraal Verslag, 23 maart 2004, CRIV 51, COM 205, p. 5-6.

(3) Cf. Omzendbrief van de CBFA van 8 maart 2004, tekst beschikbaar op de website van de CBFA www.cbfa.be.

IV

Hoofdstuk IV

**BIJZONDERE WETGEVINGEN
EN SECTORALE OPDRACHTEN**

4.1. Contacten met de Commissie voor het Bank-, Financie- en Assurantiewezen

4.1.1. Financiële instellingen en instellingen voor collectieve belegging

De Commissie voor het Bank-, Financie- en Assurantiewezen (CBFA), ontstaan uit de integratie van de Controledienst voor de Verzekeringen (CDV) in de Commissie voor het Bank- en Financiewezen (CBF), is sinds 1 januari 2004 de enige toezichtautoriteit belast met de controle op de Belgische financiële sector.

Eind september 2004 werden alle diensten van de CBFA ondergebracht in de Congresstraat 12-14 te 1000 Brussel.

Op verzoek van de CBFA, en dit in uitvoering van artikel 4, vierde lid van het reglement van 26 november 2002 van de Commissie voor het Bank-, Financie- en Assurantiewezen betreffende de erkenning van revisoren en revisorenvennootschappen bij kredietinstellingen, beursvennootschappen en instellingen voor collectieve belegging, heeft de Raad ook in de loop van het jaar de confraters Daniel VAN CUTSEM en Vincent DE WULF aangeduid om als leden van het IBR te zetelen in de erkenningscommissie van de CBFA.

De CBFA richtte in augustus 2004 een mededeling aan de commissarissen van de kredietinstellingen en van de beleggingsondernemingen naar Belgisch recht met betrekking tot de invoering van de verplichting om geconsolideerde jaarrekeningen op te stellen volgens IAS/IFRS. In deze mededeling vroeg de CBFA aan de commissarissen dat zij tijdens hun werkzaamheden en in hun rapportering aan de CBFA bijzondere aandacht zouden blijven besteden aan de stand van de voorbereiding van de overgang naar de IAS/IFRS boekhoudstandaarden. Zij verwacht dat commissarissen, in het kader van de signaalfunctie, passend reageren indien bij een instelling de organisatie van de voorbereiding op de toekomstige boekhoudverplichtingen, prudentiële vragen zou oproepen.

4.1.2. Verzekeringsondernemingen en pensioenfondsen

Tijdens het jaar 2004 werd de Coördinatieceel “Controle van verzekeringsondernemingen” geconsulteerd betreffende de problematiek van de knip-

perlichtenvoorziening. Er werd overleg gepleegd met Assuralia, de vereniging voor actuarissen en de CBFA. De bedoeling hiervan is aan de verzekeringsondernemingen die een aangepast *asset liability management* (ALM) voeren ontheffing te verlenen voor het opbouwen van een bijkomende voorziening met betrekking tot het intrestrisico. Op basis van dit overleg werden door de CBFA de omzendbrieven D 251 van 7 december 2004 en D 252 van 15 december 2004 voorbereid en werd door de Coördinatietel verzekeringsondernemingen van het IBR een ontwerp-opinie voorgesteld die door de erkende commissarissen kan gebruikt worden bij de rapportering aan de CBFA.

Daarnaast werd een ontmoeting georganiseerd tussen het IBR en de CBFA om de problematiek van de erkenning van de commissaris te bespreken na de fusie tussen de CDV en de CBF.

In de loop van het jaar heeft de Raad de confraters Pierre P. BERGER en Pierre ANCIAUX (effectieve leden) en Raf VANDER STICHELE en Michel LANGE (plaatsvervangende leden) aangeduid om als leden van het IBR te zetelen in de erkenningscommissie van de CBFA.

4.2. Non-profitsector

4.2.1. Algemeen

De werkzaamheden van de werkgroep “Accounting en auditing in de publieke en non-profitsector”

Voorzitter: de heer J. CHRISTIAENS (tot 31 augustus 2004), de heer B. CALLENS (vanaf 1 september 2004)

Leden: de dames M.-C. DEBROUX-LEDDET, M. PIRET en C. VANDEN BOSCH, de heren J.-M. BOES, G. CHAINIAUX, J. CHRISTIAENS, J. CLOCQUET, A. CLYBOUW, P. DEMEESTER, B. DUFOURNY, R. GHYSELS, F. MAILLARD, Y. STEMPIERWSKY, P. VAN CAUTER en H. VAN IMPE

Secretariaat: de heren C. VANHEE (assistent UGent) en C. BALESTRA

De Raad heeft beslist om in éénzelfde werkgroep de volgende werkzaamheden te laten plaatsvinden: enerzijds de werkzaamheden inzake de publieke sector en anderzijds degene inzake de non-profitsector.

De werkgroep “Accounting en auditing in de publieke en non-profit-sector” heeft als opdracht gedefinieerd het formuleren naar de Raad toe van voorstellen inzake normen en aanbevelingen binnen de context van de publieke en non-profitsector.

In 2004 is de werkgroep begonnen met de systematische analyse van de ISA-normen met het oog op de afbakening van de elementen die een specifieke commentaar vereisen voor wat de publieke en non-profitsector betreft.

De werkgroep heeft eveneens de analyse van de nieuwe Belgische wetgeving op de vzw’s bijgewerkt in het kader van de programmawet van 9 juli 2004, in de vorm van een “IBR-studie” gewijd aan “De audit in de vzw-context” die verschenen is in november 2004. In deze studie werd hoofdzakelijk de praktische en revisorale aanpak gevolgd, waarbij het specifieke karakter van de sector op de voorgrond wordt geplaatst, evenals de diverse toepassingsmoeilijkheden van de nieuwe wet; praktische documenten werden eveneens bijgevoegd.

De Raad dankt confrater J. CHRISTIAENS voor zijn toewijding en het uitstekende werk verricht tijdens zijn voorzitterschap.

4.2.2. Honoraria van de commissaris in de non-profitsector (vzw’s, scholen, enz.)

De Raad vestigt uw aandacht op het belang van het artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen, dat voorziet dat de vastgestelde bezoldiging voor de duur van het mandaat van commissaris, voldoende moet zijn om een controle te kunnen uitvoeren, overeenkomstig de normen en aanbevelingen van het IBR.

Deze bepaling moet eveneens worden gerespecteerd in het geval van de controle van de rekeningen in de non-profitsector, de vzw’s.

De Raad is bovendien van mening dat bij het aanvaarden van een opdracht de revisor aan de gecontroleerde entiteit geen bijzondere schenking, compensatie of bedrijfsmatige tegenprestatie van welke aard ook van zijnentwege in het vooruitzicht mag stellen.

Een te lage bezoldiging zal het voorwerp zijn van een bijzondere aandacht van de toezichtorganen en in voorkomend geval van een doorverwijzing naar de tuchtorganen.

4.2.3. De vzw's

A. De programmawet van 9 juli 2004 (B.S. 15 juli 2004 (Ed. 2))

Op 11 december 2002⁽¹⁾ verscheen in het *Belgisch Staatsblad* de wet van 2 mei 2002 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen.

De opdracht als commissaris werd aldus ingevoerd in de verenigingen en stichtingen maar de toepassingsmodaliteiten werden niet verduidelijkt.

De programmawet van 9 juli 2004 (B.S. 15 juli 2004, Ed. 2, p. 55579 e.v.) heeft in deze leemte voorzien door de wet van 1921 te wijzigen zoals gewijzigd door de wet van 2 mei 2002.

De nieuwe wet, die in werking is getreden op 25 juli 2004⁽²⁾, heeft een § 7 toegevoegd aan artikel 17 dat bepaalt dat:

“De artikelen 130 tot 133, 134, §§ 1 en 3, 135 tot 137, 139 en 140, 142 tot 144, met uitzondering van het eerste lid van artikel 144, 4° en 5°, van het Wetboek van vennootschappen zijn van overeenkomstige toepassing op de verenigingen die een commissaris hebben benoemd. Ten behoeve van dit artikel moeten de woorden “wetboek”, “vennootschap” en “rechtbank van koophandel”, aangevend in voornoemde artikelen van het Wetboek van vennootschappen, worden begrepen als respectievelijk “wet”, “vereniging” en “rechtbank van eerste aanleg.”.

Deze tussenkomst van de wetgever is een goede zaak aangezien aldus het gemeen recht inzake de commissaris in de non-profitsector kan worden bekrachtigd.

Daarenboven kunnen de leden, naar analogie met de artikelen 165 tot 167 van het Wetboek van vennootschappen, de vennootschapsdocumenten enkel raadplegen ingeval de vereniging of de stichting geen commissaris heeft benoemd.

Een aantal artikelen van het Wetboek van vennootschappen werden echter niet beoogd.

(1) Voor een uitvoerige uiteenzetting, cf. IBR, *Jaarverslag*, 2002, p. 98-104.

(2) De bepalingen die betrekking hebben op de vzw's bevinden zich in Hoofdstuk II., artikelen 83 tot 88.

De nieuwe § 7 verwijst niet naar de §§ 2 en 4 van artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen die niet van toepassing zijn omdat de verenigingen en de stichtingen niet zijn onderworpen aan de verplichting een jaarverslag op te stellen⁽¹⁾. De overeenkomstige toepassing van artikel 138 van het Wetboek van vennootschappen, met betrekking tot de alarmbelprocedure, blijkt niet mogelijk te zijn bij gebrek aan specifieke wetsbepalingen inzake het risico op discontinuïteit van de activiteiten van de verenigingen en stichtingen. Het is niet noodzakelijk geweest te voorzien in de verwijzing naar de artikelen 151 tot 164 van het Wetboek van vennootschappen die gelden voor vennootschappen waar een ondernemingsraad werd opgericht omdat daarin reeds is voorzien in artikel 15*bis* van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven.

De artikelen 170 en 171 van het Wetboek van vennootschappen inzake de strafbepalingen werden niet beoogd. De parlementaire werkzaamheden bepalen: “(...) *de aangelegenheid van de strafrechtelijke aansprakelijkheid is ruim aan bod gekomen tijdens de parlementaire werkzaamheden die vooraf zijn gegaan aan de stemming van de wet van 2 mei 2002 en er is beslist geen specifieke strafrechtelijke aansprakelijkheid te organiseren*”⁽²⁾.

Er werd dus niet voorzien in een specifieke strafmaatregel ten opzichte van de leidinggevendenden van verenigingen die de verplichting om een commissaris te benoemen (art. 171, § 1 W. Venn. met verwijzing naar art. 142) niet hebben nageleefd of die de verificaties verhinderen of onjuiste informatie doorgeven aan de commissaris (art. 170, eerste lid, 2° W. Venn.)⁽³⁾.

Het gemeen strafrecht blijft van toepassing. De vzw's zijn onderworpen aan de wet van 4 mei 1999 betreffende de strafrechtelijke aansprakelijkheid van rechtspersonen⁽⁴⁾.

De verwijzing naar artikel 130 van het Wetboek van vennootschappen introduceert bovendien een “bescherming van de titel” van commissaris.

De parlementaire werkzaamheden verduidelijken dit als volgt⁽⁵⁾: “*overeenkomstig artikel 130 van het Wetboek van vennootschappen mag enkel een lid van*

(1) *Parl. St.* Kamer 2003-2004, nr. 1138/001, p. 49.

(2) *Ibid.*, p. 50.

(3) A. KILESE, “Le nouveau cadre comptable des petites et des grandes ASBL”, *R.D.C.*, 2004, nr. 4, p. 323-376, in het bijzonder nrs. 74, 184 en 185.

(4) J.F. GODBILLE, “Evolution du droit associatif au regard du droit pénal”, *Non Marchand: Management, Droit et Finance*, 2001/1, nr. 5, p. 39-56.

(5) *Parl. St.* Kamer 2003-2004, nr. 1138/001, p. 49.

het Instituut der Bedrijfsrevisoren de titel van commissaris voeren. De vzw's, de stichtingen en de ivzw's bedoeld in de artikelen 17, 37 en 53, §§ 2 en 3, hebben trouwens de mogelijkheid de controle op de rekeningen toe te vertrouwen aan een persoon die niet is bekleed met de hoedanigheid van bedrijfsrevisor; in dat geval mag die persoon de titel van commissaris niet voeren.”

B. Het koninklijk besluit van 8 december 2004

IV

De Raad had de wens uitgedrukt dat, in de mate van het mogelijke, de overgangperiode met betrekking tot de aanpassing van de statuten et de toepassing van de nieuwe boekhoudkundige bepalingen niet zou worden uitgesteld. De Raad had deze mening geuit in antwoord op het standpunt ingenomen door de Minister van Justitie in de Commissie Justitie van de Kamer die beloofde de termijn te verlengen tot 1 januari 2006.

Het koninklijk besluit van 8 december 2004 houdende wijziging van het koninklijk besluit van 2 april 2003 tot vaststelling van de termijnen voor de inwerkingtreding van de bepalingen van de wet van 2 mei 2002 (B.S. 15 december 2004 (Ed. 2)) werd bekendgemaakt zonder rekening te houden met de opmerkingen geuit door de Raad.

De verenigingen zullen zich in regel moeten stellen met de nieuwe wettelijke bepalingen, uiterlijk binnen een termijn van twee jaar vanaf het boekjaar dat op 1 januari 2004 aanvangt. In het merendeel van de gevallen zal dit neerkomen op 1 januari 2006.

Ter herinnering, deze termijn is enkel van toepassing op de verenigingen die rechtspersoonlijkheid hebben verkregen vóór 1 januari 2004.

Het uitstel heeft geen weerslag op de verenigingen die worden geregeld door specifieke reglementeringen (ziekenhuizen, NGO's, enz.).

4.2.4. Politieke partijen

Coördinatie van de werkzaamheden: de heer J.-F. CATS

Leden van de Coördinatiecel: alle confraters die een mandaat uitoefenen in de politieke partijen worden uitgenodigd om deel te nemen aan de werkzaamheden van deze Coördinatiecel. De Voorzitter van het Instituut wordt eveneens voor elke vergadering uitgenodigd.

Secretariaat: de heer O. Costa

De Coördinatiecel “Politieke partijen” kwam in de loop van 2004 éénmaal samen.

De Coördinatiecel heeft kennis genomen van de opmerkingen die door het Rekenhof geformuleerd werden in zijn rekeningenrapport 2003 van de politieke partijen. Ze voorziet om de Eerste Voorzitter van het Rekenhof in 2005 te ontmoeten.

De Coördinatiecel “Politieke partijen” heeft eveneens de gevolgen van de vzw-wet op de controle van de boekhouding van de politieke partijen geanalyseerd. Er werd geen enkele fundamentele aanpassing vastgesteld wat de controle van de politieke partijen betreft.

4.3. Autonome overheidsbedrijven

4.3.1. Oprichting van een nieuwe werkgroep inzake de aard van de controleopdracht

De Raad heeft beslist om een nieuwe werkgroep op te richten met vertegenwoordigers van het Instituut der Bedrijfsrevisoren enerzijds en vertegenwoordigers van het Rekenhof anderzijds teneinde het bestaand controlesysteem binnen de autonome overheidsbedrijven te analyseren en, indien wenselijk, suggesties voor verfijning te formuleren.

Binnen de autonome overheidsbedrijven worden immers zogenaamde “colleges van commissarissen” aangesteld, waarin zowel bedrijfsrevisoren als leden van het Rekenhof zetelen.

Het is wenselijk dat de werkzaamheden en de verslaggeving van de onderscheiden beroepsbeoefenaars binnen dergelijke colleges efficiënt worden georganiseerd doch met naleving van de wetgeving. In dit verband kan onder meer verwezen worden naar de problematiek van de gezamenlijke verslaggeving door de bedrijfsrevisoren en leden van het Rekenhof (*cf. supra*, punt 1.9.).

Namens het Instituut zullen van deze werkgroep deel uitmaken: confraters Pierre P. BERGER (voorzitter van de werkgroep), Jean-François CATS, Michel DE WOLF, Ludo SWOLFS en Herman VAN IMPE.

Ook de heer Henri OLIVIER, Secretaris-generaal van de FEE, wordt uitgenodigd om deel te nemen aan de werkzaamheden van de gemengde werkgroep.

4.3.2. Parlementaire hoorzitting van het IBR

De Ondervoorzitter van het IBR, confrater Pierre P. BERGER, de Past-Voorzitter van het IBR, confrater Ludo SWOLFS, de Past-Voorzitter van de Commissie *Corporate governance* van het Forum 2003, confrater Luc VAN COUTER en de Secretaris-generaal van het IBR, de heer David SZAFRAN, hebben het IBR op 10 november 2004 vertegenwoordigd ter gelegenheid van een hoorzitting bij de Commissie voor de Infrastructuur en de Overheidsbedrijven van de Kamer van Volksvertegenwoordigers. De Parlementaire Commissie heeft eveneens de heer Pierre KLEES, Voorzitter van de *Fondation des Administrateurs* gehoord.

Het IBR heeft zijn opmerkingen geformuleerd omtrent vier wetsvoorstellen (nrs. 36 van 26 juni 2003, 37 van 26 juni 2003, 106 van 22 juli 2003 en 114 van 24 juli 2003) inzake de wettelijke controle van de rekeningen van autonome overheidsbedrijven. Hierbij is het huidige stelsel in herinnering gebracht en werd tevens verwezen naar de ontwikkelingen omtrent de modernisering van de Achtste Richtlijn.

4.4. Audit en *sustainability*

Voorzitter: mevrouw R. VAN MAELE

Leden: mevrouw P. KINDT (vanaf mei 2004), de heren T. BUTENEERS (tot april 2004), V. DE WULF (tot april 2004), D. KROES, A. PALM, Ph. PIRE (vanaf mei 2004) en P. VAN DEN EYNDE

Secretariaat: de heren O. COSTA en B. DE KLERCK

De belangrijkste doelstelling van de werkgroep is de bedrijfsrevisor een actieve rol te laten meespelen bij ontwikkelingen op het gebied van milieu en duurzaam ondernemen die hun impact hebben op de accounting-doctrine, de rapportering en de attestering in deze materies.

In de loop van 2004 kwam de werkgroep “Audit en *sustainability*” vijfmaal samen.

4.4.1. Bestaande technische nota's FOST PLUS, VAL-I-PAC, BEBAT

De werkgroep Audit en *sustainability* heeft contact gehad met de verschillende organismen om het werk dat door de bedrijfsrevisoren gedaan werd te evalueren en om enkele verbeteringen aan te passen voor de toekomst.

In de maand april 2004 werd er een brief in die zin naar alle leden van het IBR gestuurd.

Ten gevolge van deze contacten werden eveneens enkele aanpassingen aan de technische nota's aangebracht.

4.4.2. Nieuwe verklaringen t.a.v. FEDICHEM en INFORMATAZOUT

Er werden nieuwe opdrachten aan de bedrijfsrevisoren toevertrouwd.

- Op basis van een sectorakkoord met het Waalse Gewest werd door FEDICHEM aan de bedrijfsrevisoren een attesteringsopdracht t.a.v. dit orgaan toevertrouwd. De informatie met betrekking tot deze opdracht is beschikbaar op de website van het Instituut.
- De bedrijfsrevisoren werden eveneens aangesproken voor verklaringen t.a.v. INFORMATAZOUT. Voor deze opdracht zal een technische nota voorzien worden.

4.4.3. Contact met de *Direction Générale des Ressources Naturelles et de l'Environnement*

De werkgroep werd door de *Direction générale des Ressources Naturelles et de l'Environnement* (Waals Gewest) geconsulteerd betreffende de nota van juni 2004 "*Publication d'informations environnementales et vérification: quelles orientations choisir au niveau de la Belgique?*" die deze laatste had opgesteld.

4.4.4. Enquête: "*The implementation in Member States on the Commission Recommendation on Treatment of Environmental Issues in Companies' Financial Reports*"

Het Instituut der Bedrijfsrevisoren heeft meegewerkt aan de enquête "*The implementation in Member States on the Commission Recommendation on Treatment of Environmental Issues in Companies' Financial Reports*" op vraag van de Europese Commissie, die tot doel heeft de implementatiegraad te bepalen van de bepalingen van de Europese Aanbeveling van 30 mei 2001 inzake de verantwoording, waardering en vermelding van milieuangelegenheden in de jaarrekeningen en jaarverslagen van ondernemingen binnen de verschillende landen van de EU.

De resultaten van deze enquête werden op 26 november 2004 ter gelegenheid van een studiedag publiek gemaakt.

4.4.5. Belgisch-Luxemburgse Prijs voor het Beste Milieuraapport en Duurzaam Ondernemen Rapport

Het Instituut der Bedrijfsrevisoren heeft in overleg met onze Luxemburgse collega's besloten om deze prijsuitreiking in 2004 niet te organiseren.

4.5. Informatie- en communicatietechnologieën

IV

4.5.1. ICT

Voorzitter: de heer D. SMETS (tot april 2004), de heer E. VERCAMMEN (vanaf mei 2004)

Leden IBR: de heren L. CARIS, K. DE BAERE, K. DE BRABANDER en S. LELEUX

Leden IAB: de heren O. DE BONHOME en R. LASSAUX

Secretariaat: de heer O. COSTA

A. Elektronische neerlegging van de jaarrekeningen

De leden van de Commissie werden door de Nationale Bank van België geraadpleegd met betrekking tot het project inzake de elektronische neerlegging van de jaarrekeningen.

Dit project, dat in de loop van 2005 van start zou gaan, voorziet de neerlegging van de jaarrekeningen evenals de betaling van neerleggingskosten door middel van een *ad hoc* software, ontwikkeld door de NBB volgens een procedure die beroep doet op de digitale handtekening.

B. Digitale handtekening

Op voorstel van de Commissie ICT heeft de Raad van het Instituut, samen met het IAB, een contract inzake de digitale handtekening gesloten met CERTIPOST, gemeenschappelijk bedrijf van DE POST en BELGACOM.

C. Communicatie via elektronische weg

De Commissie ICT bestudeert de opportuniteit om communicatie via elektronische weg en de automatisering van enkele procedures van en naar het IBR, hetzij voor de leden (bv. jaarlijkse mededeling) hetzij voor de stagiairs (bv. inschrijvingen voor examens en seminars, stagedagboeken, enz.) te bevorderen.

Een grondig onderzoek van dit project is voorzien in de loop van 2005. De installatie van de nieuwe elektronische identiteitskaart bevordert met name de verzending van documenten via elektronische drager.

4.5.2. XBRL

Voorzitter: de heer D. SMETS

Leden IBR: de heren D. BRUYNDONCKX, B. DE LEEUW en L. DOMINGO

Leden IAB: mevrouw M. CLAES, de heren E. STEGHERS en E. VERCAMMEN

Externe leden: de heren A. LENAERT en O. SERVAIS

Secretariaat: de heren C. D'HONDT en E. VAN MEENSEL

IV

Nadat in 2003 reeds verschillende vergaderingen werden gehouden met geïnteresseerde partijen om tot een gecoördineerde aanpak van *Extensible Business Reporting Language* (XBRL) in België te komen⁽¹⁾, werd in 2004 een werkgroep opgericht bestaande uit vertegenwoordigers van de NBB, de FOD Financiën, het IBR, het IAB, het BIBF, de CBN, de CBFA en de BVV.

De werkzaamheden van deze werkgroep mondden op 15 juli 2004 uit in de voorlopige oprichting van de vereniging XBRL België. Op 22 november 2004 werd de vereniging effectief gevestigd.

XBRL België neemt de vorm aan van een vzw en werd opgericht door de hierboven vermelde partijen. Het secretariaat en de boekhouding van de vereniging worden gedurende de eerste twee jaren door de NBB op zich genomen. De zetel van XBRL België is gevestigd bij de NBB.

Confrater Dirk SMETS werd door de Raad van het IBR aangeduid om het IBR te vertegenwoordigen in de hoedanigheid van effectieve afgevaardigde in de schoot van XBRL België.

Het hoofddoel van de vereniging is het gebruik van XBRL in België te bevorderen en te steunen. XBRL België vertegenwoordigt ons land ook in de internationale consortia XBRL *Europe* en XBRL *International*.

De vereniging XBRL België bestaat zowel uit werkende als toegetroden leden. Deze laatste helpen de vereniging bij de verwezenlijking van haar doel, doch beschikken niet over stemrecht.

(1) IBR, *Jaarverslag*, 2003, p. 107-108.

Binnen XBRL België werden twee werkgroepen opgericht. De eerste werkgroep is belast met het opstellen van taxonomieën, terwijl de tweede werkgroep belast is met de communicatie tussen de verschillende leden van de vereniging. Een taxonomie is een document waarin de gegevens, die in een XBRL-document worden opgenomen, beschreven worden. Een taxonomie kan dus worden beschouwd als een soort woordenboek.

De Balanscentrale heeft beslist dat vanaf 2007 alle jaarrekeningen in XBRL-formaat zouden neergelegd moeten worden.

4.6. Commissie KMO

Voorzitter: de heer B. DE GRAND RY, mevrouw I. SAEYS (vanaf 1 oktober 2004)

Leden: de heren F. CALUWAERTS, T. DUPONT, D. LEBOUTTE, Ph. PIRE (vanaf 1 september 2004), D. SMETS, J.-P. VANDAELE en P. WEYERS

Secretariaat: de heer C. BALESTRA

De Commissie KMO is in 2004 verschillende malen samengekomen. Haar werkzaamheden hadden hoofdzakelijk betrekking op het uitwerken van drie brochures waarvan de eerste werd uitgegeven in 2003.

Begin juli 2004 vond een strategische vergadering plaats teneinde de doelstellingen van de Commissie KMO op middellange en lange termijn te herzien.

Een meerjaren actieplan werd vastgelegd.

4.6.1. Opdracht – doelstellingen

De opdracht van de Commissie werd als volgt bevestigd.

De Commissie is een ondersteuning voor de revisoren in hun werkzaamheden ten opzichte van de KMO's. De Commissie kan technische adviezen verstrekken met betrekking tot haar doelstelling en deze meedelen hetzij aan de bedrijfsleiders van KMO's, hetzij aan confraters door middel van brochures, folders of studies. De Commissie kan eveneens adviezen verstrekken aan de Raad hetzij op eigen initiatief teneinde duide-

lijke richtlijnen te geven over één of andere doelstelling van de Commissie, hetzij op verzoek van de Raad.

4.6.2. Folders en brochures

Het is de bedoeling populair-wetenschappelijke folders uit te werken die meer economische aspecten behandelen, waarbij de verschillende door het IBR uitgegeven studies als basis zouden kunnen dienen. Het gaat om zeer technische studies, op basis waarvan verschillende folders zouden worden opgesteld die de bedrijfsleiders van KMO's zouden kunnen interesseren, teneinde hen toe te laten beter het nut van de tussenkomst van een revisor in hun structuur te begrijpen.

De eerste brochure "Hoe stel ik financiële vooruitzichten voor mijn KMO op" werd goed onthaald. Er werd beslist de brochures 2 "De financiering van de groei van de KMO" en 3 "De deelneming van de werknemers in het kapitaal en de winsten van de vennootschappen: het nieuw wettelijk kader" verder uit te werken. Er wordt echter nagedacht over de opportuniteit om deze vorm van communicatie voort te zetten.

4.6.3. "Mini website" gewijd aan KMO's

De reeds verschenen brochure met betrekking tot de "financiële vooruitzichten" is beschikbaar in de twee talen onder de rubriek "Brochures" in het deel "Documentatie" en is toegankelijk voor iedereen.

Verschillende leden van de Commissie achten het interessant op de algemene website van het IBR te kunnen beschikken over een "mini website" gewijd aan KMO's. Er zal hierover verder worden nagedacht in 2005.

4.6.4. Deelname aan werkgroepen

De Commissie is ook op federaal en Europees niveau actief geweest door de deelname aan werkgroepen over KMO's die worden georganiseerd door verschillende ministeries en door de FEE.

De werkgroep KMO opgericht in de schoot van de FEE is samengesteld uit diverse vertegenwoordigers van verschillende internationale Instituten, onder het voorzitterschap van de heer Peter LANGARD (UK).

In de loop van het jaar werden verschillende vergaderingen georganiseerd te Brussel. Bovendien werd een belangrijk seminarie (twee dagen)

georganiseerd te Sitges (Spanje) in oktober 2004; het verslag van de vergaderingen is beschikbaar op de website www.fee.be.

De Commissie was eveneens actief op nationaal niveau door de deelname aan de werkgroep met betrekking tot de financiering van de KMO's, georganiseerd door de Ministers van Financiën, Economie en Middenstand. Deze werkgroep KMO is samengesteld uit verscheidene vertegenwoordigers van de verschillende betrokken partijen.

Deze interministeriële werkgroep heeft als doel consensuele voorstellen te formuleren in het kader van de financiering van de KMO's. De behandelde thema's zijn: financiering en fiscaliteit, dialoog KMO's – banken, openbare instrumenten, toegang tot de kapitaalmarkt.

4.7. Werkgroep Richtlijn anti-witwassen

Voorzitter: de heer Ph. MAEYAERT

Leden: de heren P. COOX, R. HOSKENS en F. STAELENS

Secretariaat: de heer C. BALESTRA

4.7.1. Context

Het beroep van bedrijfsrevisor wordt op een meer en meer significante wijze geconfronteerd met de problematiek van de strijd tegen het witwassen van geld en de financiering van terrorisme⁽¹⁾. Deze vaststelling wordt bevestigd door het feit dat de wetgevende machten, zowel nationale als internationale, de twee laatste jaren talrijke maatregelen hebben genomen die met name een versterking vormen van de verplichtingen verbonden aan het mandaat van de beroepsbeoefenaars van de boekhouding in het algemeen en van de bedrijfsrevisoren in het bijzonder.

De Raad heeft een werkgroep aangeduid, voorgezeten door één van zijn leden en met als doel een grondige analyse van de teksten van toepassing op de bedrijfsrevisoren op het vlak van het witwassen van geld.

(1) Met betrekking tot *Forensic auditing*, cf. *infra*, punt 11.6.5.

In België werd de strijd tegen het witwassen van geld en de financiering van terrorisme geconcretiseerd door een wet van 11 januari 1993, die herhaaldelijk werd gewijzigd⁽¹⁾ en voor het laatst op 12 januari 2004⁽²⁾.

De werkgroep is voor de eerste maal samengekomen in september 2004 teneinde een antwoord voor te bereiden op de vragenlijst van de FATF⁽³⁾ gericht aan het beroep. Deze vragenlijst vertegenwoordigt de voorbereidende werkzaamheden voor het evaluatiebezoek aan België door vertegenwoordigers van de FATF en heeft betrekking op de wettelijke, reglementaire en institutionele bepalingen aangenomen door België teneinde bij te dragen tot de strijd tegen het witwassen van geld, fraude, corruptie en de financiering van terrorisme.

Deze procedure ligt in de lijn van de strategie van de OESO ten aanzien van de strijd tegen de fraude en het witwassen.

4.7.2. Doelstelling van de werkgroep

De werkgroep heeft als doelstelling de verschillende nationale en internationale wetgevingen te onderzoeken die van toepassing zijn op het vlak van de strijd tegen het witwassen van geld.

De werkgroep zal eveneens nagaan in welke mate de richtlijnen of de bestaande Belgische reglementaire teksten zouden dienen te worden aangepast teneinde zich te richten naar de huidige wetgeving evenals naar de huidige verwachtingen van de verschillende regelgevende overheden.

De werkgroep overweegt aanbevelingen te formuleren betreffende:

- het omzetten in de praktijk van de verschillende verplichtingen opgelegd door de wetgeving met betrekking tot witwassen van geld;

(1) De uitbreiding van deze wet tot de bedrijfsrevisoren dateert van een wet van 10 augustus 1998 (B.S. 15 oktober 1998).

(2) Wet van 12 januari 2004 tot wijziging van de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld, de wet van 22 maart 1993 op het statuut van en het toezicht op de kredietinstellingen, en de wet van 6 april 1995 inzake het statuut van en het toezicht op de beleggingsondernemingen, de bemiddelaars en beleggingsadviseurs, B.S. 23 januari 2004, Ed. 2.

(3) De FATF, *Financial Action Task Force on Money Laundering*, werd opgericht op de top van de G-7 te Parijs in 1989. Het is een intergouvernementele instelling opgericht in de schoot van de OESO, met als doel, zowel op nationaal als op internationaal niveau, het bedenken en ontwikkelen van strategieën voor de strijd tegen het witwassen van geld en de financiering van terrorisme.

- het aanpassen van de kantoororganisatie van de bedrijfsrevisor terzake;
- de concrete uitvoering van de rol van het Instituut der Bedrijfsrevisoren teneinde de correcte toepassing van de verplichtingen die haar zijn opgelegd krachtens de wet van 11 januari 1993, zoals gewijzigd door de wet van 12 januari 2004, na te gaan.

4.7.3. Eerste vaststellingen en vervolg van de werkzaamheden

Tijdens zijn eerste analyse van de wet van 11 januari 1993, zoals gewijzigd door de wet van 12 januari 2004, heeft de werkgroep een aantal bepalingen geïdentificeerd houdende nieuwe verplichtingen (*cf. supra*, punt 1.14.1.).

Het gaat in het bijzonder om de bepalingen van:

- artikel 4, § 1, 2° en 3° van de wet (verplichting om de cliënten te identificeren en hun identiteit te controleren);
- artikel 4, § 2 en 3 (principe van waakzaamheid);
- artikel 5, § 1 (identificatie en redelijke maatregelen om de identiteit te controleren);
- artikel 6*bis*, eerste lid (specifieke en passende maatregelen om tegemoet te komen aan het grotere risico voor witwassen van geld);
- artikel 9 (passende maatregelen van interne bewustmaking);
- artikel 14*bis* (verklaring aan de CFI in geval van een louter vermoeden);
- artikel 15 (verzoek van de CFI voor bijkomende informatie);
- artikel 18, eerste en tweede lid (verplichting van aangifte aan de CFI door de bediende van een bedrijfsrevisor).

Een aantal specifieke verplichtingen voor het Instituut der Bedrijfsrevisoren werden eveneens geïdentificeerd.

Het gaat in het bijzonder om de bepalingen van:

- artikel 4, § 6 (het Instituut verduidelijkt de toepassingsmodaliteiten voor de leden met betrekking tot de identificatie van cliënten);
- artikel 5, § 2 (het Instituut verduidelijkt de toepassingsmodaliteiten voor de leden met betrekking tot de identificatie van cliënten rechtspersonen of waarvan het twijfelachtig is dat ze in eigen naam handelen);
- artikel 6*bis*, tweede lid (het Instituut verduidelijkt de toepassingsmodaliteiten voor de leden met betrekking tot de identificatie van cliënten die niet fysiek aanwezig zijn);

- artikel 21 (plicht voor het IBR om de CFI op de hoogte te brengen);
- artikel 22 (nieuwe tuchtmaatregelen).

Reeds tijdens de eerste vergaderingen heeft de werkgroep het belang van de materie voor het beroep kunnen vaststellen, evenals het ingewikkelde karakter van de materie, hetgeen duidelijke richtlijnen vereist teneinde de beroepsbeoefenaar toe te laten deze diverse verplichtingen op een doeltreffende wijze in de praktijk te brengen. In voorkomend geval zou een omzendbrief kunnen worden gestuurd naar de leden in de loop van 2005.

De werkgroep heeft beslist deze werkzaamheden in een eerste fase toe te spitsen op de analyse van de wetgevingen en richtlijnen inzake anti-witwassen. Hij zal nadien bepaalde specifieke aspecten van de fraudeproblematiek onderzoeken.

De werkzaamheden zullen rekening houden met het advies van de Juridische Commissie volgens hetwelk het Instituut nieuwe richtlijnen voor de bedrijfsrevisoren moet uitwerken waarin, onder meer, de volgende elementen worden opgenomen:

- het ogenblik waarop de revisor melding moet doen;
- de informatie en verduidelijking inzake de onderliggende inbreuk;
- de eventuele praktische moeilijkheden veroorzaakt door de Richtlijn anti-witwassen, bijvoorbeeld inzake het versterkte vermoeden;
- het belang van de internationale strafrechtelijke context (“de locatie bepaalt de toepasselijke wet”) en de implicaties hiervan in groepsstructuren (bv. een Belgische bedrijfsrevisor die in Spanje een *due diligence* uitvoert, dient bepaalde transacties te melden aan de Spaanse anti-witwasautoriteiten).

De Juridische Commissie heeft eveneens voorgesteld om desgevallend andere beroepsgroepen (notarissen, advocaten, accountants) in de werkzaamheden te betrekken.

4.8. Mededingingsrecht

De Raad van het IBR heeft kennis genomen van de Mededeling van de Europese Commissie van februari 2004 aangaande de toepassing van het Europees mededingingsrecht op de vrije beroepen. Het IBR heeft dit punt op de agenda geplaatst van het Interinstitutencomité.

In haar Mededeling heeft de Europese Commissie aangekondigd dat zij, met de hulp van de mededingingsautoriteiten van de Lidstaten overweegt om over te gaan tot een analyse van de nationale wetgevingen, reglementeringen en deontologische regels, zoals die van toepassing zijn op de vrije beroepen binnen de Europese Unie, teneinde de overeenstemming te onderzoeken van deze regels met het mededingingsrecht, meer in het bijzonder aangaande publiciteit en honoraria.

IV In dat verband hebben de Lidstaten in 2004 geantwoord op een vragenlijst opgesteld door de Europese Commissie.

In december 2004 heeft de Raad van het IBR, zoals wellicht alle andere beroepsorganisaties die vrije beroepen vertegenwoordigen in de Europese Unie, een vraag om informatie ontvangen aangaande de deontologische regels zoals die van toepassing zijn op de bedrijfsrevisor in België. Die informatie dient in januari 2005 te worden verstrekt.



Hoofdstuk V

**TOEGANG TOT HET BEROEP
EN STAGECOMMISSIE**

5.1. Markante feiten

De Stagecommissie wordt sinds een paar jaar belast met het behandelen van een toenemend aantal dossiers van stagiairs en kandidaat-stagiairs.

De Stagecommissie betreurt de negatieve evolutie i.v.m. de zorg die aan het opstellen van het stagedagboek besteed wordt en aan het nazicht daarvan door de stagemeeester.

Het Instituut tracht meer en meer i.v.m. de toegang tot het beroep via zijn website te communiceren.

Het Instituut wenst in 2005 de ontwikkeling van het informatica-werktuig en de communicatie tussen de kandidaat-stagiairs, de stagiairs, de stagemeeesters en het Instituut voort te zetten. Om die reden wordt de ontwikkeling van een stagedagboek dat op elektronische wijze gecommuniceerd kan worden bestudeerd.



5.2. Toegang tot het beroep voor natuurlijke personen

5.2.1. Voorafgaande opmerking

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.

Eventuele verschillen tussen de diverse cijfergegevens kunnen desgevallend worden verklaard door het feit dat examens worden afgelegd tijdens een bepaald burgerlijk jaar maar waaromtrent de beslissingen voor de toelating tot de eed slechts worden genomen tijdens het daaropvolgend burgerlijk jaar.

5.2.2. Toelating tot de eed

In 2004 hebben 57 kandidaten met succes deelgenomen aan het bekwaamheidsexamen en hun stage beëindigd, waarna zij door de Raad tot de eed werden toegelaten.

5.2.3. 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

- a. In 2004 zijn er op het Instituut twee dossiers van IAB-accountants 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: D. VAN CUTSEM), 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), B. DE GRAND RY, PH. GIGOT, R. VAN CUTSEM (Plaatsvervangende leden: M. DELBROUCK, G. HEPNER en PH. PIRE), bedrijfsrevisoren en G. DELVAUX (extern lid).

Eén kandidaat heeft in het afgelopen jaar het examen voor de tweede keer afgelegd en was niet geslaagd.

- b. Geen enkele stagiair van het IAB, die aan de diplomaveristen voldeed, heeft, overeenkomstig artikel 2.1. van het akkoord inzake de overstapregeling, de wens uitgedrukt om van de overstapregeling tussen het IAB en het IBR te genieten.

B. Overstap van het IBR naar het IAB

- a. In 2004 heeft de Raad van het IBR de dossiers onderzocht van 14 bedrijfsrevisoren die hun kandidatuur bij het IAB wilden indienen, en aan het IAB doorgestuurd voor verdere afhandeling.

In 2004 hebben tien bedrijfsrevisoren het examen bij het IAB afgelegd.

In 2004, werden vijf bedrijfsrevisoren tot 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 de indiening van het dossier.

- b. Zes stagiairs-bedrijfsrevisoren hebben, overeenkomstig artikel 2.1. van het akkoord inzake de overstapregeling, gebruik gemaakt van de overstapregeling tussen het IBR en het IAB.

5.2.4. **Wederzijdse erkenning van buitenlandse beroepsbeoefenaars**

In de loop van het voorbije jaar hebben vier buitenlandse beroepsbeoefenaars met een gelijkwaardige hoedanigheid zich gemeld om het examen zoals bepaald in artikel 40 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren af te leggen. Twee kandidaten slaagden voor het examen; de twee andere niet.

De Raad betreurt het gebrek aan voorbereiding van de kandidaten aan dit examen.

Een kandidaat heeft een dossier ingediend en heeft zich in de loop van de procedure teruggetrokken.

5.2.5. **Hereedaflegging**

Geen enkele bedrijfsrevisor, die minder dan vijf jaar geleden ontslag nam, werd opnieuw op de ledenlijst ingeschreven, krachtens artikel 6 van het koninklijk besluit van 20 april 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het IBR.

Geen enkele bedrijfsrevisor, die meer dan vijf jaar geleden ontslag nam, heeft gevraagd om opnieuw op de ledenlijst te worden ingeschreven.

5.3. **Samenstelling**

De Stagecommissie is als volgt samengesteld:

- de Voorzitter, de heer André KILESSE (1995);



- drie leden van de Raad, de heren Boudewijn CALLENS (1986), Georges HEPNER (1992), Daniel VAN CUTSEM (1988);
- drie leden revisoren extern aan de Raad, mevrouw Vinciane MARICQ (1994), de heren Pierre STEENACKERS (tot 31 december 2004) en René VAN ASBROECK (1993);
- een plaatsvervangend lid, de heer Patrick VAN IMPE (1998);
- twee technische deskundigen bedrijfsrevisoren, de heren Jacques TISON (1998) en Luc VERRIJSEN (2002).

Zij heeft in 2004 12 keer vergaderd.

Het Instituut wenst de heer P. STEENACKERS te bedanken om sinds 1998 gezeteld te hebben in de Stagecommissie, eerst in zijn hoedanigheid als Raadslid, dan als lid extern aan de Raad.

5.4. Algemeenheden

De Stagecommissie oefent haar werkzaamheden uit binnen de bevoegdheden die haar toevertrouwd zijn door het artikel 9 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren.

Het betreft met name de organisatie van de toelatings-, stage-, en bekwaamheidsexamens, het organiseren van de stageseminaries, de organisatie van de stage van bedrijfsrevisor, enz.

De Stagecommissie behandelt ook punctuele vragen. De Stagecommissie heeft in 2004 de evoluties inzake het ontwerp van modernisering van de Achtste Richtlijn en het voorstel van richtlijn van augustus 2003 inzake de erkenning van de beroepskwalificaties verder geanalyseerd.

5.5. Goedkeuring van de stageovereenkomsten

In 2004 keurde de Stagecommissie 135 overeenkomsten goed (95 Nederlandstalige en 40 Franstalige).

Per 31 december 2004 zijn er 484 stagiairs ingeschreven bij het Instituut.

5.6. Vermindering van de stageduur

Aan twee stagiairs werd in 2004 een verkorte stage toegestaan.

5.7. Wijzigingen tijdens de stage

Ten einde haar beslissingen met kennis van zaken te nemen, vraagt de Stagecommissie soms bijkomende inlichtingen en voorspellingen inzake de evolutie van de bedrijfsrevisorenkantoren.

5.7.1. Schrapting

Artikel 25, vierde lid van het koninklijk besluit 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 67 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.

5.7.2. Verandering van stagemeeester

In 2004 werden 44 aanvragen van verandering van stagemeeester goedgekeurd.

5.7.3. Opschorting van de stage en ontslag

In de loop van het voorbije jaar hebben 68 stagiairs hun stage onderbroken en twee persoon hebben hun ontslag als stagiair gegeven.

5.7.4. Stage in het buitenland

In de loop van het voorbije jaar werd aan vier kandidaten toelating gegeven om een deel van hun stage in het buitenland te volbrengen en dit conform artikel 4 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987.

5.7.5. Hervatting van de stage

Veertien stagiairs werden opnieuw tot de stage toegelaten na een opschorting van minder dan vijf jaar.

5.8. Toelatingsexamen tot de stage

210 nieuwe kandidaten hebben in de loop van 2004 een dossier tot inschrijving tot het toelatingsexamen ingediend.

Overeenkomstig de procedure bepaald in artikel 15 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 werd het toelatingsexamen in de loop van het tweede semester van 2004 ingericht.

De examens vonden plaats op zaterdag 16 oktober, maandag 18 oktober en zaterdag 23 oktober 2004 te Brussel.

200 kandidaten hadden zich voor het toelatingsexamen ingeschreven.

2004	Deelnemers	Geslaagd
F	56	24 (43 %)
N	144	71 (49 %)
Totaal	200	95 (48 %)

Naast de 95 kandidaten die slaagden voor het toelatingsexamen, bekwamen 35 personen een totale vrijstelling voor het toegangsexamen op basis van hun universitair of gelijkwaardig diploma.

5.9. Stage-examens

De stage-examens vonden plaats op zaterdag 25 september (uitdieping basiskennis), woensdag 29 september (controle) en donderdag 30 september 2004 (het beroep).

De resultaten van de stage-examens voor 2004 worden hierna weergegeven:

2004		Deelnemers	Geslaagd
T1 (Basiskennis)	F	43	26 (60 %)
	N	93	62 (67 %)
	Totaal	136	88 (65 %)
T2 (Controle)	F	24	18 (75 %)
	N	99	63 (64 %)
	Totaal	123	81 (66 %)
T3 (Beroep)	F	29	20 (69 %)
	N	66	57 (86 %)
	Totaal	95	77 (81 %)

V

5.10. Bekwaamheidsexamen 2004 (twee zittijden)

5.10.1. Onderwerpen

In 2004 werden volgende onderwerpen voor de praktische studie voorgesteld:

- De ISAs: een nieuw normatief kader voor het beroep;
- De onafhankelijkheid van de commissaris in het licht van de recente evoluties op het vlak van *corporate governance*;
- Conversie van de geconsolideerde jaarrekening naar IAS/IFRS – Problematiek van de eerste toepassing (“*first time adoption*”);
- De toepassing van de IFRS door niet-beursgenoteerde ondernemingen;
- *Forensic accounting* en de rol van de bedrijfsrevisor bij fraude;
- “Service-organisaties” – Revisorale aspecten.

5.10.2. Resultaten

A. Eerste zittijd

De schriftelijke proef vond plaats te Brussel op zaterdag 8 mei 2004. De mondelinge proef vond plaats van 14 tot 18 juni 2004. 62 kandidaten waren ingeschreven; 26 kandidaten slaagden.

B. Tweede zitting

De schriftelijke proef vond plaats op zaterdag 20 november 2004. De mondelinge proef vond plaats van 13 tot 17 december 2004. 49 kandidaten waren ingeschreven; 21 kandidaten slaagden.

De resultaten van het bekwaamheidsexamen voor 2004 zijn hierna samengevat:

2004		Aantal afgelegde examens	Kandidaten die het examen voor de eerste maal afleggen	Geslaagd
Mei/Juni	F	21	16	13 (62 %)
	N	41	34	13 (32 %)
	Totaal	62	50	26 (42 %)
Nov./Dec.	F	14	0	9 (64 %)
	N	35	7	12 (34 %)
	Totaal	49	7	21 (43 %)
Totaal van de twee zittingen	F	35	16	22 (63 %)
	N	76	41	25 (33 %)
	Totaal	111	57	47 (42 %)

De resultaten van het bekwaamheidsexamen zijn moeilijk te interpreteren. Inderdaad, aangezien de kandidaten het examen verschillende keren kunnen afleggen, soms gedurende verschillende burgerlijke jaren, dient het slaagpercentage te worden geïnterpreteerd in vergelijking met het aantal kandidaten die aan één of meerdere examenbeurten deelnamen en dit ofwel gedurende hetzelfde burgerlijk jaar ofwel gedurende verschillende burgerlijke jaren.

5.10.3. Samenstelling van de jury's van het bekwaamheidsexamen

De samenstelling van de jury's van het bekwaamheidsexamen werd in het voorbije jaar niet fundamenteel gewijzigd.

Nieuwe vertegenwoordigers van de economische en sociale wereld werden door de Raad benoemd in hun hoedanigheid van effectief of plaatsver-

vangend lid op voorstel van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven en van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

De eerste deelname van deze nieuwe leden aan de jury van het bekwaamheidsexamen zal vanaf 2005 plaatsvinden.

Overeenkomstig artikel 37 van het koninklijk besluit 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 voorziet, drie bedrijfsrevisoren en een persoon die het beroep van bedrijfsrevisor niet uitoefent en gekozen wordt omwille van zijn bijzondere bekendheid met het economisch en sociaal leven.”

De Raad dankt de personen die hebben aanvaard om als jurylid van het bekwaamheidsexamen te zetelen.

De jury's zijn op 31 december 2004 als volgt samengesteld:

A. Nederlandstalige jury's

NL 1: de heren K.M. VAN OOSTVELDT (2007), Voorzitter, R. ADRIAENSSENS (2006), S. RABAEY (2006) en D. VAN CUTSEM (2005), bedrijfsrevisoren.

Mevrouw B. VAN DEN BOSSCHE, extern lid.

NL 2: de heren J. BRANSON (2005), Voorzitter, J. DE BOM VAN DRIESCHE (2007), P. STEENACKERS (2007) en P. VAN STAAIJ (2006), bedrijfsrevisoren.

De heer R. VAN RIET, extern lid.

NL 3: de heren B. CALLENS (2006), Voorzitter, P.P. BERGER (2006), L. HELLEBAUT (2005) en L. VAN GULCK (2007), bedrijfsrevisoren.

De heer F. VAN THILLO, extern lid.

NL 4: de heren R. TIEST (2006), Voorzitter, R. NECKEBROECK (2006), R. VAN ASBROECK (2007) en B. VAN USSEL (2006), bedrijfsrevisoren.

De heer R. DE LEEUW, extern lid.

NL 5: de heren C. REYNS (2006), Voorzitter, Ph. ROELANTS (2006), L. TOELEN (2006) en P. VAN IMPE (2006), bedrijfsrevisoren.

De heer R. VAN RIET, extern lid.

B. Franstalige jury's

FR 1: de heren D. LEBRUN (2006), Voorzitter, J. LENOIR (2006), E. MATHAY (2005) en D. VAN CUTSEM (2006), bedrijfsrevisoren.

De heer J.-L. STRUYF, extern lid.

FR 2: de heren M. MASSART (2005), Voorzitter, A. DESCHAMPS (2006), G. HEPNER (2007) en D. LEBOUTTE (2007), bedrijfsrevisoren.

De heer J.-M. VANDENBERGH, extern lid.

FR 3: de heer M. DE WOLF (2005), Voorzitter, Mevrouw V. MARICQ (2007), de heren M. GRIGNARD (2005) en M. VAN DOREN (2006), bedrijfsrevisoren.

De heer J.-L. STRUYF, extern lid.

FR 4: de heer O. CAPRASSE (2006), Voorzitter, Mevrouw P. TYTGAT (2006), de heren M. DENAYER (2006) en J. TISON (2006), bedrijfsrevisoren.

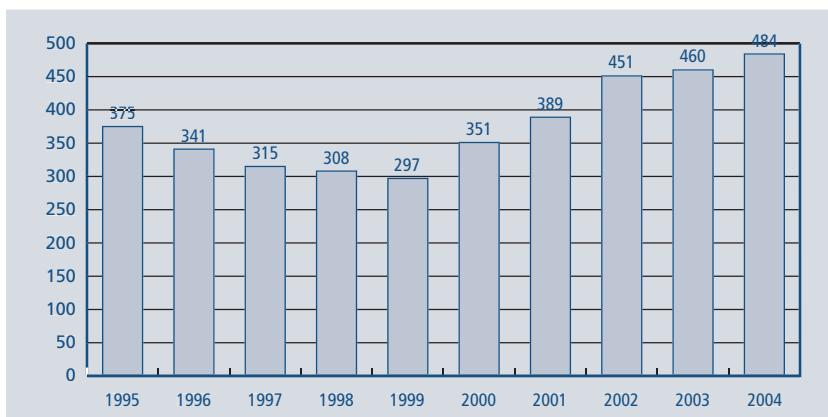
De heer J.-M. VANDENBERGH, extern lid.

Omdat een aantal effectieve leden niet aan de eerste en/of tweede zitting konden deelnemen, werd beroep gedaan op de door de Raad aange-stelde plaatsvervangende leden:

PH. BARTHELEMY, G. BATS, J. BEDDEGENOODTS, I. BOETS, CH. BOLLEN, F. DEGEEST, B. DE GRAND RY, L. DE KEULENAER, J. DE LANDSHEER, L. DELTOUR, G. DELVAUX, P. DEPRAETERE, L. DE PUYSSSELEYR, PH. DESOMBERE, P. DE WEERDT, L. DISCRY, H. FRONVILLE, G. HOF, A. HUBERT, J. KESSELAERS, A. KILESE, PH. MAEYAERT, B. MEYNENDONCKX, R. PEIRCE, PH. PIRE, D. ROUX, D. SMETS, G. SPAENHOVEN, V. SPILLIAERT, P. VAN CAUTER, R. VAN CUTSEM, J. VANDERNOOT, R. VANDER STICHELE, H. VAN IMPE, H. VAN PASSEL, L. VAN STEENBERGE, M. VAN STEENVOORT, K. VERBEKE, R. VERMOESEN, D. VERMUSSCHE, H. WILMOTS, bedrijfsrevisoren en C. DENDAUW, A. JACOBS, H. OLIVIER, J. RIGO, D. VAN DAELE, A. VAN DEN RIJSE, C. VAN DER ELST, G. VANPEBORGH, V. VAN UYTVEN, M. VERBRUGGEN, externe leden.

5.11. Evolutie van het aantal stagiairs gedurende 2004

Aantal stagiairs bij het begin van het jaar	460
Ingang (+)	135
Hervatting van de stage (+)	14
Stopzetting en schorsing (-)	68
Toelating tot de eed (-)	57
Aantal stagiairs op het einde van het jaar	484



5.12. Dankbetuigingen

De Raad dankt alle personen die hun medewerking hebben verleend aan de voorbereiding van de examens, aan de verbetering ervan en aan het geven van de stageseminaries.

Zoals bepaald in artikel 15, § 3 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987, worden de voorbereiding en de verbetering van de proeven toevertrouwd aan professoren of docenten van het universitair onderwijs of van het hoger onderwijs op universitair niveau.

5.12.1. Toelatingsexamen

- *Algemene boekhouding:*
de heren professoren J. ANTOINE en CH. LEFEBVRE
- *Balansanalyse:*
de heren professoren M. RENOUPREZ en CH. LEFEBVRE
- *Analytische boekhouding:*
mevrouw A. VANSTRAELEN 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. PERTRY, professor
- *Informatica:*
de heren professoren L. GOLVERS en R. PAEMELEIRE
- *Bedrijfseconomie, politieke economie en financiële economie:*
de heren professoren CH. VAN WYMEERSCH en L. KEULENEER
- *Wiskunde en 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

5.12.2. Inleidingszitting voor de toegang tot de stage

De introductievoormiddag tot de stage 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.

Het is ten eerste aanbevolen dat de stagiairs deze inleidingszitting bijwonen.

Volgende personen hebben hun medewerking verleend aan de inleidingszitting van dinsdag 4 mei 2004:

- de heer G. HEPNER, bedrijfsrevisor, lid van de Stagecommissie;
- de heer P. VAN IMPE, bedrijfsrevisor, lid van de Stagecommissie;
- de heer O. COSTA, Adviseur IBR.

5.12.3. Seminarie “Uitdieping basiskennis”

De uitdiepingsseminaries over boekhoudrecht, boekhoudtechnieken, consolidatie, vennootschapsrecht en financiële analyse werden georganiseerd in mei en juni 2004. Ze hebben tot doel de belangstellenden de mogelijkheid te bieden hun persoonlijk werk aan te vullen met besprekingen in deze belangrijke vakgebieden met specialisten en tot een begeleide analyse van praktijkgevallen over te gaan.

- *Boekhoudrecht:*
de heren J.-L. SERVAIS en P. VERSCHULDEN
- *Boekhoudtechnieken:*
de dames S. PODEVIJN en M.-L. JACQUES
- *Consolidatie:*
de heren B. DUFOURNY en P. OPSOMER
- *Vennootschapsrecht:*
de heren H. OLIVIER en J.-PH. BONTE
- *Financiële analyse:*
de heer D. SMETS

5.12.4. Seminarie “Controle”

Het seminarie “Controle” spitste zich toe op de drie volgende thema’s die in de maand mei 2004 hebben plaatsgevonden:

- *Externe controle:*
de heren J.-L. SERVAIS en H. HERIJGERS
- *Interne controle:*
de dames S. GOETHALS en CH. WEYMEERSCH
- *Externe controle van de geconsolideerde rekeningen:*
de heren P.-H. BONNEFOY-CUDRAZ en L. MARTENS

V

5.12.5. Seminarie “Het beroep”

Het seminarie “Het beroep” handelt hoofdzakelijk over een meer diepgaande analyse van de bijzondere revisorale opdrachten, de opdracht t.a.v. de ondernemingsraad en het opmaken van het verslag. Dit seminarie behandelt ook een reeks problemen die de stagiairs moeten toelaten hun kennis bij te schaven in de domeinen die de bedrijfsrevisor rechtstreeks aanbelangen.

Dit seminarie dat plaats vond in juni 2004 spitste zich toe op de volgende onderwerpen:

- *Het controleverslag:*
de heren B. WETS en H. SALAETS
- *De bijzondere opdrachten:*
de heren M. TEFNIN en G. BATS
- *De ondernemingsraden:*
de heren H. FRISQUE, W. LEPOUR en L. VAN HOYWEGHEN

5.12.6. Seminarie “Special topics”

De stagiairs werden twee bijkomende studiedagen aangeboden:

- een studiedag betreffende de plichtenleer (georganiseerd op vrijdag 4 juni 2004). Dit seminarie werd geleid door mevrouw D. HERMANS en de heer M. DE SAMBLANX;
- een studiedag betreffende de *International Accounting Standards* (georganiseerd op maandag 7 juni 2004). Deze dag werd geleid in het Engels door mevrouw N. VADACHIA en de heer B. DE LEEUW.

5.13. Informatieavond over het bekwaamheidsexamen

Dit jaar werd er geen informatieavond voor het bekwaamheidsexamen georganiseerd zoals de vorige jaren.

Over de toelating tot het bekwaamheidsexamen wordt voor de meerderheid van de stagiairs in principe in januari van ieder jaar beraadslaagd en het lijkt dus meer gepast om hen na deze beraadslaging uit te nodigen.

Er zal een informatieavond georganiseerd worden na de deliberatie van januari 2005.

5.14. Ingangsexamen en studiepunten

De Bolognaverklaring werd in het Belgische recht omgezet door het decreet van de Franse Gemeenschap van 31 maart 2004 betreffende de organisatie van het hoger onderwijs ter bevordering van de integratie in de Europese ruimte van het hoger onderwijs en betreffende de herfinanciering van de universiteiten en door het decreet van de Vlaamse Gemeenschap van 4 april 2003 betreffende de herstructurering van het hoger onderwijs in Vlaanderen. De herstructurering betreft onder andere het in aanmerking nemen van de terminologie van het *Education Credits Transfer System* (ECTS kredieten) en studiepunten in het kader van het studieprogramma van de universiteiten en hogescholen.

Sinds 1987 en tot op heden worden de vrijstellingen door het Instituut der Bedrijfsrevisoren verleend op basis van het gevolgde onderwijs en met succes afgelegde cursussen waaraan voldoende studie-uren toegekend zijn.

Na advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen had het Instituut voor elk van de 17 vakken van het toegangsexamen de minimum vereisten in studie-uren bepaald.

Er werd een werkgroep opgericht teneinde rekening te houden met de evoluties inzake onderwijs op Europees niveau.

De werkgroep heeft twee vergaderingen met de vertegenwoordigers van de universiteiten en hogescholen van het lange type georganiseerd teneinde hun standpunten uit te wisselen en gedachtengangen te ontwikkelen.

Er werd een vergadering met de Nederlandstalige onderwijsinstellingen en een vergadering met de Franstalige onderwijsinstellingen georganiseerd.

De Raad van het Instituut heeft nieuwe principes inzake het verlenen van vrijstellingen tot het ingangsexamen goedgekeurd. Overeenkomstig artikel 16, tweede lid van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987, werd het ontwerp van advies aan de Hoge Raad voor Economische Beroepen voorgelegd op 10 november 2004. De eventuele opmerkingen van de HREB worden begin 2005 verwacht.

De contacten met de universiteiten en hogescholen van het lange type evenals met het IAB zullen voortgezet worden. Een specifieke aandacht zal gevestigd worden op de bepalingen in het ontwerp van wijziging van de Achtste Richtlijn die betrekking hebben op de theoretische vereisten binnen de Europese Unie.

Bovendien wenst het IBR te herinneren dat zij voorstander is voor de vereiste van een diploma van het niveau “*master*” voor de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor.

5.15. Samenwerking met het IAB inzake de gemeenschappelijke stage

Het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en het Instituut der Bedrijfsrevisoren hebben de wens uitgedrukt om een werkgroep samen te stellen belast met het onderzoeken van gedachtengangen inzake een eventuele gemeenschappelijke organisatie van een toelatingsexamen en een deel van de stage voor de accountants, belastingconsulenten en bedrijfsrevisoren.

Vertegenwoordigers van de Stagecommissie van het IBR hebben aan negen vergaderingen met als covoorzitters de heren J. VAN WEMMEL, Voorzitter van de Stagecommissie van het IAB en A. KILESE deelgenomen. De werkgroep zal zijn voorstellen begin 2005 aan de respectievelijke Raden voorstellen.

5.16. Beslissingen van de Stagecommissie

5.16.1. Hoedanigheid van stagemeester

Artikel 2, tweede lid van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 bepaalt dat: “*De stage wordt verricht onder het toezicht van de Stagecommissie bij een stagemeester die minstens vijf jaar op de ledenlijst van het Instituut is ingeschreven.*”. Een beroepsbeoefenaar die beschikt over een gelijkaardige hoedanigheid als die van bedrijfsrevisor in het buitenland sinds minimum vijf jaar, kan niet de hoedanigheid van stagemeester in België vervullen.

5.16.2. Profiel van de stagemeester

De Raad heeft beslist dat enkel de leden die in orde zijn met hun bijdrage en hun administratieve verplichtingen tegenover het Instituut vervuld hebben op de dag van indiening van het stagedossier de hoedanigheid van stagemeester kunnen hebben.

5.16.3. Opschorting van de stage

De Stagecommissie bevestigt dat de stage opgeschort mag worden vóór of gedurende de cyclus van het bekwaamheidsexamen.

5.16.4. Syllabi van de stageseminaries

De Stagecommissie beslist dat vanaf 2005 de syllabi van de stageseminaries op het Extranet beschikbaar zullen zijn.

5.16.5. Stagedagboek – aard van de opdrachten

De Stagecommissie heeft beslist dat

- de voorbereidings- en documentatieopdrachten i.v.m. “*Sarbanes-Oxley*”;
- de conversie van de Belgische boekhoudregels naar IAS/IFRS;
- de samenstelling van het dossier van aanvraag van subsidies op Europees niveau;

niet beschouwd kunnen worden als opdrachten van revisorale aard, niet-tegenstaande het feit dat zij als een interessante beroepservaring beschouwd kunnen worden.

5.16.6. Aanpassing van de deelname aan de kosten van ingangs- en stage-examens

De Raad van het Instituut heeft zich uitgesproken voor een aanpassing van de deelname in de kosten inzake ingangs- en stage-examens die gedurende jaren onveranderd zijn gebleven.

Vanaf 2005 worden de dossierkosten voor het ingangsexamen vastgelegd op 150 EUR.

De deelname aan de kosten van de ingangsexamens wordt vastgesteld op 25 EUR per materie.

Wat de stage-examens betreft, deze blijven gratis.

Er wordt een inschrijvingsrecht tot het bekwaamheidsexamen ingevoerd. Dit inschrijvingsrecht bedraagt 100 EUR per deelname.

5.16.7. Afleggen van de stage-examens

De Stagecommissie wenst te herinneren dat de stagiairs, alhoewel hen een zekere vrijheid wordt gelaten om te bepalen wanneer ze de examens afleggen, worden uitgenodigd om de stage uit te voeren met de vereiste striktheid, met name betreffende het afleggen van de stage-examens.

De Commissie is van mening dat de stagiairs het geheel van de stage-examens dienen te hebben afgelegd vóór de normale termijn van de stage, namelijk drie jaar na het begin van de stage. Deze beslissing baseert zich aan de ene kant op artikel 3 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 dat voorziet dat de stage in principe drie jaar duurt en aan de andere kant op artikel 30 dat voorziet dat de stagiair nauwgezet deelneemt aan de vakoefeningen.

Het niet naleven van deze bepaling zou aanleiding kunnen geven tot tuchtrechtelijke vervolgingen.

5.17. Stagedagboeken

De Stagecommissie heeft gedurende het afgelopen jaar moeten vaststellen dat veel stagedagboeken de vormvereisten gesteld door de Stagecommissie niet naleefden.

De Stagecommissie vraagt aan de stagemeeesters evenals aan de stagiairs om specifiek aandacht te besteden aan het naleven van de instructies.

Er werd daaromtrent op 13 december 2004 een omzendbrief aan alle stagiairs en stagemeeesters opgestuurd. Deze brief vermeldde dat:

“De Stagecommissie heeft kennis genomen van de stagedagboeken over de periode 1 juli 2003 – 30 juni 2004.

Het stagedagboek moet aan de Stagecommissie toelaten om de vooruitgang van de stagiair gedurende een stagejaar in te schatten. Het gaat om een onontbeerlijk controlemiddel in het kader van de opleiding van onze toekomstige beroepsbeoefenaars.

Tot haar grote spijt heeft ze moeten vaststellen dat meer dan de helft van de stagedagboeken niet aan de opgelegde richtlijnen beantwoorden, zoals vermeld in de laatste jaarverslagen van het Instituut en in het IBR Vademecum 2002, p. 264 en volgende.

Een groot aantal stagedagboeken zijn op een slordige manier voorgesteld (moeilijk leesbare karakters, te weinig gedetailleerde opdrachten, het verantwoordelijkheidsniveau werd niet vermeld, de tabel van de opdrachten in twee gesneden die een doorlopende lectuur van het document verhinderen, ontbrekend advies van de stagemeeester, ontbrekende handtekening van de stagiair en/of de stagemeeester, geen upgedate versie van de verklaring op erewoord, enz.).

Bijgevolg wordt het moeilijk voor de Stagecommissie, die enkele honderden stagedagboeken dient na te kijken, om in deze omstandigheden een opinie over het verloop van de stage te vormen.

De Stagecommissie dringt erop aan dat, naast het naleven van de termijn van het indienen van het document, het stagedagboek op een zorgvuldige manier ingevuld wordt.

Het gaat om de verantwoordelijkheid van zowel de stagiair als de stagemeeester.

In geval van nieuwe nalatigheden, behoudt de Stagecommissie zich het recht om diegenen die deze regels niet naleven in verband met het stagedagboek te bestraffen.

(...)”.

De Stagecommissie zal in de toekomst nog aandachtiger zijn voor het naleven van deze voorwaarden.

5.18. Tucht

5.18.1. Algemeenheden

In de loop van het jaar 2004 werden negen stagiairs door de Stagecommissie, zetelend als tuchtinstantie, opgeroepen. De beslissingen zullen in 2005 uitgesproken worden.

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.

V

5.18.2. Niet ingediende stagedagboeken

De Stagecommissie heeft tuchtvoorstellen ingesteld ten laste van stagiairs die hun stagedagboek niet tijdig hadden ingediend en het niet nodig hebben geacht om op een adequate manier te reageren op de vragen van de Stagecommissie.

Volgende overtredingen werden vastgesteld:

1. Niet-indiening van het stagedagboek binnen de vastgestelde termijnen hetgeen een overtreding is van de bepalingen van artikel 29 en artikel 30 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de verplichting om een stagedagboek bij te houden en het te overhandigen aan de Stagecommissie.
2. Niet-naleving van artikel 3 van de stageovereenkomst dat het houden van een stagedagboek verplicht. Het niet indienen van het stagedagboek verhindert dat de Stagecommissie dit dagboek kan controleren.
3. Niet-naleving van de onderrichtingen van het Instituut inzake de termijn voor de indiening van het stagedagboek.

5.18.3. Niet naleven van de artikelen 2 en 4 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987

De Stagecommissie heeft vastgesteld dat een stagiair zijn stage niet had opgeschort en deze had voortgezet, terwijl hij een raadgevende functie in een IAS/IFRS cel in het buitenland uitoefende zonder zelfs de Stagecommissie hiervan op de hoogte te hebben gebracht.

Er werd hem een tuchtsanctie van opschorting van de stage opgelegd.

De tuchtsanctie van schorsing van de stage begint effectief te lopen na het verstrijken van de beroeps- of verzetstermijnen.



Hoofdstuk VI

COMMISSIE
KWALITEITSCONTROLE

6.1. Samenstelling

- Voorzitter:* de heer R. VERMOESEN
Vice-Voorzitter: de heer B. DE GRAND RY
Leden: de dames P. TYTGAT en M.-C. DEBROUX-LEDDET (vanaf 11 juni 2004), de heren P.P. BERGER (vanaf 11 juni 2004), A. DE CLERCQ, J. DE LUYCK, P. DEMEESTER, M. LUYTEN, E. MATHAY, L. VAN COUTER en J. VANDERHOEGHT
Secretariaat: de dames V. VAN DE WALLE en A. VERMEIRE

6.2. Jaarlijks programma en organisatie van de controles

6.2.1. Toepasselijke normen

Op voorstel van de Commissie Kwaliteitscontrole (hierna genoemd de Commissie) en na advies⁽¹⁾ van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, heeft de Raad van het Instituut op 8 november 2002 de normen⁽²⁾ inzake de kwaliteitscontrole goedgekeurd. Deze normen zijn van toepassing met ingang van de kwaliteitscontroles 2003.

De Raad van het IBR blijft zeer aandachtig aangaande de evolutie van de internationale normen inzake kwaliteitscontrole en inzake de noodzaak om de Belgische praktijk op het allerhoogste niveau inzake kwaliteitsstandaarden te behouden. Meer in het bijzonder werd in 2004 een aanvang gemaakt met een reflectie aangaande het betrekken van externe leden, die vreemd zijn aan het beroep, bij de werkzaamheden van de Commissie (*cf. infra*, punt 6.8.).

6.2.2. Jaarlijks controleprogramma

De Commissie legt aan de Raad, vóór 31 maart van elk jaar, een lijst voor met bedrijfsrevisoren die dienen onderworpen te worden aan een kwaliteitscontrole in het lopende jaar, en stelt daarnaast ten behoeve van elke gecontroleerde revisor, ook een lijst voor met drie aangeduide revisoren (controleurs).

(1) Advies van de HREB van 17 mei 2002, beschikbaar op de website www.cspe-hreb.be.

(2) IBR, *Vademecum*, 2002, p. 437-444.

A. Lijst van de te controleren revisoren

De lijst van de te controleren revisoren wordt opgesteld bij de aanvang van elk jaar door de Commissie op basis van een termijnplanning (*cf.* de maximale tussenperiode van vijf jaar) en van de beslissingen tot vervroegde controle zoals beslist door de Raad van het IBR (*cf. infra*, punten 6.4. en 6.5.).

Rekening houdend met de toenemende graad van complexiteit die bepaalde organisaties vertonen en met de noodzaak om een zekere mate van homogeniteit te behouden bij de samenstelling van de jaarlijkse selectie van de te controleren revisoren, werd er geen rekening gehouden met de samenwerkingsverbanden⁽¹⁾. De Commissie stelt vast dat sommige revisoren, meer in het bijzonder, natuurlijke personen, uitsluitend of bijna uitsluitend voor een bepaald bedrijfsrevisorenkantoor werkzaam zijn. Om deze gevallen te kunnen onderkennen, verzoekt de Commissie de betrokkenen om een verklaring over te maken waarin zij aangeven geen (commissaris)verslagen te hebben ondertekend en evenmin wettelijke opdrachten te hebben vervuld in de afgelopen vijf jaar. Op basis van die verklaring beslist de Commissie in elk individueel geval of de kwaliteitscontrole alsnog dient te worden doorgevoerd.

De Commissie neemt dezelfde houding aan ten overstaan van bedrijfsrevisoren die werkzaam zijn in het buitenland. In de mate zij geen mandaten hebben vervuld in de afgelopen vijf jaar worden zij geacht aan te tonen dat zij onderworpen zijn aan de kwaliteitscontroles die van toepassing zijn in het buitenland en dienen zij er de resultaten van mede te delen aan de Raad.

Anderzijds heeft de Commissie reeds vastgesteld dat bepaalde kwaliteitscontroles dienden onderbroken te worden ten gevolge van een ontslag of een tijdelijke weglating. In die gevallen gaat de Raad ervan uit dat, in geval van latere wederinschrijving op de ledenlijst, de betrokkene aan een kwaliteitscontrole wordt onderworpen binnen de twee jaar volgend op de hervatting van zijn activiteiten.

(1) Die samenwerkingsverbanden zijn weergegeven in de jaarlijkse mededeling (tabel C).

B. Lijst van aangeduide revisoren

De individueel te controleren revisoren die opgenomen zijn op de door de Raad goedgekeurde lijst, dienen de keuze van hun aangeduide revisor, uit een lijst van drie, rekening houdend met strikte voorwaarden inzake onafhankelijkheid ten overstaan van die gecontroleerde revisor, kenbaar te maken aan het IBR. Voor revisorenkantoren van grote omvang wordt het aantal aangeduide revisoren waaruit kan worden gekozen, verhoogd, zodat het aantal uit te voeren controles voor elke aangeduide revisor kan worden beperkt tot maximum zes.

De Commissie beschikt over een geactualiseerde lijst van 74 ervaren kandidaat aangeduide revisoren die bij voorkeur tweetalig zijn en waarvan er 52 inderdaad werden weerhouden om over te gaan tot kwaliteitscontroles in 2004. In de loop van 2004 heeft de Commissie officieel de kandidatuur van 18 nieuwe aangeduide revisoren (“controleurs”) goedgekeurd. De Raad heeft overigens beslist om twee kandidaturen niet te weerhouden.

Meer dan ooit waakt de Commissie er over dat zij onder de controleurs kan beschikken over bedrijfsrevisoren met een bijzondere sectorale erkenning (banken, verzekeringen en ziekenfondsen) zodat zij kan beschikken over de vereiste bekwaamheden om dossiers van ondernemingen, uit die specifieke sectoren, na te zien.

6.2.3. Vormingssessie

De Commissie nodigt elk jaar de aangeduide revisoren uit op een vormingssessie, waarvan de belangrijkste doelstelling is, uiteen te zetten, op een gedetailleerde wijze, welke principes en procedures in acht dienen te worden genomen bij het vervullen van de controles.

Ter gelegenheid van de vormingssessie van 11 juni 2004, heeft de Commissie aan de deelnemers de geactualiseerde versie van de beide bestaande controleleidraden overhandigd zoals die werden aangevuld met de nieuwe normen inzake onafhankelijkheid, evenals de nieuwe “Leidraad voor het nazicht van het interne kwaliteitssysteem”. Deze leidraad maakt de eerste fase uit van de procedure inzake de kwaliteitscontrole van bedrijfsrevisorenkantoren die zijn samengesteld uit ten minste tien revisoren met handtekeningsbevoegdheid en die beschikken over een geformaliseerd systeem van interne kwaliteitscontrole.

6.2.4. Leidraden

De Commissie heeft een gunstig gevolg verleend aan het verzoek van de aangeduide revisoren door hen een elektronische versie van de leidraden ter beschikking te stellen. Reeds in de loop van 2004 heeft de Raad, in een geest van openheid, beslist om de leidraden ter beschikking te stellen van alle bedrijfsrevisoren via het Extranet van het Instituut.

6.2.5. Bijlagen bij het controleverslag

Met ingang van 2004 verwacht de Commissie van de aangeduide revisoren dat zij niet alleen hun eindverslag, vergezeld van de door hen ingevulde leidraden zouden mededelen, maar ook een reeks bijkomende documenten zoals daar zijn, de jaarrekening van de gecontroleerde vennootschap, het jaarverslag en het commissarisverslag, en in het raam van het onderzoek van een wettelijke opdracht, het bijhorende verslag van de commissaris. Deze nieuwe eis van de Commissie heeft tot doel nauwkeuriger het representatief karakter van het gekozen dossier te kunnen nagaan, alsook de materialiteit van de geformuleerde opmerkingen alsook om het type van verklaring, zoals afgeleverd door de commissaris, te kunnen onderzoeken.

6.2.6. Vergoeding van de aangeduide revisoren

Teneinde te kunnen beantwoorden aan de toegenomen eisen gesteld aan de controles, en teneinde te kunnen rekenen op de medewerking van confraters die over voldoende verschillende bekwaamheden beschikken, heeft de Raad, op voorstel van de Commissie, beslist de vergoeding van de aangeduide revisoren gevoelig te verhogen met ingang van de kwaliteitscontroles die in 2004 worden uitgevoerd.

De vergoeding voor het uitvoeren van een individuele controle wordt van 620 EUR gebracht op 1.000 EUR⁽¹⁾. Voor wat betreft de afwikkeling van de eerste fase in de controle van revisorenkantoren die zijn samengesteld uit ten minste tien revisoren met handtekeningsbevoegdheid (onderzoek van het systeem van interne kwaliteitscontrole), werd de vergoeding vastgesteld op 5.000 EUR voor de beide aangeduide revisoren samen.

(1) Dit bedrag omvat ook de verplaatsingskosten van de aangeduide revisor.

6.2.7. Mededeling aan de aangeduide revisoren

De Commissie is van oordeel dat de mededeling van bepaalde pertinente informatie aan de aangeduide revisoren, voorafgaandelijk aan hun tussenkomst, erop gericht is om de doelmatigheid en de samenhang van de kwaliteitscontroles te bevorderen.

De diensten van het Instituut delen – voor zover beschikbaar – aan de aangeduide revisoren een afschrift mee van de lijst van mandaten, zoals deze werd medegegeeld door de te controleren revisor aan het Instituut, een lijst met mandaten zoals terug te vinden in de BELFIRST⁽¹⁾, alsook van het eindverslag van de aangeduide revisor opgesteld bij de vorige kwaliteitscontrole (vergezeld van de eventuele commentaren van de gecontroleerde revisor) en van de brief van de Voorzitter van het Instituut waarmee die laatste kwaliteitscontrole werd afgesloten en, in voorkomend geval, de redenen die ertoe hebben geleid om de betrokkene aan een tussentijdse controle te onderwerpen (“vervroegde controle”).

VI

6.2.8. Voorafgaand onderzoek van de verslagen door de diensten van het Instituut (“screening”)

De diensten van het IBR gaan over tot een grondig onderzoek van de eindverslagen, zoals deze werden overgemaakt door de aangeduide revisoren. Dit onderzoek gaat vooraf aan het onderzoek van de verslagen door de Commissie.

Dit onderzoek is er hoofdzakelijk op gericht zekerheid te verwerven aangaande:

- het naleven van de controleprocedure overeenkomstig de normen (timing van de controle, nazicht van het verslag en de goedkeuring ervan – of eventueel mededeling van opmerkingen – door de gecontroleerde revisor, enz.);
- de relevantie en de samenhang van de conclusies in het verslag zoals die onmiddellijk dienen voort te vloeien uit de gedetailleerde werkzaamheden zoals weergegeven in de controleleidraad;

(1) Deze lijst wordt slechts ten indicatieve titel meegegeven zodat de aangeduide revisor ertoe gehouden is ter plaatse de betrouwbaarheid van alle voorafgaandelijk medegegeelde informatie na te gaan.

- de overeenstemming van het verslag met de normen⁽¹⁾ en in het bijzonder wat betreft de volledigheid van de inhoud ervan en de vereiste documentatie (*cf. supra*, punt 6.2.3.);
- de prioritaire behandeling in de Commissie van gevoelige dossiers waarvan de afloop mogelijk een ingewikkeld karakter krijgt.

Bij gebrek hieraan stuurt het Instituut aan de aangeduide confrater het eindverslag terug, zodat deze tegemoet kan komen aan de opmerkingen die werden gemaakt naar aanleiding van het voorafgaand onderzoek.

6.3. Het onderzoek van de verslagen in de Commissie

6.3.1. Aanduiding van een verslaggever

Na voorafgaand onderzoek door de diensten van het Instituut worden de eindverslagen op het niveau van de Commissie onderzocht, samen met de werkpapieren van de aangeduide revisor en de ingevulde controleleidraden. Het gedetailleerd onderzoek wordt uitgevoerd door een verslaggever (bij de aanstelling waarvan rekening werd gehouden met de strengste onafhankelijkheidsvereisten ten overstaan van de gecontroleerde revisor), die lid is van de Commissie en die, boven de lijst van de mandaten van de gecontroleerde revisor en zijn meest recente jaarlijkse mededeling, eveneens beschikt over het eindverslag van de vorige kwaliteitscontrole en de brief van de Voorzitter waarmee deze werd beëindigd.

6.3.2. Debat in de Commissie

Nadat hij zijn onderzoek heeft beëindigd, legt de verslaggever zijn vaststellingen voor, waaromtrent dan een debat plaatsvindt in plenaire vergadering van de Commissie.

6.3.3. Uitnodigingen

Overeenkomstig de bevoegdheidsdelegatie⁽²⁾ van de Raad aan de Commissie Kwaliteitscontrole inzake haar onderzoeksbevoegdheid, kan deze beslissen hetzij de gecontroleerde revisor uit te nodigen, hetzij desgeval-

(1) Normen inzake kwaliteitscontrole, paragraaf 9.1. a) tot g).

(2) IBR, *Jaarverslag*, 2002, p. 326-329.

lend de aangeduide revisor, teneinde deze te horen. Voor wat 2004 betreft, werden 24 gecontroleerde revisoren en drie aangeduide revisoren gehoord.

Enerzijds zijn deze gesprekken erop gericht om van de gecontroleerde revisor hetzij bijkomende informatie te vernemen, hetzij te weten te komen op welke wijze hij reageert op min of meer belangrijke onvolkomenheden in de organisatie van zijn werkzaamheden, zoals vastgesteld door de aangeduide revisor, zonder dat deze evenwel enige reactie hebben teweeg gebracht bij de gecontroleerde revisor, of nog, een onvoldoende duidelijke reactie. In dit verband stelt de Commissie vast dat nogal wat confraters helaas nalaten om van hun recht op antwoord gebruik te maken, niettegenstaande hen dat is toegekend door de normen⁽¹⁾. In dit laatste geval is het onderhoud met de confrater onontbeerlijk alvorens het dossier definitief te kunnen afsluiten. Het dossier wordt nadien voor een tweede onderzoek voorgelegd aan de Commissie op basis van een samenvatting die wordt verstrekt door de vertegenwoordigers van de Commissie die het gesprek met de confrater hebben gevoerd.

Anderzijds wordt in de gesprekken met de aangeduide revisoren nagegaan of de vaststellingen zoals zij werden gedaan naar aanleiding van de controlewerkzaamheden, kunnen worden bevestigd, ingeval, bijvoorbeeld de verwoording in het verslag mogelijks interpretatieproblemen oplevert of wanneer er tegenstrijdigheden worden geïdentificeerd tussen de inhoud van het eindverslag en deze van de controleleidraad en de werkdocumenten. De Commissie verwacht van de aangeduide revisoren meer duidelijkheid in de verwoording van hun vaststellingen zoals opgenomen in hun eindverslag.

Daarenboven kan de Commissie eveneens beslissen om een specifieke brief te versturen teneinde bijkomende informatie te bekomen over een aantal punten die nader worden omschreven om naderhand te kunnen overgaan tot het afsluiten van de kwaliteitscontrole op basis van die bijkomende ontvangen toelichting.

6.3.4. Bezoeken ter plaatse

In uitzonderlijke gevallen kan de Commissie ertoe beslissen om een bezoek aan het kantoor van de bedrijfsrevisor te organiseren. Dit wordt

(1) Normen inzake de kwaliteitscontrole, paragraaf 9.5.b.

over het algemeen uitgevoerd door twee leden van de Commissie en een vertegenwoordiger van het Instituut. In de loop van 2004 werden er twee plaatsbezoeken uitgevoerd aan gecontroleerde confraters.

6.3.5. Besluit en mededeling aan de Raad van het Instituut

Na discussie (desgevallend aangevuld met een uitnodiging, een antwoord op een brief waarbij om bijkomende informatie werd verzocht of een bezoek ter plaatse), worden de beslissingen met betrekking tot elke kwaliteitscontrole bij eenvoudige meerderheid genomen en medegedeeld door de Voorzitter van de Commissie aan de eerstvolgende vergadering van de Raad van het Instituut.

De beslissingen van de Commissie werden in 2004 in consensus genomen.

De Raad neemt souverain de eindbeslissing aangaande het gevolg dat dient voorbehouden te worden aan elk onderzocht dossier.

6.4. Mededeling van de conclusies van de kwaliteitscontrole

Op basis van de voorstellen, gedaan door de Commissie Kwaliteitscontrole, neemt de Raad een definitieve beslissing met betrekking tot het gevolg dat moet worden verleend aan elke individuele controle.

Deze beslissing wordt dan formeel medegedeeld aan de gecontroleerde bedrijfsrevisor door middel van een brief, uitgaande van de Voorzitter van het Instituut.

Naargelang de aard van de gedane vaststellingen kunnen de volgende situaties zich aandienen:

- over het algemeen eindigt de kwaliteitscontrole met een brief van de Voorzitter, waarin een aantal opmerkingen en aanbevelingen worden opgenomen, zoals deze reeds vermeld werden door de aangeduide revisor, en die aldus bevestigd worden door de Raad;
- indien de Raad van oordeel is dat de draagwijdte van de opmerkingen het rechtvaardigt, kan aan de confrater worden gevraagd om aan de

Raad de maatregelen mede te delen waartoe hij zich had verbonden met het oog op het verhelpen aan de vastgestelde lacunes en onvolkomenheden (“*feedback*”);

- wanneer overtredingen op de normen worden vastgesteld, kan de Commissie aan de Raad voorstellen om een tussentijdse kwaliteitscontrole⁽¹⁾ te organiseren (“vervroegde controle”), dit wil zeggen dat de eerstvolgende controle wordt naar voren geschoven (zonder dat het verstrijken van de gebruikelijke vijf jaar wordt afgewacht). Het gaat dan om een nieuwe volledige controle, overeenkomstig de toepasselijke normen, die zich niet laat herleiden voor de aangeduide revisor tot de eenvoudige bevestiging dat de gecontroleerde confrater inderdaad de nodige procedures heeft geïnstalleerd die ertoe moeten bijdragen te verhelpen aan de onvolkomenheden die eerder werden vastgesteld bij de vorige kwaliteitscontrole. In het geval van revisorenkantoren kan de vervroegde controle globaal zijn (kantoor als geheel) of gedeeltelijk (één of enkele revisoren, natuurlijke personen) in geval de vastgestelde tekorten niet kenmerkend zijn voor het kantoor als geheel;
- wanneer belangrijke onvolkomenheden of gebreken worden vastgesteld kan de Commissie eveneens – en dit nadat de confater werd gehoord – een dossier voorbereiden met het oog op een beslissing tot verwijzing naar de tuchtinstanties door de Raad;
- in bepaalde (meer specifieke) gevallen, kan de Raad aan de Voorzitter van het Instituut vragen om met de gecontroleerde confrater een onderhoud te hebben aangaande zijn toekomstperspectieven binnen het bedrijfsrevisorat. De diensten van het IBR zullen naderhand de opvolging van de toezeggingen, zoals aangegaan door de betrokken bedrijfsrevisor, nagaan.

VI

6.5. Resultaten

125 kwaliteitscontroles werden uitgevoerd door de aangeduide revisoren in de loop van 2004.

(1) De algemene vergadering van 30 april 2004 heeft de beslissing van de Raad, om voor de goede afwikkeling van dit type van controle, betaling van een som van 500 EUR te eisen van de bedrijfsrevisor, goedgekeurd.

Spijts de Commissie alles in het werk stelt om, in de mate van het mogelijke, de kwaliteitscontroles waartoe werd beslist in het jaar N-1 (hier dus 2003), in het jaar N af te handelen (hier dus 2004), kan het hierna verstrekte cijfermateriaal een enkele keer betrekking hebben op kwaliteitscontroles van een eerder jaar. Dit fenomeen van overlapping tussen twee elkaar opvolgende jaren is minder belangrijk nu de Commissie haar engagement voort zet om de dossiers sneller te behandelen en er de resultaten van mede te delen binnen een redelijke termijn aan de gecontroleerde revisoren. In het bijzonder werden de kwaliteitscontroles die werden aangevat in 2003, afgehandeld in 2004.

De door de Commissie in 2004 behandelde kwaliteitscontroles hebben het Instituut ertoe gebracht een doorgedreven opvolging te organiseren in 51 gevallen, te weten:

VI

Uitnodigingen om voor de Commissie te verschijnen	
– Gecontroleerde revisoren	24
– Aangeduide revisoren	3
Vraag om informatie (“ <i>feedback</i> ”) aan de gecontroleerde confrater	22
Bezoeken ter plaatse	2
Totaal	51

Bovendien werd tot een specifieke administratieve of disciplinaire opvolging beslist in 43 gevallen:

Beslissingen tot vervroegde controle	29
Gesprek tussen de gecontroleerde revisor en de Voorzitter van het IBR	3
Vorbereiding van disciplinaire verwijzingen	2
Opvolging van de disciplinaire verwijzingen van 2003	
– Doorverwijzing naar de Commissie van Toezicht	3
– Vervroegde controles	6
Totaal	43

De Commissie heeft alle vervroegde kwaliteitscontroles waartoe in 2003 werd besloten, afgehandeld. De meeste daarvan werden op een voor de gecontroleerde revisor gunstige manier afgesloten. Algemeen mag gesteld worden dat deze resultaten een positief effect aantonen van de vervroegde controles op de verbetering van de werkmethodes van de betrokken confraters.

Gesprekken georganiseerd tussen de Voorzitter van het Instituut en gecontroleerde revisoren zijn in 2004 over het algemeen uitgemond in een beslissing van de confrater om een einde te stellen aan zijn revisorale activiteiten middels overdracht van zijn mandaten binnen een redelijke termijn. De Commissie zorgt voor de opvolging van het toegezegd engagement.

Aangaande de negen dossiers waarvan in het *Jaarverslag*, 2003 (p. 145) werd gesteld dat zij werden voorbereid om te worden voorgesteld voor een verwijzing naar de tuchtinstanties, heeft de Raad beslist, omdat het hier ging om dossiers inzake confraternele controles die werden ingeleid onder de gelding van de vroegere normen die niet hadden voorzien in een onmiddellijke verwijzing naar de tuchtinstanties, hetzij om deze door te sturen naar de Commissie van Toezicht voor specifieke opvolging (drie gevallen), hetzij de betrokken confrater te onderwerpen aan een vervroegde controle (zes gevallen).

VI

6.6. Voornaamste vaststellingen bij de kwaliteitscontroles

De voornaamste door de kwaliteitscontroles aan het licht gebrachte gebreken die een specifieke opvolging vereisen, hebben betrekking op één of meer van de volgende punten (*cf. supra*, punt 6.5.):

- probleem van hoofdactiviteit in de zin van artikel 3 van de wet van 22 juli 1953;
- een onvoldoende opvolging van de toepassing, door individuele revisoren, van de in het kantoor gehanteerde werkmethodes (bv. het nazicht van de wijze waarop nieuwe confraters zich integreren binnen het kantoor);
- onvoldoende aangepast karakter van het algemeen controleprogramma aan de bijzonderheden van de gecontroleerde onderneming;
- onbestaande of ontoereikende risico-analyse;

- ontoereikende of voor verbetering vatbare analyse van het interne controlesysteem van de onderneming;
- onvoldoende beroep op externe confirmatieprocedures;
- ontbreken van formalisme en van documentatie aangaande de ten uitvoer gelegde controleprocedures;
- niet systematisch gebruik van een aangepaste referentiëring (“*cross reference check*”);
- ontbreken van het nazicht of bepaalde wettelijke verplichtingen werden nageleefd (bedrag van de uitzonderlijke werkzaamheden of bijzondere opdrachten zoals die dienen te worden weergegeven in het jaarverslag (art. 134, § 2 W. Venn.), vermelding van de honoraria in het proces-verbaal van de algemene vergadering waarin de commissaris werd benoemd (art. 134, § 1 W. Venn.), enz.);
- het niet in acht nemen van de Algemene controlenormen met betrekking tot het controleverslag (bv. ontbreken van de uitdrukkelijke vermelding dat het verslag werd afgeleverd met of zonder voorbehoud);
- niet in acht nemen van de norm met betrekking tot de permanente vorming;
- het ontbreken van opvolging van de neerlegging van de jaarrekening bij de NBB.

6.7. Mededeling van de resultaten van de kwaliteitscontrole waaraan de bedrijfsrevisor werd onderworpen

De normen inzake de kwaliteitscontrole (in het bijzonder par. 10.) voorzien uitdrukkelijk dat het verboden is voor een bedrijfsrevisor om gewag te maken ten aanzien van derden van de verplichting zich te onderwerpen aan de kwaliteitscontrole en/of van het verslag afgeleverd bij het beëindigen ervan.

In de loop van 2004 heeft de Raad zich moeten buigen over het geval van een bedrijfsrevisor die ten overstaan van semi-publieke overheden in de Verenigde Staten de conclusies uit het laatste verslag inzake zijn kwaliteitscontrole wenste aan te wenden (voorafgaandelijk te vervullen voorwaarde bij de inschrijving op een lijst van door die instelling erkende controleurs).

De Raad heeft in dat verband volgend advies verstrekt:

“De Raad is van oordeel (...) dat het niet verboden is om aan een buitenlandse instelling die gelijkwaardig is aan het Rekenhof, het resultaat van de individuele kwaliteitscontrole mede te delen, in de mate het om een toezichtorgaan gaat (...) dat algemene erkenningen verstrekt; zoals de CBFA of de CDZ. In België verlenen deze toezichtinstanties geen bijzondere opdrachten.”.

6.8. Perspectieven aangaande de deelname van niet-revisoren aan de werkzaamheden van de Commissie Kwaliteitscontrole

Reeds meerdere jaren brengt de Raad van het IBR verslag uit over zijn activiteiten, met inbegrip van deze inzake kwaliteitscontrole, bij de Hoge Raad voor de Economische Beroepen. In de loop van 2004 en in het licht van de internationale ontwikkelingen en van het ontwerp van Achtste Richtlijn betreffende de wettelijke accountantscontrole van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, heeft de Raad een reflectie aangevat die erop is gericht externe leden toe te staan de werkzaamheden van de toezichtorganen bij te wonen (waaronder de Commissie Kwaliteitscontrole).

VI

VII

Hoofdstuk VII

COMMISSIE VAN TOEZICHT

7.1. Samenstelling

Voorzitter: de heer H. FRONVILLE

Ondervoorzitter: de heer Ph. MAEYAERT (vanaf 28 mei 2004)

Leden: de dames C. BOLLEN en M. HOSTE, de heren P. COOX, C.-M. DE MONTPPELLIER D'ANNEVOIE (vanaf 28 mei 2004), L. DE PUYSELEYR, G. DESMET (tot 24 september 2004), M. DE WOLF, V. DE WULF, X. DOYEN, B. GABRIELS, D. SMETS, P. STEENACKERS, R. VAN CUTSEM (tot 31 december 2004), G. VERSTRAETEN (vanaf 22 oktober 2004) en H. WILMOTS

Secretariaat: mevrouw V. VAN DE WALLE en de heer L. POLFLIET

De Commissie van Toezicht is samengesteld uit ten minste vier Raadsleden en uit een niet nader bepaald aantal leden, die door de Raad worden aangeduid onder de bedrijfsrevisoren. De duur van het mandaat bedraagt drie jaar en is hernieuwbaar.

De commissieleden moeten gedurende meer dan vijf jaar op de ledenlijst zijn ingeschreven. De Commissie telde per eind 2004 15 leden.

VII

7.2. Intensifiëring van de toezichtsactiviteiten

De Commissie werd in 2004 uitgebreid met twee nieuwe leden teneinde het hoofd te kunnen blijven bieden aan de veelheid van toezichtsactiviteiten waarmee de Commissie is gelast.

Daarenboven is beslist dat het secretariaat zal worden uitgebreid met een nog aan te werven personeelslid zodat een snellere opvolging van de toezichtdossiers zal mogelijk zijn.

Het toenemend aantal dossiers heeft de Commissie van Toezicht ervan overtuigd dat een functionele opdeling van de werkzaamheden zich opdrong teneinde de afhandeling van de dossiers efficiënter te kunnen laten verlopen. Zo worden sinds medio 2004 de specifieke dossiers rond enerzijds, de hoofdactiviteit van de bedrijfsrevisor en anderzijds, de gefailleerde vennootschappen, door een beperkt aantal commissieleden voorbereid. Deze dossiers worden daarna in plenaire zitting besproken teneinde collegiaal een beslissing te nemen volgens een beslissingsmodel dat in de

eerste plaats een ruime consensus nastreeft. Inderdaad, de commissie blijft collegiaal alle beslissingen over de dossiers nemen, zelfs indien zij haar werkzaamheden verdeelt over de leden.

Het feit dat het aantal dossiers in absolute cijfers is gedaald ten opzichte van 2003, houdt verband met het niet systematisch openen van een dossier daar waar na een eerste contactname (meestal per brief), een toereikende opheldering werd verschaft. Dit was meer bepaald het geval in de faillissementsdossiers en deze inzake de hoofdactiviteit. Voortaan wordt een dossier slechts geopend indien een bijkomend onderzoek zich opdringt.

7.3. Wettelijke grondslag

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren moet toezien op de goede uitvoering door de bedrijfsrevisoren van de aan hen toevertrouwde opdrachten en moet overeenkomstig artikel 18^{ter}, § 1 van de wet van 22 juli 1953 in het bijzonder toezien op:

- de permanente vorming;
- de bekwaamheid om een opdracht goed uit te voeren;
- de onafhankelijkheid;
- de objectiviteit;
- de waardigheid.

In toepassing van artikel 25 van het koninklijk besluit van 20 april 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het IBR, moet de Commissie van Toezicht:

- onderzoeken instellen teneinde de naleving van de voorschriften vervat in de wet van 22 juli 1953 te waarborgen;
- nagaan in welke mate de beginselen van waardigheid, rechtschapenheid en kiesheid in acht worden genomen bij de uitoefening van de beroepsactiviteit.

Het interventiekader van de Commissie van Toezicht is gedefinieerd in de bevoegdheidsdelegatie die de Raad op 8 november 2002 heeft vastgelegd⁽¹⁾.

(1) Bevoegdheidsdelegatie van de Raad aan de Commissie van Toezicht van 8 november 2002, IBR, *Jaarverslag*, 2002, Bijlage 6, p. 321-325 en *Vademecum*, 2002, p. 429-433.

7.4. Werkwijze van de Commissie van Toezicht

7.4.1. Algemeenheden

De Commissie van Toezicht vergadert éénmaal per maand op het Instituut voor een werkvergadering van één dag. Daarbij worden bepaalde individuele dossiers nader onderzocht. Verder zijn er één of twee vergaderingen per jaar om strategische voorstellen aan de Raad te formuleren.

De dossiers worden voorbereid door één of meer commissieleden, aangeduid als verslaggever(s), die de analyse van het dossier op de plenaire zitting van de Commissie toelicht(en).

Om redenen van vertrouwelijkheid blijven de aan de dossiers verbonden documentatie en stukken in principe in bewaring op het Instituut.

De Commissie heeft de meest uitgebreide onderzoeksbevoegdheden met het oog op het vervullen van haar opdracht en de bedrijfsrevisor, wiens dossier wordt onderzocht, zal desgevallend zijn dossier, inclusief zijn nota's en werkdocumenten ter beschikking dienen te stellen van de Commissie.

De Commissie kan zonodig de revisor horen. Dit onderhoud vindt plaats in aanwezigheid van ten minste twee commissieleden en kan resulteren in een schriftelijk verslag.

De Commissie kan, in het kader van haar werkzaamheden, gebruik maken van alle informatie die door de bedrijfsrevisor, op basis van wettelijke en reglementaire verplichtingen, bij het Instituut moet worden ingediend.

Hierbij kan worden gedacht aan de jaarlijkse mededeling, de resultaten van de kwaliteitscontrole, enz.

De Commissie legt om redenen van efficiëntie een reeks prioriteiten vast die, na goedkeuring door de Raad, de aard en de volgorde van de behandeling van de dossiers zullen bepalen.

De Commissie brengt maandelijks verslag uit bij de Raad over haar werkzaamheden. De Commissie kan ook de Raad inlichten, indien zij kennis heeft van het feit dat een bedrijfsrevisor zich gedraagt op een wijze die strijdig is met het bepaalde in artikel 18^{ter} van de wet van 22 juli 1953,

zodat aan de bedrijfsrevisor de verplichting kan worden opgelegd om binnen de door de Raad vastgestelde termijn, meestal één maand, een einde te maken aan de omstreden toestand. De Raad machtigt in dergelijk geval de Voorzitter om een injunctie te betekenen aan de betrokken bedrijfsrevisor.

In een aantal gevallen kan dit zelfs aanleiding geven tot verwijzing naar de Tuchtcommissie. In 2004 evenwel, werd uit hoofde van deze inbreuk niet tot enige tuchtverwijzing besloten.

7.4.2. Cijfergegevens

In 2004 is de Commissie 12 keer samengeroepen.

Er werden 178 dossiers geopend voor onderzoek, rekening houdend met de systematische analyse van commissarisverslagen van gefailleerde vennootschappen.

Commissarisverslagen in vennootschappen die in 2004 in staat van faillissement werden verklaard, en die vanuit het oogpunt van de toezichtfunctie geen probleem stelden, gaven niet langer aanleiding tot het systematisch aanleggen van een dossier. Dit verklaart mede het geringer aantal geopende dossiers over het voorbije jaar vergeleken met het jaar 2003 waarin globaal 268 dossiers werden geopend.

Ook het aantal dossiers geopend op naam van bedrijfsrevisoren die een ontoereikend aantal revisorale opdrachten vervullen, daalde in 2004. De grote meerderheid onder hen werd immers reeds gedetecteerd in 2003 en de 36 dossiers uit het jaar 2004 zijn nieuwe gevallen.

Over het gehele jaar werden 30 confraters uitgenodigd en gehoord door de Commissie. De daling (53 in 2003) laat zich mede verklaren door de noodzaak om over schriftelijke verklaringen van de bedrijfsrevisoren te kunnen beschikken m.b.t. de door hen verstrekte verantwoording aangaande de ingenomen positie.

Het aantal dossiers waarvan de oorsprong terug te voeren is tot het parket, verdrievoudigde (16 tegen zes in 2003). Hier moet onmiddellijk aan toegevoegd worden dat werd beslist om systematisch een dossier te openen, zelfs daar waar de bedrijfsrevisor zelf niet het voorwerp is van enige verdenking, maar op zijn kantoor of in zijn domicilie huiszoekingen en/of inbeslagname van dossiers hadden plaatsgevonden.

Overzicht van het aantal behandelde toezichtdossiers waarbij wordt aangegeven welke de oorsprong ervan is:

	2002	2003	2004
Externe bronnen			
Procureur-generaal	–	–	–
Hoge Raad voor de Economische Beroepen	–	–	–
Parquet en rechtbanken	3	6	16
Klachten en mededelingen (cliënten, revisoren)	26	23	20
Toezichthoudende organen/Beroepsinstituten	8	1	1
<i>Subtotaal</i>	37	30	37
Eigen bronnen van het Instituut			
Commissie Kwaliteitscontrole	4	4	4
Aangifte gerechtelijke procedure door de bedrijfsrevisor (art. 18 ^{quinquies} van de wet van 22 juli 1953)	3	8	5
Jaarlijkse mededeling van de revisoren	–	75	36
Interne informatie van het IBR	–	14	7
<i>Subtotaal</i>	7	101	52
Andere bronnen			
Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad	4	12	12
Pers	10	6	8
Balanscentrale van de NBB	107	104	58
Diverse oorsprong	14	15	11
<i>Subtotaal</i>	135	137	89
Algemeen totaal	179	268	178

VII

7.4.3. Hoofdactiviteit

De Commissie van Toezicht ziet er nog steeds op toe dat door de confraters wordt voldaan aan de kwalificatie van “hoofdactiviteit van de bedrijfsrevisor”. Deze controle kadert in het vervullen van de verwachting dat de bedrijfsrevisor een technisch hoogstaande en kwaliteitsvolle dienstverlening verstrekt.

Teneinde te waken over het feit of het voeren van de titel van bedrijfsrevisor in de praktijk wel overeenstemt met de beroepswerkzaamheid van een confrater, geeft een onvoldoende aantal revisorale opdrachten aanleiding tot het aanleggen van een dossier op het niveau van de Commissie

van Toezicht. Op basis van de ontvangen jaarlijkse mededelingen voor het jaar 2002 en 2003 werd het in 2003 aangevat onderzoek geactualiseerd en getoetst aan de omzendbrief D.012/2002 van 4 december 2002. Deze dossiers werden verder opgevolgd tijdens het jaar 2004. Een nieuwe analyse op basis van de jaarlijkse mededelingen over de jaren 2002 en 2003 is thans in haar eindfase.

Overeenkomstig bovenvermelde omzendbrief werden inmiddels een aantal confraters aangeschreven door de Voorzitter van de Raad met het verzoek om het Instituut in te lichten over de wijze waarop zij hun beroepsactiviteiten zullen organiseren teneinde de richtlijnen van het IBR te respecteren. Het basiscriterium dat daarbij gebruikt wordt door de Commissie in haar analyses kan als volgt worden samengevat: minstens 50 % van alle professionele activiteiten dienen te worden besteed aan de voor de bedrijfsrevisor karakteristieke revisorale activiteiten.

VII

In de meerderheid van de gevallen heeft de Commissie beslist de confraters die onvoldoende revisorale opdrachten vervullen, een tijdspanne van maximaal twee jaar toe te staan om de situatie te regulariseren. De Commissie neemt zich voor deze confraters actief op te volgen en te begeleiden waar mogelijk.

Voor confraters die hun bedrijfsactiviteit opstarten wordt rekening gehouden met een minimale duur nodig om een cliënteel op te bouwen.

35 confraters werden uitgenodigd om binnen een termijn van twee jaar ervoor te zorgen dat ten minste 50 % van hun activiteiten besteed worden aan revisorale activiteiten.

7.4.4. Faillissementen van vennootschappen waarin een commissaris is aangesteld

Voor wat de in falingsverklarde ondernemingen betreft, wordt systematisch door de Commissie van Toezicht een analyse gemaakt van de laatste door de commissaris afgeleverde controleverslagen. In 2003 gaf elk commissarisverslag nog aanleiding tot het openen van een dossier. Thans gebeurt dit nog slechts voor de gevallen waarin bijkomende vragen dienen te worden gesteld.

Van alle in 2004 door de Commissie onderzochte jaarrekeningen hebben er 58 betrekking op commissarismandaten in vennootschappen die in

staat van faillissement werden verklaard in het afgelopen kalenderjaar. In meer dan de helft van deze gevallen kon na summier onderzoek van het commissarisverslag reeds worden besloten dat de verklaring adequaat was. In de andere gevallen diende diepgaander te worden onderzocht of de controlewerkzaamheden van de commissaris wel aangepast waren en werd overgegaan tot het aanleggen van een dossier. In de marge hiervan werd tevens onderzocht of een voldoende onafhankelijke houding werd aangenomen door de commissaris.

Verder werd onderzocht of de commissaris de problematiek van de continuïteit wel op een gepaste wijze had aangepakt en of hij zijn wettelijke rol in dat verband naar behoren had vervuld. De toepassing van artikel 138 het Wetboek van vennootschappen werd systematisch nagegaan.

Ook werd onderzocht of het bestuursorgaan de waarderingsregels, van toepassing in de hypothese van continuïteit, juist had verantwoord en vooral, welke de houding van de commissaris daaromtrent was (art. 144, 4° en 96, 6° W. Venn.). In bepaalde gevallen werd de commissaris hetzij om schriftelijke toelichting gevraagd hetzij door de Commissie gehoord. In enkele gevallen gaf dit aanleiding tot een voorstel voor verwijzing naar de Tuchtcommissie.

Ten slotte werd ook onderzocht of de normen inzake de redactie van het controleverslag werden nageleefd en of een voldoende samenhangende tekst werd opgeleverd ten behoeve van de algemene vergadering.

7.4.5. Mandaten in commerciële vennootschappen en in deze die de rechtsvorm van een handelsvennootschap hebben aangenomen

Door de Commissie van Toezicht werd ook geëvalueerd of de activiteiten die door de bedrijfsrevisor worden uitgevoerd in overeenstemming zijn met de deontologie terzake. Zo wordt gewaakt over de eerbiediging van de wettelijke en deontologische bepalingen die verbieden deel te nemen aan het bestuur van handelsvennootschappen. Opmerkelijk in dit verband is dat het Hof van Cassatie zich opnieuw heeft uitgesproken ten gunste van een vrijwel absoluut verbod in hoofde van de bedrijfsrevisor, behalve dan de deelname aan het bestuur van een professionele vennootschap.

Op voorstel van de Commissie van Toezicht werd door de Raad van het Instituut aan tien bedrijfsrevisoren, in toepassing van artikel 18^{quater} van

de wet van 22 juli 1953, een injunctie betekend die erop was gericht om binnen de maand een einde te zien stellen aan de ongeoorloofde uitoefening van het opgenomen bestuursmandaat. De Commissie werd door de Raad belast deze dossiers verder op te volgen. Het verbod is overigens onverkort van toepassing op revisorenvennootschappen die een bestuursmandaat opnemen. Dit is een logisch gevolg van het feit dat de revisorenvennootschap ook als een beroepsbeoefenaar dient te worden beschouwd en als zodanig is ingeschreven bij het IBR.

7.4.6. Verwijzingen naar de tuchtinstanties

De Commissie van Toezicht kan aan de Raad voorstellen een beslissing van verwijzing naar de Tuchtcommissie te nemen indien een bedrijfsrevisor tekort is gekomen aan zijn beroepsverplichtingen, of aan de beginselen van waardigheid, rechtschapenheid en kiesheid. De Raad beslist welke inbreuken dienen te worden onderworpen aan het oordeel van de tuchtinstanties.

In vier gevallen werd een bedrijfsrevisor naar de Tuchtcommissie verwezen enkel en alleen omdat hij niet had meegewerkt aan de onderzoeksverrichtingen.

In zeven dossiers heeft de Commissie aan de Raad voorgesteld om de bedrijfsrevisor naar de tuchtinstanties door te verwijzen omwille van deontologische en/of technische inbreuken.

7.4.7. Gerechtelijke en administratieve procedures

De Commissie van Toezicht houdt een permanente lijst bij van de gerechtelijke procedures en van de vorderingen tegen bedrijfsrevisoren, medege-deeld door deze laatsten in toepassing van artikel 18^{quinquies} van de wet van 22 juli 1953 en van artikel 34 van het koninklijk besluit van 20 april 1989.

Artikel 18^{quinquies} stelt: *“Elke bedrijfsrevisor tegen wie een gerechtelijke tucht- of administratieve procedure werd ingeleid die betrekking heeft op zijn taak als bedrijfsrevisor, moet de Raad van het Instituut hierover inlichten.*

De Raad van het Instituut kan worden geraadpleegd door de betrokken gerechtelijke, tucht- of administratieve overheid.”.

Artikel 34 van het koninklijk besluit van 20 april 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement stelt dat de nodige informatie “(...) *binnen een maand na de inleiding* (...)” moet worden verstrekt door de betrokken bedrijfsrevisor.

Zeven bedrijfsrevisoren hebben in de loop van 2004 aan het Instituut gemeld dat zij werden betrokken in een gerechtelijke procedure. De Commissie vraagt de betrokken bedrijfsrevisoren om haar op de hoogte te houden van de evolutie die deze procedures kennen, zonder dat daarbij afstand wordt gedaan van de mogelijkheid om de bedrijfsrevisoren door te verwijzen naar de tuchtinstanties. De betrokken bedrijfsrevisoren worden geacht de evolutie van de procedure mede te delen aan de Commissie van Toezicht.

7.4.8. Wettelijke verplichtingen van de revisorenvennootschappen

In het afgelopen jaar werd door de Commissie van Toezicht opnieuw een systematisch onderzoek uitgevoerd op de naleving van de wettelijke voorschriften door de revisorenvennootschappen en maatschappen.

VII

Zo werd bijvoorbeeld onderzocht of de jaarrekeningen in de twee afgelopen jaren wel tijdig werden neergelegd, en of de jaarrekening werd goedgekeurd binnen de zes maanden die volgden op de afsluiting van het boekjaar.

7.4.9. Wettelijk verplichte formaliteiten inzake de benoeming van de commissaris in een Belgische vennootschap

Niettegenstaande een bedrijfsrevisor niet rechtstreeks kan, noch mag tussenbeide komen in het benoemingsproces dat moet leiden tot de aanstelling van een commissaris in een vennootschap overeenkomstig artikel 142 van het Wetboek van vennootschappen, kan hij niet geacht worden deze aangelegenheid niet van nabij op te volgen van zodra de beslissing werd genomen.

De Raad heeft, op voorstel van de Juridische Commissie (*cf. supra*, punt 2.10.6.) de wijze waarop deze bepalingen dienen te worden toegepast, in herinnering gebracht.

7.4.10. Samenwerking met de Commissie Kwaliteitscontrole

Het overlegcomité⁽¹⁾ tussen de Commissies Kwaliteitscontrole en de Commissie van Toezicht kwam regelmatig samen teneinde de activiteiten van de beide Commissies op elkaar af te stemmen vanuit het oogpunt van efficiëntie en teneinde een praktisch verantwoorde oplossing voor gemeenschappelijke dossiers te bieden. In dit comité zetelen de Voorzitters en Ondervoorzitters van beide Commissies en personeelsleden van het Instituut.

7.5. Opvolging van de besluiten van de werkzaamheden van de Commissie van Toezicht

De Commissie brengt maandelijks verslag uit bij de Raad over de evolutie van haar werkzaamheden.

VII

Na afloop van de werkzaamheden rond bepaalde dossiers heeft de Commissie in 178 dossiers:

- het dossier definitief geklasseerd indien er geen belangrijke opmerkingen in opgenomen zijn (60 dossiers);
- aan de Voorzitter van het Instituut voorgesteld om een brief met aanbevelingen aan de confrater te richten, rekening houdend met de opmerkingen of de vastgestelde tekortkomingen waarna het dossier wordt afgesloten;
- indien de tekortkomingen voldoende ernstig worden bevonden, het dossier overgemaakt aan de Raad die over de eventuele verwijzing naar de Tuchtcommissie kan beslissen. In 2004 gebeurde dat in 11 gevallen;
- in drie andere dossiers besliste de Raad een injunctie te betekenen aan de betrokken revisor.

(1) Bevoegdheidsdelegatie van de Raad aan de Commissie van Toezicht van 8 november 2002, IBR, *Jaarverslag*, 2002, Bijlage 6, p. 324, en *Vademecum*, 2002, p. 433.

VIII

Hoofdstuk VIII

CONTROLENORMEN

8.1. De ISAs

8.1.1. Achtste Europese Richtlijn

De Europese Commissie heeft d.d. 16 maart 2004 een ontwerp van Achtste Europese Richtlijn uitgewerkt⁽¹⁾. De Europese Raad heeft op 7 december 2004 de algemene benadering van voornoemde ontwerp-richtlijn goedgekeurd, die ondermeer impliceert dat de *International Standards on Auditing* (ISAs) zullen worden ingevoerd voor de wettelijke controle in de Europese Unie⁽²⁾. In de loop van het eerste semester van 2005 zal het Europees Parlement de bepalingen van voornoemde Richtlijn verder bestuderen en daarover een beslissing nemen normaliter vóór juni 2005.

De Raad heeft kennis genomen van het feit dat de ISAs naar alle waarschijnlijkheid zullen worden opgelegd aan elke vennootschap die onderworpen is aan een wettelijke controle binnen de Europese Unie. In de hypothese dat voornoemde Richtlijn zal worden goedgekeurd door het Europees Parlement vóór juni 2005, zullen de ISAs in werking dienen te treden vóór juli 2007, zijnde 24 maanden en 20 dagen na de publicatie in het Publicatieblad van de Europese Unie van de door het Europees Parlement gewijzigde Richtlijn⁽³⁾.

A. Auditstandaarden

De auditstandaarden die volgens artikel 26 van voormelde ontwerp-richtlijn van toepassing zullen zijn betreffen de door de Europese Commissie goedgekeurde ISAs (procedure van *endorsement* waarbij ook wordt voorzien in een vertaling van de ISAs). Enkel en alleen ten gevolge van specifieke wettelijke bepalingen met betrekking tot de wettelijke controle is een

(1) Cf. “Voorstel voor een Richtlijn van het Europees Parlement en de Raad betreffende de wettelijke accountantscontrole van jaarekeningen en geconsolideerde jaarekeningen en tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad”; tekst raadpleegbaar op de website europa.eu.int/comm/internal_market/auditing/official_docs_en.htm.

(2) Cf. *Press release “2628th Council Meeting Economic and Financial Affairs. Brussels, 7 December 2004”*; tekst in het Engels, beschikbaar op de website ue.eu.int/ueDocs/cms_Data/docs/pressData/en/ecofin/82992.pdf. De per 7 december 2004 aangepaste tekst van de Achtste Richtlijn kan worden geraadpleegd op de website register.consilium.eu.int/pdf/nl/04/st15/st15500-ad01.nl04.pdf.

(3) Cf. nieuw artikel 53 van de aangepaste tekst van voornoemde Achtste Richtlijn van 1 december 2004.

afwijking van de ISAs verantwoordbaar. Dit kunnen zogenaamde “*plusses*” zijn, doch in uitzonderlijke omstandigheden ook “*minusses*” (het achterwege laten van een deel van de ISA, ook wel “*carve-outs*” genoemd), voorzover laatstgenoemde:

- bijdragen tot een grotere geloofwaardigheid en kwaliteit van de jaarrekening;
- bevorderlijk zijn voor het Europees algemeen belang.

Alle evidente verplichtingen voor de audit van de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening zouden in de ISAs dienen vervat te zijn die door de Commissie worden goedgekeurd. De Lidstaten mogen nationale controlestandaarden opleggen zolang de Commissie geen internationale controlestandaarden over dezelfde materie heeft goedgekeurd.

Als aanvulling bij de ISAs zouden ook andere standaarden van toepassing kunnen zijn, voorzover deze voor de wettelijke controle van belang zijn. Zonder ze bij naam te noemen wordt hierbij impliciet verwezen naar de *International Auditing Practice Statements* van de IAASB (de zgn. “1000-reeks”⁽¹⁾).

B. *Controle van de geconsolideerde jaarrekening*

Conform artikel 27 van de ontwerprichtlijn draagt de groepsauditor de volledige verantwoordelijkheid voor het auditorsverslag betreffende de geconsolideerde jaarrekening.

Hiertoe maakt de groepsauditor een beoordeling, en houdt hij schriftelijke informatie bij over zijn beoordeling, van de controlewerkzaamheden van andere auditors die bij voormelde controle van de geconsolideerde jaarrekening betrokken zijn.

Tevens omvat de door de groepsauditor bijgehouden documentatie minstens de nodige informatie dat de passende procedures werden gevolgd om toegang tot de controledocumentatie voor gelijk welk betrokken derde land te verkrijgen, alsmede de nodige bewijsstukken van eventuele belemmeringen terzake.

(1) De *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) heeft op haar vergadering in december 2004 vier verouderde IAPSs per 31 december 2004 geschrapt, m.n. IAPS 1001, 1002, 1003 en 1009. De controleaspecten inzake computers en netwerken zijn reeds voldoende in de ISAs zelf geïncorporeerd.

C. Auditverslag

De Europese Commissie kan, ingevolge artikel 28 van de ontwerprichtlijn, desgevallend een gemeenschappelijk auditorsverslag invoeren voor jaarrekeningen of geconsolideerde jaarrekeningen die overeenkomstig goedgekeurde internationale standaarden voor jaarrekeningen zijn opgesteld.

8.1.2. Standpunt van de Raad

In april 2004 heeft de Raad het standpunt aanvaard dat stelt “*an audit is an audit*”⁽¹⁾, in overeenstemming met de visie van de FEE. Dit standpunt is ingegeven door de wens om de mate van zekerheid (“*assurance*”) die door de wettelijke controleur van de rekeningen wordt bekomen bij de audit van financiële staten, gelijkwaardig te maken zowel voor een grote als voor een kleine entiteit.

Tevens heeft de Raad het standpunt ingenomen dat een eventuele *endorsement* van de ISAs door de Europese Commissie in een later stadium, bij voorkeur dient betrekking te hebben op het geheel van de ISAs, en niet op elke ISA apart.

8.1.3. Naar een nieuwe architectuur van de controlenormen van het IBR

De Commissie Controlenormen heeft de voorbereiding aangevat van een nieuwe architectuur van de controlenormen, rekening houdend met de internationale evolutie. De Commissie heeft zich hierbij gesteund op de beslissing van de Raad van 4 oktober 2002 inzake de *Mission Statement* van de Commissie Controlenormen⁽²⁾.

Een rechtstreekse en volledige invoering van de ISAs is ook als belangrijk punt aangehaald in de zgn. “*Peter Wong*” studie “*Challenges and successes in implementing international standards. Achieving convergence to IFRSs and ISAs*”, die in september 2004 door de IFAC werd gepubliceerd:

(1) Cf. FEE letter to EC, *Principles to be included in the Eighth Directive*, 4 december 2003, p. 8. Dit document werd opgenomen op de website www.fee.be/secretariat/Positionpaper.htm.

(2) Cf. IBR, *Jaarverslag*, 2002, p. 183-188.

“Paragraph 53 of the exposure draft of the proposed revised ISA 700, The Independent Auditor’s Report on a Complete Set of General Purpose Financial Statements, states that the auditor’s report should only refer to the audit having been conducted in accordance with ISAs when the auditor has complied fully with all of the ISAs relevant to the audit. This leaves the (...) auditors of financial statements in countries that have not fully incorporated the (...) ISAs in their national standards with a dilemma. Although the national standards have been developed with reference to the international standards, they may not fully incorporate them and, consequently, the financial statements and auditor’s report should not refer to compliance with (...) ISAs.” (p. 7).

De Commissie Controlenormen zal bovendien rekening houden met de nieuwe architectuur van de standaarden van de IAASB, die vijf categorieën van standaarden omvat:

- ISAs (*International Standards on Auditing*) en ISREs (*International Standards on Review Engagements*): internationale standaarden voor de audit en het (beperkt) nazicht van historische financiële informatie;
- ISRSs (*International Standards on Related Services*): standaarden voor de aan audit verwante opdrachten;
- ISAEs (*International Standards on Assurance Engagements*): standaarden voor *assurance*-opdrachten (*assurance engagements*) inzake niet-financiële informatie;
- ISQCs (*International Standards on Quality Control*): standaarden inzake de kwaliteitscontrole.

Sedert de Mededeling aan de leden van 24 oktober 2003⁽¹⁾, zijn vier standaarden die toen nog onder de noemer “ISA” ressorteerden, voortaan door de IAASB ondergebracht in een andere categorie van standaarden:

- de vroegere ISA-910 (“Opdrachten van nazicht van financiële staten”) wordt nu ISRE-2400;
- de vroegere ISA-920 (“Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen procedures met betrekking tot financiële informatie”) wordt nu ISRS-4400;
- de vroegere ISA-930 (“Opdrachten inzake de samenstelling van financiële informatie”) wordt nu ISRS-4410;

(1) Cf. IBR, *Jaarverslag*, 2003, p. 161.

- de vroegere ISA-810 (“Onderzoek van toekomstgerichte financiële informatie”) wordt nu ISAE-3400.

Bovendien heeft de IAASB in februari 2004 een nieuwe *International Standard on Quality Control* (ISQC), meerbepaald ISQC-1, gepubliceerd. Deze nieuwe standaard legt de nodige procedures inzake kwaliteitscontrole voor alle opdrachten (*audit, review, related services* en *assurance engagements*) vast, en is onlosmakelijk verbonden met de nieuwe ISA-220 inzake kwaliteitscontrole die enkel van toepassing is op auditopdrachten. Zowel de nieuwe ISA-220 als ISQC-1 treden internationaal in werking voor jaarrekeningen met verslagperiodes die van start gaan op 15 juni 2005 of op een latere datum.

Ten slotte wordt in herinnering gebracht dat op 1 januari 2005 een nieuw *framework* in werking treedt voor *assurance*-opdrachten (*assurance engagements*)⁽¹⁾.

Alle bovenvermelde standaarden kunnen gratis worden gedownload, na registratie, op de website van de IFAC (www.ifac.org).

8.1.4. Nieuw *Audit Risk Model*

VIII

Het nieuwe *Audit Risk Model* is opgebouwd uit de volgende nieuwe ISAs:

- ISA-200 (goedgekeurd in oktober 2003), die de doelstelling van een audit van de jaarrekening toelicht, met toepassing van ethische principes die minstens conform zijn met de *Code of Ethics* van de IFAC;
- ISA-500 (goedgekeurd in oktober 2003), die een typologie omvat van de beweringen (*assertions*) die door de auditor dienen te worden onderzocht, alsook een typologie van de auditprocedures (procedures van risico-inschatting, testen van interne controleprocedures en substantieve controleprocedures);
- ISA-300 (goedgekeurd in juni 2004), die het belang benadrukt van de “auditstrategie” (*audit strategy*) als basis van de uitvoering van een audit van de jaarrekening, die concreet wordt uitgewerkt via een zogenaamd “auditplan” (*audit plan*), beide aangepast aan de specifieke kenmerken van de opdracht;

(1) De volledige titel luidt “*International Framework for Assurance Engagements*”, december 2003.

- ISA-315 (goedgekeurd in oktober 2003), die de risico-inschatting van de auditor normeert en heel gedetailleerd bespreekt aan de hand van vele voorbeeldsituaties. Hierbij wordt de nodige aandacht besteed aan aspecten als de communicatie van de auditor aan het orgaan van de gecontroleerde entiteit dat belast is met deugdelijk bestuur, aan aspecten van verslaggeving en aan de uitgebreide documentatievereisten. Een bijzondere aandacht gaat naar de bespreking van significante risico's (*significant risks*), die bijkomende auditwerkzaamheden met zich zullen meebrengen;
- ISA-330 (goedgekeurd in oktober 2003), die de antwoorden van de auditor op zijn risico-inschatting bespreekt, zowel op het niveau van de financiële staten in hun geheel als op het niveau van de diverse beweringen, gericht op het verkrijgen van voldoende gepast auditbewijs ter ondersteuning van de auditopinie, via het herleiden van het auditrisico tot een zo klein mogelijk aanvaardbare waarde.

De nieuwe internationale standaarden gericht op de toepassing van het nieuwe *Audit Risk Model* zijn van kracht voor verslagperioden die van start gegaan zijn op 15 december 2004 en op een latere datum.

VIII

De Raad van het IBR wacht de toekomstige inwerkingtreding van de ISAs af zoals zij door de Europese Commissie in hun totaliteit worden goedgekeurd (*endorsement "en bloc"*), zodat de Belgische controlenormen en -aanbevelingen tijdelijk niet worden aangepast aan het nieuwe *Audit Risk Model* van de IAASB.

8.1.5. Nieuwe fraudestandaard ISA-240

Naast de nieuwe *Audit Risk Model* standaarden is internationaal ook een nieuwe fraudestandaard (ISA-240, goedgekeurd in februari 2004) van kracht geworden voor verslagperioden die van start gegaan zijn op 15 december 2004 en op een latere datum.

De auditor dient aandacht te hebben voor het bestaan en de impact op de jaarrekening van:

- *special purpose entities*;
- het mogelijke bestaan van *side letters* tussen de gecontroleerde entiteit en haar medecontractanten;
- de ongepaste erkenning van opbrengsten in de winst- en verliesrekening;

- het gebruik van onaangepaste grondslagen voor de financiële verslaggeving (*accounting policies*).

Van de commissaris wordt niet verwacht dat hij zijn opdracht uitvoert als een *forensic auditor*. Wel dient hij nauwkeuriger rekening te houden met het risico op fraude tijdens de externe controle van de financiële staten:

- het risico op fraude wordt beschouwd als een zgn. “significant risico”, wat ondermeer tot gevolg heeft dat de interne maatregelen dienen te worden onderzocht die dit risico pogen te beheersen;
- de uitvoering van analytische procedures wordt verplicht bij de start en het einde van de audit;
- een element van onvoorspelbaarheid wordt ingesteld in de auditprocedures;
- in het auditverslag dient te worden verwezen naar een bestaand en onvermijdelijk auditrisico;
- voor de auditor gelden extra documentatieverplichtingen inzake het risico op fraude.

Met de leden van het auditteam dient een bespreking te worden gevoerd over de vatbaarheid van de financiële staten voor van materieel belang zijnde onjuistheden.

VIII

8.1.6. Behandeling van de *plusses*

In voornoemde “*Peter Wong*” studie wordt ook verwezen naar de behandeling van de *plusses* in nationale auditstandaarden:

“In addition, national standard setters should consider how best to incorporate the additional national requirements in the adopted international standards. Varied approaches have been reported. For example, the exposure draft of the UK APB clearly differentiates additional material from the ISA content, while in the case of the French and German auditing standards, which incorporate the ISAs, the additional material is not separately differentiated. Clear differentiation of the additional national requirements is preferred since it facilitates easy maintenance of the adopted international standards and of the additional national requirements, and enables preparers or auditors who wish to comply with (...) ISAs to distinguish the additional national requirements from the (...) ISAs.” (p. 10).

De Raad van het IBR heeft reeds in oktober 2002⁽¹⁾ beslist om in de Belgische standaarden een duidelijk onderscheid te maken tussen de tekst van de ISAs zelf (getrouw vertaald naar het Nederlands en het Frans) en een selectieve lijst van de belangrijkste bijkomende verplichtingen die een bedrijfsrevisor (desgevallend in zijn functie van commissaris) dient na te leven. Reeds in 2003 heeft de Raad de zogenaamde “*plusses*” beperkt tot die verplichtingen die uit de Belgische wet- en regelgeving voortvloeien⁽²⁾.

In 2004 heeft de Commissie Controlenormen de selectieve lijst van de belangrijkste bijkomende verplichtingen uit de wet- en regelgeving geactualiseerd.

Het is raadzaam om de werkzaamheden op te volgen inzake de goedkeuring van de Achtste Europese Richtlijn om te beoordelen of de “*plusses*” al dan niet mogelijk zullen blijven.

8.2. Commissie Controlenormen

VIII

Voorzitter: de heer H. VAN PASSEL

Leden: mevrouw L. HAUSTERMANS, de heren J. BRANSON, F. CALUWAERTS, G. DOCHEN, F. FANK, P. FIVEZ, V. KOOPMAN, P. PAUWELS, Ph. PIRE, J. VANDERNOOT, W. VAN DE WALLE, M. VAN DOREN en L. VLECK

Extern lid: de heer H. OLIVIER

Secretariaat: de heren D. SCHOCKAERT en B. DE KLERCK

8.2.1. Reacties op de *exposure drafts* van de IAASB

In 2004 heeft de Raad, op voorstel van de Commissie Controlenormen, voor de *exposure drafts* (ED) van de IAASB zowel aan de IAASB als aan de FEE haar commentaar bezorgd.

Tevens heeft de Commissie Controlenormen een ontwerp van commentaar opgesteld op de herwerking van ISA-230 “*Audit Documentation*”, met als *deadline* 31 januari 2005.

(1) Cf. IBR, *Jaarverslag*, 2002, p. 185-186.

(2) Cf. IBR, *Jaarverslag*, 2003, p. 163-164.

De commentaren op de volgende EDs kunnen worden geraadpleegd op de website van de IFAC⁽¹⁾:

A. Herwerking van ISA-600 “*The Work of Related Auditors and Other Auditors in the Audit of Group Financial Statements*” en ontwerp van nieuwe IAPS “*The Audit of Group Financial Statements*”

Deze ED bespreekt de verantwoordelijkheid van de groepsauditor. De nodige aandacht wordt besteed aan problemen zoals een al dan niet verdeling van de verantwoordelijkheden tussen de groepsauditor en verwante auditors (*related auditors*), de mogelijkheid tot het verkrijgen van inzage in de werkdocumenten van een buitenlandse confrater, en het nazicht van de door een buitenlandse confrater uitgevoerde auditwerkzaamheden.

Gegeven de Europese context, stelt het IBR stelt voor om de normatieve aspecten die de groepsaudit betreffen, te bundelen in ISA-600, en om enkel over een mogelijke verdeling van verantwoordelijkheden bij een groepsaudit te handelen in een IAPS.

B. Herwerking van ISA-700 “*The Independent Auditor’s Report on a Complete Set of General Purpose Financial Statements*”

De herwerking van de standaard inzake het auditorsverslag (ISA-700) is wellicht één van de belangrijkste hervormingen binnen de ISAs, naast de invoering van een nieuw *Audit Risk Model* en een nieuwe fraudestandaard.

Deze ED herinnert aan de verschillende verantwoordelijkheden van opstellers (*preparers*) en controleurs (*auditors*) van financiële staten. Verder wordt het auditproces besproken in het licht van het nieuwe *Audit Risk Model*. Ten slotte wordt de verantwoordelijkheid van de auditor bestudeerd ten aanzien van de interne controle.

Het auditorsverslag wordt bovendien verfijnd, naar het voorbeeld van de Algemene controlenormen, door de verplichte invoering van een tweede luik in het auditorsverslag met betrekking tot specifiek nationale verslaggevingsprocedures.

In december 2004 heeft de IAASB een nieuwe versie van ISA-700 goedgekeurd, met inwerkingtreding voor auditorsverslagen die worden getekend op 31 december 2006 of op een latere datum.

(1) Cf. www.ifac.org.

C. Herwerking van de “Preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Assurance and Related Services – IAASB Due Process and Working Procedures”

In deze ED stelt de IAASB ondermeer voor om:

- in toekomstige EDs een uitgebreide uiteenzetting op te nemen van de motieven die ten grondslag liggen aan de voorstellen in de ED;
- met bepaalde leden van de IFAC de commentaren op de ED meer in detail te bespreken na de consultatieperiode;
- in de finale standaarden een verklaring te bieden voor de keuzes die de IAASB heeft gemaakt (*basis of opinion*).

D. Ontwerp van Policy Statement van de IAASB: “Clarifying Professional Requirements in International Standards Issued by the IAASB” (beter bekend als de ED inzake het “Clarity” project van de IAASB)

Het *Clarity project* van de IAASB kent zijn oorsprong in de reacties in 2003 op een ED “*Operations Policy n° 1 – Bold Type Lettering Exposure Draft*”, waarin het behoud van het onderscheid *black lettering* (*bold*) – *grey lettering* in vraag werd gesteld.

Het *Clarity project* bespreekt de volgende punten:

- a. Dient het bestaande onderscheid tussen de *black lettered* paragrafen (de essentiële procedures en de basisprincipes die in een audit van financiële staten dienen te worden toegepast, aangeduid met de term “*should*”) en de *grey lettering* paragrafen (overige tekst ter verduidelijking van wat in de *bolds* staat omschreven, inclusief voorbeelden, bijlagen e.d.) te worden behouden? Het is vooral onder invloed van voorafgaandelijke bemerkingen van de internationale organisatie van beursorganisaties (*International Organization of Securities Commissions* (IOSCO)) dat dit punt in de *Clarity* ED werd besproken.
- b. Dient het gebruik van de “*present tense*” te worden behouden in de *grey lettered* paragrafen, gegeven het feit dat verwarring ontstaat met de verplichtingen die als een “*should*” staan omschreven in de *bolds*?
- c. Dienen de ISAs te worden geherstructureerd, met een apart gedeelte voor de vereisten ten aanzien van de auditor (*standards section*) enerzijds

en voor de aanwijzingen bij de toepassing daarvan (*application material section*)?

- d. Dient de *principles-based approach* behouden te blijven, of dient de IAASB meer *rules-based* standaarden uit te vaardigen van het type PCAOB?

De Raad van het IBR benadrukt het belang van het *principles-based* karakter van de internationale auditstandaarden, en waarschuwt voor het risico van een overdreven opvoering van het aantal vereisten binnen de ISAs. Een mogelijke herstructurering van de ISAs zou erin kunnen bestaan enkel de principes in de ISAs over te nemen, en de bijkomende aanwijzingen onder te brengen in de IAPS, op voorwaarde dat het statuut van de IAPS wordt verduidelijkt. Dit zou het voordeel bieden dat de ISAs aanzienlijk korter worden in lengte, en dat het principe “*an audit is an audit*” kan worden behouden, aangezien de algemene benadering van de audit kan worden aangepast in functie van het publiek karakter, de omvang en de complexiteit van de te controleren entiteit.

8.2.2. Formeel vertaalproces van de ISAs

In september 2004 heeft de IFAC haar *Policy Statement* gepubliceerd inzake “*Translation of Standards and Guidance Issued by the International Federation of Accountants*”. Deze tekst is deels gebaseerd op de ervaringen die het IBR heeft opgedaan in de periode december 2002 – juli 2004 in het kader van het IBR-vertaalproject⁽¹⁾.

Een akkoord tussen het IBR en de *Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes* (CNCC, Frankrijk) wordt in overweging genomen, om te voldoen aan de bepalingen van voornoemde *Policy Statement* van de IFAC, gericht op het bekomen van een getrouwe vertaling van de ISAs naar het Frans.

Bovendien werd ook contact opgenomen met het *Canadian Institute of Chartered Accountants* (CICA), het Luxemburgse *Institut des Réviseurs d'Entreprises*, en de Zwitserse *Chambre fiduciaire*, gericht op de overeenstemming van het te gebruiken vakjargon in de Franse taal, samengevat in een lijst van *key terms*.

(1) Cf. IBR, *Jaarverslag*, 2003, p. 163.

Tevens heeft het IBR het initiatief genomen om een gelijkaardig formeel akkoord te suggereren met het Koninklijk NIVRA in Nederland, om te voldoen aan de bepalingen van voornoemde *Policy Statement*, gericht op het bekomen van een getrouwe vertaling van de ISAs naar het Nederlands.

Dergelijke samenwerkingsakkoorden zijn baanbrekend, en worden door de IFAC als voorbeeld-vertaalprojecten voorgesteld. Hierbij kan worden verwezen naar voornoemde “*Peter Wong*” studie:

“To ensure consistency in translations and maximize available resources, countries that speak the same language are encouraged to coordinate their efforts and, over time, eliminate the existence of multiple translations of international standards into the same language. The French translation of the ISAs led by the Instituut der Bedrijfsrevisoren – Institut des Reviseurs d’Entreprises (Belgium) and involving representatives of its counterparts in France, Canada, and more recently Luxembourg and Switzerland, have proved beneficial to all parties in achieving a common understanding and translation of key words.” (p. 12).

Een belangrijke vergadering ter voorbereiding van de vertaling van de ISAs heeft op 10 juni 2004 plaatsgevonden op het IBR, onder het voorzitterschap van de heer James SYLPH, *Technical Director* van de IAASB. Naast het Franse, Canadese, Luxemburgse en Zwitserse Instituut waren tevens vertegenwoordigers van de Europese Commissie, en van de *International Organisation for Supreme Audit Institutions* (INTOSAI) aanwezig.

8.2.3. Externe bevestigingen (banken, advocaten)

De Commissie Controlenormen heeft de technische werkzaamheden aangevat inzake de nieuwe modellen van bevestigingen (banken, advocaten) die bij de controle van de jaarrekening in de toekomst zouden kunnen worden gebruikt.

Een werkgroep onder het voorzitterschap van confrater Pierre P. BERGER, Ondervoorzitter van het Instituut, samengesteld uit de confraters Hugo VAN PASSEL en Pierre ANCIAUX, bestudeert in het bijzonder het aspect van de nieuwe modellen inzake bankbevestigingen die, via een mededeling aan de leden ter beschikking zullen worden gesteld na bekrachtiging door de Raad.

Met betrekking tot de aanvragen tot bevestiging die aan de advocaten worden toegezonden, dient te worden vastgesteld dat sommige onder hen,

door hun deontologische verplichtingen (beroepsgeheim) in te roepen, niet antwoorden aan de commissaris. Deze houding lijkt weinig verantwoord aangezien de commissaris de voorlegging kan vragen van alle juridische dossiers, briefwisseling met – en adviezen gegeven door – de advocaten.

In het kader van verzoeken tot bevestiging gericht aan advocaten, wordt een werkgroep in de schoot van het IBR opgericht, onder het voorzitterschap van confrater Pierre P. BERGER, Ondervoorzitter van het Instituut, en samengesteld uit de confraters Jean-François CATS en Hugo VAN PASSEL.

8.2.4. Bevestigingsbrief (*Representation letter*)

In het kader van een aanstaande toepassing van de ISAs voor alle vennootschappen die in de Europese Unie onderworpen zijn aan de wettelijke controle van de rekeningen (met inbegrip van de niet-beursgenoteerde vennootschappen), heeft de Raad het nuttig geacht een werkgroep samen te stellen gericht op het analyseren van de inhoud van de bevestigingsbrief (*representation letter*) (cf. *supra*, punt 2.10.9.).

ISA-580 “*Management Representations*” verplicht de auditor inderdaad om in zijn dossier te beschikken over een bevestigingsbrief die getekend is door de leiding van de gecontroleerde entiteit. Bij afwezigheid daarvan kan de auditor geen verslag zonder voorbehoud uitbrengen (nr. 15 van ISA-580).

Het principe van de bevestigingsbrief is goed gekend in de Angelsaksische economische middens, doch bepaalde leidinggevende personen van vennootschappen in België en Europa stellen zich terughoudend op om dit document te ondertekenen.

De werkgroep staat onder het voorzitterschap van confrater Pierre P. BERGER, Ondervoorzitter van het Instituut.

8.2.5. Coördinatiecel verzekeringsondernemingen

Voorzitter: de heer R. VANDER STICHELE
Leden: mevrouw I. BOETS, de heren R. ADRIAENSSENS, P.P. BERGER,
L. CARIS, G. HOF en M. LANGE
Secretariaat: de heer D. SZAFRAN

De activiteiten van het IBR betreffende de verzekeringsondernemingen in 2004 worden beschreven *supra*, punt 4.1.2. in het huidige jaarverslag, naar hetwelk wordt verwezen.

8.2.6. Coördinatiecel ziekenfondsen

Voorzitter: de heer B. CALLENS

Leden: mevrouw R. VAN MAELE, de heren P. DEMEESTER, V. DE WULF en F. VERHAEGEN

Plaatsvervangende leden: de heren P. ANCIAUX, F. DAERDEN, B. THEUNISSEN en W. VAN AERDE

Secretariaat: de heer D. SZAFRAN

De Coördinatiecel “Controle van de Ziekenfondsen” heeft haar werkzaamheden voortgezet in verband met volgende onderwerpen:

- de onafhankelijkheid van de erkende revisoren in het kader van hun bijzondere opdrachten in opdracht van de Controledienst voor de Ziekenfondsen;
- de voorstellen tot aanpassing van de revisorale verslagen inzake de evaluatiecriteria van de beheersprestaties van de verzekeringsinstellingen;
- het koninklijk besluit van 28 augustus 2002 betreffende de responsabilisering van de verzekeringsinstellingen met betrekking tot het bedrag van hun administratiekosten, evaluatiecriteria van de beheersprestaties van de verzekeringsinstellingen bedoeld in artikel 2, 5° van voornoemd besluit – Bijzonder thema voor de evaluatieperiode van 1 januari 2004 tot 31 december 2004;
- rationotering van de controles van de verschillende sectoren in de mutualistische sector – Inventaris.

8.2.7. Coördinatiecel politieke partijen

De activiteiten van het IBR betreffende politieke partijen worden beschreven *supra*, punt 4.2.4. van het huidige jaarverslag, naar hetwelk wordt verwezen.

8.3. Commissie Bijzondere Opdrachten

- Voorzitters:* de heren L. DE PUYSELEYR (IBR) en J. VAN WEMMEL (IAB)
- Leden IBR:* mevrouw I. SAEYS, de heren Ph. BARTHELEMY, R. JOOS, J.-L. LIENART en T. VAN LOOCKE
- Leden IAB:* mevrouw M. CLAES, de heren J. COLSON, J.-G. DIDIER, J. DE BLAY (waarnemer), C. JANSSENS en J. VERHOEYE
- Secretariaat:*
- Voor het IBR:* mevrouw V. VAN DE WALLE en de heer E. VANDERSTAPPEN
- Voor het IAB:* de heren E. STEGHERS en R. VAN BOVEN

8.3.1. Algemeenheden

Deze gemengde Commissie van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten heeft als doelstelling na te denken over de noodzaak om al dan niet normen te publiceren inzake opdrachten die aan de leden van beide Instituten terzelfder tijd worden toevertrouwd in het Wetboek van vennootschappen of in andere wetgevingen.

De Raad wenst de heer A. KILESE te bedanken voor zijn jarenlang voorzitterschap van deze Commissie. De Raad wenst zijn bijzondere appreciatie uit te spreken voor zijn inzet en is hem erkentelijk voor de bijdrage die hij heeft geleverd aan de goede werking van de activiteiten van het Instituut middels deze Commissie.

8.3.2. Kapitaalparticipatie- en aandelenoptieplan

De Commissie heeft in de loop van 2004 gemeenschappelijke ontwerp-normen uitgewerkt inzake de invoering van een kapitaalparticipatieplan en een aandelenoptieplan.

Overeenkomstig de wet van 22 mei 2001 betreffende de werknemersparticipatie in het kapitaal en in de winst van de vennootschappen houdt de invoering van een kapitaalparticipatieplan in dat aan de werknemers van de vennootschap de mogelijkheid wordt geboden om te participeren in speciën in het kapitaal van een vennootschap. In het geval van een aandelenoptieplan overeenkomstig de wet van 26 maart 1999 betreffende het Belgisch actieplan voor de werkgelegenheid 1998 en houdende diverse bepalingen wordt aan de werknemers het recht verleend om gedurende een

bepaalde termijn een bepaald aantal aandelen of winstbewijzen aan te kopen of bij een kapitaalverhoging in te schrijven op aandelen tegen een vastgestelde of een nog vast te stellen prijs.

De wetten van 22 mei 2001 en van 26 maart 1999 bepalen dat, wanneer de aandelen niet genoteerd of verhandeld worden op de beurs, de bedrijfsrevisor of de externe accountant (hierna de beroepsbeoefenaar) – in eerste instantie de commissaris van de vennootschap bij een aandelenoptieplan – een “gelijkluidend advies” verleent over de werkelijke waarde van het aandeel of het winstbewijs, zoals deze door het bestuursorgaan van de vennootschap werd vastgesteld.

De Raad heeft bij het bestuderen van de ontwerpnormen de vraag opgeworpen of normen wel het geschikte instrument zijn om deze opdrachten te begeleiden. Hij is van oordeel dat er best een technische nota wordt uitgewerkt die eventueel in een later stadium een aanbeveling kan worden.

De Commissie heeft besloten om de huidige ontwerpnormen uit te splitsen in twee technische nota's en de inhoud van de beide opdrachten nader te bestuderen. Met het oog daarop werd een nieuwe Subcommissie opgericht (*cf. infra*, punt 8.3.6.)

VIII

8.3.3. *Squeeze out*

Begin 2004 heeft de Commissie aan de Raden van beide Instituten de vraag voorgelegd of het al dan niet noodzakelijk is om de opdracht inzake *squeeze out* in normen of een aanbeveling te behandelen.

De Commissie Bijzondere Opdrachten is immers van oordeel dat het niet aangewezen is om normen uit te werken ter zake de *squeeze out* dit gezien het feit dat:

- het moeilijk is om de principes van waardering van vennootschappen in normen te verwoorden;
- andere partijen die tussenkomen in de *squeeze out* geen beroepsnormen moeten naleven;
- de CBFA de mening is toegedaan dat de commissaris niet kan optreden als onafhankelijk expert;
- er grote verschillen bestaan tussen publieke en private ondernemingen; en
- de opdracht niet frequent voorkomt.

De Raad heeft zich akkoord verklaard met het voorstel om geen normen of een aanbeveling uit te werken.

8.3.4. “Beperking en opheffing van het voorkeurrecht” en “Uitgifte van aandelen beneden fractiewaarde”

De Subcommissies “beperking en opheffing van voorkeurrecht” enerzijds en “uitgifte van aandelen beneden fractiewaarde” anderzijds waren in de loop van 2003 begonnen met de redactie van ontwerpnormen omtrent deze onderwerpen.

Aangezien de wettekst die de draagwijdte van de werkzaamheden van de beroepsbeoefenaar omschrijft, verschillend is in beide landstalen – de Nederlandse tekst bepaalt in de artikelen 582 en 596 van het Wetboek van vennootschappen “*verklaren dat de financiële en boekhoudkundige gegevens juist zijn*”, terwijl de Franse tekst van voorvermelde artikelen preciseert “*déclarer que les informations financières et comptables sont fidèles*” – hebben beide Instituten in hun Memorandum aan de Regering⁽¹⁾ de aandacht gevestigd op de noodzaak om de Nederlandse en de Franse versie op mekaar af te stemmen.

Ondanks het feit dat de Regering op de hoogte is van deze differentiatie van de tekst van voorvermelde artikelen in beide landstalen, is het Wetboek van vennootschappen in 2004 op dat punt nog niet gewijzigd.

Derhalve blijven de werkzaamheden van deze Subcommissies opgeschort.

8.3.5. “Fusies en splitsingen”

De Subcommissie “fusies en splitsingen” heeft zich gebogen over het aanpassen van de normen inzake de controle van fusie- en splitsingsverrichtingen van handelsvennootschappen teneinde ze te verduidelijken op het vlak van de partiële splitsing. De nota partiële splitsing zal begin 2005 aan de Commissie Controlenormen en de Raad worden voorgelegd.

(1) IBR, *Memorandum aan de Regering*, 2003, p. 9, punt 2.4.

8.3.6. “Bijzondere Opdrachten en ISA”

Zoals vermeld *supra*, punt 8.3.2. heeft de Commissie beslist om de huidige ontwerpnormen kapitaalparticipatie en aandelenoptieplannen (thans geïntegreerd in één document) uit te splitsen in twee afzonderlijke technische nota's.

Alvorens deze werkzaamheden aan te vatten achtte de Commissie het raadzaam om een Subcommissie op te richten die de inhoud van de beide opdrachten zal bestuderen, en dit vooral in het licht van de ISAs.

Mogelijks zal deze Subcommissie in de toekomst ook nagaan of (en in welke mate) de reeds bestaande gemeenschappelijke normen IBR-IAB verenigbaar zijn met de ISAs.

De vergaderingen van de Subcommissie worden bijgewoond door de heer Dries SCHOCKAERT, wetenschappelijk secretaris van de Commissie Controlenormen, die onderlegd is in de ISAs.

8.3.7. Taalgebruik in de verslagen en de werkdocumenten

VIII

In de loop van 2004 is de Commissie begonnen met het bestuderen van de problematiek inzake de toepassing van de wetgeving inzake het taalgebruik op de verslagen en het werkdossier van de bedrijfsrevisor of accountant. Aangezien de wetgeving inzake het taalgebruik in sancties voorziet bij niet-naleving van haar bepalingen, is het van belang te weten in hoeverre de wetgeving inzake het taalgebruik van toepassing is op de werkzaamheden van de bedrijfsrevisor of de accountant en, in voorkomend geval, welke *in concreto* de gevolgen kunnen zijn voor de beroepsbeoefenaar ingeval hij de wetgeving inzake het taalgebruik overtreedt. De Commissie zal een technische nota over deze problematiek uitwerken.

Hoofdstuk IX

ORGANISATIE VAN
HET BEROEP

9.1. Revisorenvennootschappen

9.1.1. Plaatsvervangende zaakvoerder

De Raad van het IBR heeft sinds de invoering van de éénhoofdige BVBA in het Belgisch recht in 1987 – huidig artikel 211 e.v. van het Wetboek van vennootschappen – aanvaard dat een EBVBA, opgericht door één enkele natuurlijke persoon, kan worden ingeschreven op de IBR-ledenlijst.

De Raad houdt eraan het belang in herinnering te brengen om een plaatsvervangende zaakvoerder in een éénhoofdige BVBA te benoemen⁽¹⁾.

Helaas heeft de Raad echter reeds herhaaldelijk moeten vaststellen dat de uitoefening van de activiteit in het kader van een éénhoofdige BVBA problemen kan stellen in de hypothese dat de enige vennoot ofwel zou komen te overlijden, ofwel de hoedanigheid van lid van het Instituut zou komen te verliezen.

Zoals voor een meerhoofdige BVBA kan de Raad een zekere termijn toestaan voor de overdracht van de aandelen bij overlijden, alvorens hij toepassing maakt van artikel 4^{quater} van de wet van 22 juli 1953 om de vennootschap van de lijst te schrappen. De duur van die termijn zal bepaald worden in functie van de omstandigheden.

De toekenning van dergelijke regularisatietermijn bij overlijden is evenwel afhankelijk van het feit dat de éénhoofdige BVBA voorafgaandelijk een plaatsvervangend zaakvoerder-bedrijfsrevisor heeft aangesteld, die zonder breuk in de continuïteit zal moeten instaan voor het beheer van de vennootschap totdat de aandelen volledig zijn overgedragen aan één of meer personen met de hoedanigheid van bedrijfsrevisor.

Bij gebrek aan plaatsvervangend zaakvoerder waarvan de benoeming zou worden bekendgemaakt in de Bijlagen bij het *Belgisch Staatsblad* en meegedeeld aan het Instituut, zou de vennootschap moeten worden geschrapt van de ledenlijst op het moment van het overlijden van de enige vennoot.

De Raad heeft vastgesteld dat er in verscheidene éénhoofdige vennootschappen geen plaatsvervangende zaakvoerder werd benoemd.

(1) Cf. Omzendbrief D.010/88 van 22 januari 1988, IBR, *Vademecum*, 2002, p. 319.

De Raad wenst in de toekomst spijtige gevallen te vermijden, aangezien de wettelijke bepalingen nauwelijks uitzonderingen toelaten.

De Raad houdt er derhalve aan in herinnering te brengen dat, in het kader van een éénhoofdige BVBA, het ten zeerste aan te raden is een plaatsvervangende zaakvoerder aan te stellen teneinde de continuïteit in het beheer van de vennootschap te waarborgen en de schrapping van de ledenlijst te vermijden in geval van overlijden of verlies van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor van de enige vennoot en zaakvoerder.

9.1.2. Maatschappelijke benaming

Confrater X wijzigde de maatschappelijke benaming van zijn éénpersoonsvennootschap “X & C°” in “X & Y Bedrijfsrevisoren”. De Raad besloot deze naamswijziging te weigeren om de volgende redenen:

1. Er bestond reeds een revisorenvennootschap met de benaming “X, Y & C°”. Derhalve oordeelde de Raad dat de mogelijkheid tot verwarring bestond tussen de nieuwe benaming van de vennootschap en deze van de eerstgenoemde revisorenvennootschap.
2. Artikel 33, § 2 van de wet van 22 juli 1953 en artikel 14, eerste lid, 6° van het koninklijk besluit van 15 mei 1985 bepalen dat elke revisorenvennootschap moet worden aangeduid door een firmanaam. Die firmanaam bestaat uitsluitend uit de naam van één of meer zaakvoerders, bestuurders of vennoten, die per definitie over de hoedanigheid van bedrijfsrevisor of over een in het buitenland als gelijkwaardig erkende hoedanigheid moeten beschikken, of nog uit de naam van één of meer oud-vennoten die over de hoedanigheid van bedrijfsrevisor of over een in het buitenland als gelijkwaardig erkende hoedanigheid hebben beschikt.

De heer Y was noch zaakvoerder, noch vennoot en evenmin oud-vennoot van de revisorenvennootschap “X & Y Bedrijfsrevisoren”. Hij was slechts *plaatsvervangend* zaakvoerder. Voorvermelde artikelen zijn volgens de Raad ook van toepassing op plaatsvervangende zaakvoerders.

3. De laatstgenoemde revisorenvennootschap was een éénpersoonsvennootschap (de heer X is de enige vennoot en zaakvoerder). De toevoeging van de woorden “Y Bedrijfsrevisoren” is volgens de Raad strijdig met de geest van zijn beslissing gepubliceerd in het *Jaarverslag*, 2002

(p. 55) en *Jaarverslag*, 2003 (p. 181) volgens dewelke de benaming van éénpersoonsvennootschappen dient te beantwoorden aan de realiteit.

9.1.3. Niet-inschrijving van een vennootschap op de ledenlijst en doorverwijzing naar tucht

In 2004 heeft de Raad vastgesteld dat een vennootschap die reeds enkele jaren geleden was opgericht, maar die niet was ingeschreven op de ledenlijst van de rechtspersonen, verscheidene commissarismandaten uitoefende.

Aansluitend op de inschrijving van de revisorenvennootschap op de ledenlijst, heeft de Raad besloten tot verwijzing van de vennootschap naar de Tuchtcommissie wegens het onrechtmatig voeren van de titel van bedrijfsrevisor.

De Raad brengt in herinnering dat de bedrijfsrevisor verplicht is om de aanvraag tot inschrijving van een vennootschap, opgericht voor het beroep van bedrijfsrevisor, onmiddellijk aan het Instituut te richten en uiterlijk drie maanden na het verlijden van de oprichtingsakte⁽¹⁾.

De Tuchtcommissie heeft trouwens in 2004 twee laatijdig ingeschreven revisorenvennootschappen tuchtrechtelijk veroordeeld tot een schorsing van twee maanden (0276/2004/N – beroep is aangetekend tegen de uitspraak van de Tuchtcommissie – en 0282/2004/N, cf. *infra* Samenvatting van de tuchtbeslissingen van het IBR als bijlage bij het huidige jaarverslag; de tekst van de beslissingen van de tuchtorganen is beschikbaar op de website van het IBR).

IX

9.1.4. Maatschappelijk doel van een revisorenvennootschap

Aan de Raad werd ter goedkeuring de volgende gewijzigde statutaire clausele inzake het maatschappelijk doel voorgelegd:

“De vennootschap heeft tot doel: de uitoefening van de functie van bedrijfsrevisor als vennootschap (...); de aankoop, het beheer en de verkoop van alle roerende en onroerende waarden, alle mogelijke maatschappelijke rechten en meer in het algemeen, alle verrichtingen met betrekking tot het beheer van de aldus gevormde onroerende en roerende waarden waarbij de onroerende en roerende goederen zowel kunnen verworven worden in volle eigendom, tijdelijk vruchtgebruik.”

(1) Cf. IBR, *Jaarverslag*, 2002, p. 56 en *Jaarverslag*, 2003, p. 180.

naakte eigendom, en alle mogelijke noodzakelijke rechten terzake, waarbij de betreffende activiteit niet de vorm aanneemt van een aanvullende commerciële activiteit.”.

De vraag rees of dergelijke formulering deontologisch toelaatbaar was, aangezien er niet werd gepreciseerd of de activiteiten zich situeren in het kader van de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor.

De Raad is van oordeel dat de doelsomschrijving van een revisorenvennootschap bijkomende doelsactiviteiten kan bevatten zelfs indien ze geen verband houden met de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor, op voorwaarde dat er geen commerciële activiteiten worden beoogd.

9.2. Interprofessionele relaties

Voorzitter: de heer G. HEPNER

Leden: de heren P. ANCIAUX, L. DE PUYSELEYR, L. JOOS en D. SMETS

Secretariaat: mevrouw V. VAN DE WALLE, de heren C. D'HONDT en E. VANDERSTAPPEN

IX

In het licht van de internationale, Europese en Belgische ontwikkelingen inzake onafhankelijkheid en rekening houdend met de verstrenging van de maatregelen op het vlak van de hoofdactiviteit van de bedrijfsrevisor, blijft de analyse van de interprofessionele relaties een bijzonder aandachtspunt voor de Raad.

In de Belgische context bevat het artikel 183^{quinquies} van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen – zoals ingevoegd door het koninklijk besluit van 4 april 2003 betreffende de prestaties die de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang brengen – de omschrijving van het begrip samenwerkingsverband.

Met het oog op de goede uitvoering van de toezichtopdracht van het Instituut heeft de Commissie Interprofessionele Relaties, op verzoek van de Raad, zijn onderzoek in de loop van 2004 voortgezet. Meer in het bijzonder is de analyse van de Commissie erop gericht om de bestaande samenwerkingsverbanden te actualiseren, nauwkeurig te omschrijven en te verduidelijken wat er met de term “beroepshalve samenwerkingsverband”

en de categorieën van samenwerkingsverbanden wordt bedoeld en een praktische werkmethode te ontwikkelen om de vereiste informatie te verzamelen.

Het is nuttig in herinnering te brengen dat de wet van 22 juli 1953 voorschrijft dat, telkens wanneer een bedrijfsrevisor beroepshalve een vereniging of vennootschap aangaat met een niet-bedrijfsrevisor, hij de voorafgaande en steeds herroepbare toestemming van de Raad van het Instituut dient te krijgen (art. 8, § 4).

De werkzaamheden van de Commissie werden tijdens het afgelopen jaar toegespitst op het indelen en omschrijven van de verschillende categorieën van beroepshalve samenwerkingsverbanden vanuit een praktisch oogpunt.

De Commissie hoopt in de loop van 2005 haar voorvermelde werkzaamheden af te ronden en een nota ter goedkeuring aan de Raad voor te leggen.

9.3. Ledenlijst

9.3.1. Overlijdens

In de loop van het jaar 2004 heeft de Raad met leedwezen het overlijden vernomen van de hierna volgende leden: CARMON Didier (A01252) en THOMASSEN Joseph (A00795), alsook van de erebedrijfsrevisoren: BEHETS Paul (A00497) en JACOBS Georges (A00613).

In naam van het revisorenkorps heeft de Raad aan de families van de overleden confraters zijn oprechte deelneming betuigd.

De Raad wenst hulde te brengen aan confrater Paul BEHETS, Past Voorzitter en erebedrijfsrevisor. Hij was een groot voorstander van de ontwikkeling van het beroep gesteund op een moderne deontologie. In de diverse functies die hij in het Instituut waarnam, heeft hij mede gestalte gegeven aan het beroep, dit als lid en vervolgens als Voorzitter van de Stagecommissie, als Secretaris-Penningmeester in het Uitvoerend Comité en ten slotte als Ondervoorzitter en als Voorzitter van het IBR. Tijdens zijn voorzitterschap heeft hij zich in het bijzonder ingezet voor de toenadering tussen de economische beroepen.

9.3.2. Ontslagnemingen

Overeenkomstig artikel 5, § 4 van het huishoudelijk reglement van het IBR aanvaardde de Raad in 2004 het ontslag van de hiernavolgende leden: BUSNELLO Gianni (A00788), DECLERCK Isabel (A01998), DECREAENE Luc (A01382), D'HAENS Edmond (A00544), DIERCKX Sabine (A01424), DILLIEN Roger (A00722), EMONS Victor (A00400), HELLINCKX Johan (A01777), HERTOOGS Danielle (A01733), KEUNEN Johan (A00936), LOUCKX Claude (A01635), LOUWAGIE Peter (A01907), MAEREVOET Peter (A01983), MASSET Emile (A01089), MERTENS Willy Frans (A01058), MOREAU André (A01101), PAEMELEIRE Roland (A00540), PEETERS Leo (A00361), PLOMTEUX-VEKEMANS Pierre (A01877), RAUW Roland (A01465), SEGERS Danny (A01974), STEININGER Clarence (A00713), TYTGAT Jacques (A00290), VAN DEN HOUTEN Hilde (A01575), VAN CUTSEM Roland (A00830) en VAN DER STEEN Jos (A00468).

9.3.3. Tijdelijke weglatingen uit de ledenlijst

Overeenkomstig artikel 5, § 5 van het huishoudelijk reglement van het IBR, willigde de Raad het verzoek in tot tijdelijke weglating uit de ledenlijst van de hiernavolgende leden voor de duur van ten minste één jaar en niet langer dan vijf jaar: BAELE Caroline (A01876), BOLETTE Cécile (A01993), CEULEMANS Filip (A01939), DELRUE Martine (A01812), DENDONCKER Ann (A01381), DERUYTTERE Bernard (A01981), DIRIX Didier (A01726), GYSENS Tom (A01952), HAQUET Sabrina (A01742), LEMMENS Winny (A01789), LENAERTS Luc (A00622), LEVERT Cédric (A02018), MOL Viviane (A01973), MOONEN Bart (A01996), MOTMANS Tom (A02015), NICKS Isabelle (A01885), ROEST Jan (A01306), TESNIERE Bruno (A01596), VAN BRUSSEL Lieven (A01819), VANDENBUSSCHE Hendrik (A01376), VANDERVEREN Jan (A01257), VAN ELSACKER Luk (A01808), VERBEEK Annemie (A01930), VERBIST Ludovic (A01740), VERSCHUERE Willy (A01334) en WIRIX Patrik (A01896).

9.3.4. Verlenging van tijdelijke weglating uit de ledenlijst

Overeenkomstig artikel 5, § 5, derde lid van het huishoudelijk reglement van het IBR, heeft de Raad de verlenging toegestaan van de tijdelijke weglating uit de ledenlijst van de hiernavolgende leden: AUGUSTEIJNS Patrick (A01847) en SWINNEN Nico (A01856).

9.3.5. Beëindiging van tijdelijke weglating uit de ledenlijst

De tijdelijke weglating uit de ledenlijst van de hierna volgende leden werd op hun verzoek – overeenkomstig artikel 5, § 5, derde lid van het huishoudelijk reglement van het IBR – beëindigd: NEUVILLE Brigitte (A01392) en ROEST Jan (A01306).

9.3.6. Schraping uit de ledenlijst

In uitvoering van definitief geworden uitspraken van de tuchtinstanties ging de Raad – overeenkomstig artikel 20, § 1, derde lid van de wet van 22 juli 1953 en artikel 5, § 2 van het huishoudelijk reglement – over tot schraping van de hiernavolgende leden uit de ledenlijst: QUISQUATER Luke (A00660) en de Burg. BVBA Quisquater & C^o bedrijfsrevisoren (B00136), alsook VAN DAMME Paul (A00956).

9.3.7. Inschrijvingen op de ledenlijst van de natuurlijke personen

In de loop van het voorbije jaar ging de Raad – overeenkomstig artikel 4 van de wet van 22 juli 1953 en artikel 2, § 1 van het huishoudelijk reglement – over tot inschrijving van 63 leden op voorlegging van het uittreksel van het proces-verbaal van hun eedaflegging. Het betreffen: BAUWELINCK Erik (A02010), BEIRENS Stefaan (A02011), BERIOT Philippe (A02023), BERTEN Ann (A02004), BLANCHE Philippe (A02031), BLOCKX Martine (A02055), BOLETTE Cécile (A01993), BUELENS Geneviève (A02043), CALLENS Philip (A02009), CAMBRON Virginie (A02032), CHALMAGNE François (A02044), COBERT Filip (A02039), COLSON Christophe (A02033), COQUYT Yves (A02001), DAEMS Christoph (A02013), DE MAERTELAERE Jean-Jacques (A02051), DECLERCK Isabel (A01998), DE COCK Dieter (A02002), DEHOGNE Yves (A02045), DE KEUKELAERE Els (A02038), DENYS Joëlle (A02035), DE POORTERE Ulrich (A01997), DE ROUCK Farah (A02040), DEWAELE Karel (A02041), DIEUSAERT Annelies (A02053), DRIEGHE Filip (A02012), Fiset Alain (A02028), GERARD Pascal (A02000), GIELEN Ilse (A02019), GILLES Christelle (A01994), GULDENTOPS Michel (A02014), HEMSCHOOTE Piet (A02016), IDRISSE SERGHINI Abdellah (A02046), JOOS Gregory (A02025), LENS Serge (A02036), LEVERT Cédric (A02018), LINDEMANS Maarten (A02042), MACHIELSE Tony (A02027), MEUNIER Isabelle (A02020), MEUREE Frédéric (A02052), MOONEN Bart

(A01996), MORTROUX Patrick (A01995), MOTMANS Tom (A02015), NAENEN Martine (A02003), NEIJENS Koen (A02022), NICOLET Jean (A02021), Nijs Karel (A02005), POUSEELE Bruno (A02049), RAMAKERS Natasja (A02056), RAVIGNAT Christophe (A02034), REPRIELS An (A02026), SANTENS Veerle (A02017), SASSEN Veerle A. (A02006), SEFFER Romain (A02047), STAELENS Annemie (A02029), TIMMERMAN Els (A02048), VAN DEN ABEELE Luc R. (A02007), VANROBAEYS Charlotte (A02024), VAN SANDE Petra (A02030), VANSTEELANT Sven (A02050), VERHEYEN Nicole (A02008), WALGRAVE Damiaan (A02037) en WILLIAUME Alain (A02054).

Ingeschreven natuurlijke personen	op 31.12.2003	op 31.12.2004
TOTAAL	973	982
eedaflegging in het Nederlands	639	645
eedaflegging in het Frans	334	337

9.3.8. Inschrijvingen op de ledenlijst van de rechtspersonen

Overeenkomstig artikel 4*bis* van de wet van 22 juli 1953 en artikel 2, § 2 van het huishoudelijk reglement kende de Raad in het afgelopen jaar de hoedanigheid van bedrijfsrevisor toe aan en ging over tot inschrijving op de ledenlijst van de hiernavolgende 35 rechtspersonen:

- B00539 – SCPRL JEAN-GUY DIDIER
- B00540 – Burg. BVBA Blaton Bruno Bedrijfsrevisor
- B00541 – Burg. BVBA H. VAN BRECHT, BEDRIJFSREVISOR
- B00542 – Burg. BVBA FRANK VERHAEGEN
- B00543 – Burg. BVBA H. VAN DONINK, BEDRIJFSREVISOR
- B00544 – Burg. BVBA KOSLOWSKI BEDRIJFSREVISOR
- B00545 – Burg. BVBA JEAN VANDERHAEGEN
- B00546 – Burg. BVBA PAUL DE WEERDT, BEDRIJFSREVISOR
- B00547 – Burg. BVBA Veerle Verdegem & C°
- B00548 – SCPRL J. LAURENT, réviseur d'entreprises
- B00549 – Burg. BVBA MIEKE WATTEYNE
- B00550 – Burg. BVBA JOHAN PRIEM
- B00551 – Burg. BVBA WILLIAM BLOMME
- B00552 – Burg. BVBA BRUNO CLAEYS BEDRIJFSREVISOR
- B00553 – Burg. BVBA A. BAUWENS

B00554 – SCC TCLM – DAMMEKENS – LEJUSTE & C°
 B00555 – Burg. BVBA HELGA PLATTEAU BEDRIJFSREVISOR
 BVBA
 B00559 – Burg. BVBA INNEGRAEVE & Co
 B00556 – Burg. BVBA BEIRENS STEFAAN BEDRIJFSREVISOR
 B00557 – Burg. BVBA Dewaele Frans Bedrijfsrevisor
 B00558 – SCPRL André SENECHAL, Réviseur d’entreprises
 B00560 – Burg. BVBA VEERLE SANTENS BEDRIJFSREVISOR
 B00561 – Burg. BVBA GERT VANHEES
 B00562 – Burg. BVBA VANSTEELANT SVEN, BEDRIJFSREVISOR
 B00563 – Burg. BVBA BB&B Bedrijfsrevisoren
 B00564 – Burg. BVBA Annie De Wilde Bedrijfsrevisor
 B00565 – SCPRL Michaël De Ridder & C – Réviseur d’entreprises –
 Bedrijfsrevisoren
 B00566 – Burg. BVBA FRANK EMBRECHTS – BEDRIJFSREVISOR
 B00567 – Burg. BVBA Verheyden, Heyvaert & C°
 B00568 – Burg. BVBA DANNY PRAET – BEDRIJFSREVISOR
 B00569 – Burg. BVBA Luc VLECK
 B00570 – Burg. BVBA Peter Bogaert
 B00571 – Burg. BVBA Lieve CRETEN
 B00572 – Burg. BVBA D’HOORE, Bedrijfsrevisor
 B00573 – SCPRL BUELENS Geneviève & C° – REVISEURS D’ENTRE-
 PRISES

IX

Ingeschreven revisorenvennootschappen	op 31.12.2003	op 31.12.2004
TOTAAL	424	441
Rechtsvorm: VOF	0	0
BVBA	381	398
CV	43	43

9.3.9. Doorhaling op de ledenlijst van de rechtspersonen

Hiernavolgende rechtspersonen werden door de Raad in 2004 doorgehaald op de ledenlijst:

B00045 – SCC EMONS & C°
 B00087 – Burg. BVBA VAN IMPE & Partners

B00118 – SCPRL E. MASSET & C°
 B00153 – SCPRL CARMON & C°
 B00188 – Burg. BVBA DECRAENE & C°
 B00191 – Burg. BVBA DE BACKER VANDERVEREN
 B00199 – Burg. BVBA BOGAERTS, BLOEMEN & C°, bedrijfsrevisoren
 B00202 – SCPRL BUSNELLO & C°
 B00218 – Burg. BVBA W.F. MERTENS & C° – BEDRIJFSREVISOREN
 B00245 – SCPRL Bernard DAMMEKENS, Revisieur d’Entreprises
 B00253 – Burg. BVBA P. BEHETS & C° Bedrijfsrevisor-Revisieur d’ent-
 reprises
 B00270 – Burg. BVBA R. PAEMELEIRE & C°
 B00369 – Burg. BVBA Johan Hellinckx & C°
 B00442 – Burg. BVBA BAUWENS & C° – BEDRIJFSREVISOREN
 B00443 – Burg. BVBA VAN BRUSSEL & Partners
 B00465 – Burg. BVBA PIETERS & C° BEDRIJFSREVISOREN
 B00492 – Burg. BVBA D & T & C° Bedrijfsrevisoren/Révisieurs d’Entre-
 prises

9.3.10. Lijst van de erebedrijfsrevisoren

IX De Raad heeft – overeenkomstig artikel 7, tweede lid van de wet van 22 juli 1953 en artikel 8, eerste lid van het huishoudelijk reglement – aan negen leden, die hun ontslag aanboden als lid van het Instituut, de titel van erebedrijfsrevisor toegekend in 2004.

Het betreffen: D’HAENS Edmond (A00544), DILLIEN Roger (A00722), MERTENS Willy Frans (A01058), MOREAU André (A01101), PAEMELEIRE Roland (A00540), STEININGER Clarence (A00713), TYTGAT Jacques (A00290), VAN CUTSEM Roland (A00830) en VAN DER STEEN Jos (A00468).

9.3.11. Weigering van toekenning van de titel van erebedrijfsrevisor

Artikel 7, tweede lid, *in fine*, van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren bepaalt dat:

“(…) de Raad van het Instituut kan, onder de voorwaarden bepaald door het huishoudelijk reglement, toelaten de titel te voeren van erebedrijfsrevisor.”.

Artikel 8, eerste lid, van het koninklijk besluit van 20 april 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut der Bedrijfsrevisoren verduidelijkt dat:

“De Raad kan de titel van erebedrijfsrevisor toekennen aan leden die ontslag namen na gedurende tenminste tien jaar het beroep met waardigheid, rechtschapenheid en kiesheid te hebben uitgeoefend en niet actief zijn in een ander beroep dat verwarring zou kunnen scheppen met de activiteiten van een bedrijfsrevisor.”⁽¹⁾

De Raad bevestigde in 2003 zijn weigering van 2002 tot toekenning van de titel van erebedrijfsrevisor geweigerd aan een gewezen bedrijfsrevisor op grond van het bestaan van een gerechtelijke procedure tegen hem waaruit volgde dat hij tekort is gekomen aan de beginselen van waardigheid, rechtschapenheid en kiesheid. De gewezen bedrijfsrevisor heeft bij de Raad van State een beroep tot nietigverklaring tegen deze beslissing ingediend en heeft nadien geen memorie van antwoord ingediend.

9.3.12. Wederinschrijving: te vervullen voorwaarden

In de loop van 2004 heeft de Raad het verzoek ontvangen vanwege een gewezen bedrijfsrevisor tot wederinschrijving op de ledenlijst, overeenkomstig artikel 6, eerste en tweede lid van het huishoudelijk reglement van het IBR.

Dit artikel maakt het voor een gewezen bedrijfsrevisor mogelijk om binnen een periode van vijf jaar sinds zijn ontslag, de Raad om zijn wederinschrijving te verzoeken, zonder de proef te moeten afleggen, zoals voorzien in artikel 38 van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren.

Op basis van het dossier en nadat betrokkene een onderhoud heeft gehad met twee Raadsleden omtrent zijn aanvraag, heeft de Raad geoordeeld dat de voorwaarden tot wederinschrijving op de ledenlijst niet vervuld waren. Noch uit de stukken, noch uit het onderhoud was immers gebleken dat de gewezen bedrijfsrevisor zijn vorming als bedrijfsrevisor permanent had voortgezet tijdens de periode dat hij niet over de hoe-

(1) Voor de interpretatie van dit artikel, cf. IBR, *Vademecum*, 2002, p. 413-414.

danigheid van bedrijfsrevisor beschikte, zoals artikel 6, tweede lid van het huishoudelijk reglement voorschrijft. Bijgevolg heeft de Raad het verzoek tot wederinschrijving geweigerd.

9.3.13. Ontslag in plaats van tijdelijke weglating

Opdat de Raad zou kunnen ingaan op een verzoek tot tijdelijke weglating uit de ledenlijst moet de verzoeker in zijn aanvraag 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 revisorenvennootschap 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⁽¹⁾.

De Raad heeft moeten vaststellen dat een aantal confraters de gunst van de tijdelijke weglating uit de ledenlijst vragen, doch nalaten alle daartoe door de Raad geëiste bevestigingen te verstrekken. Hij heeft geoordeeld dat het verzoek van deze confraters die het beroep verlaten, impliciet hun ontslag inhoudt, waardoor de Raad zich genoodzaakt ziet akte te nemen van hun ontslag.

(2) IBR, *Vademecum*, 2002, p. 415-416.

9.4. Statistieken inzake de activiteit van de leden

9.4.1. Inleiding

De bedrijfsrevisor moet elk jaar aan het Instituut een reeks inlichtingen overmaken met betrekking tot de structuur en de activiteiten van zijn kantoor. De activiteit dient daarbij te worden opgesplitst al naargelang zij betrekking heeft op de permanente controleopdrachten (opdrachten als commissaris en daarmee gelijkgestelde opdrachten), op de andere controleopdrachten, op de andere professionele werkzaamheden (verenigbare opdrachten) en op de werkzaamheden voor andere bedrijfsrevisoren.

Die jaarlijkse enquête wordt gehouden in toepassing van artikel 18^{ter} van de wet van 22 juli 1953, gewijzigd door de wet van 21 februari 1985.

Overeenkomstig het huishoudelijk reglement en inzonderheid artikel 32, moet elke revisor die het beroep uitoefent in een vennootschap de informatie jaarlijks meedelen via de vennootschap waarbinnen hij werkzaam is.

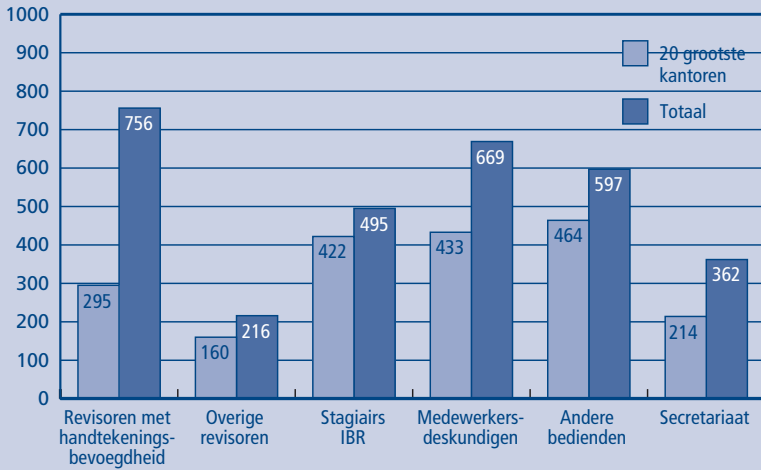
De informatie dient betrekking te hebben op een volledig boekjaar en moet binnen een termijn van zes maanden, te rekenen vanaf het afsluiten van het desbetreffende boekjaar, aan het Instituut worden meegedeeld.

Wanneer de revisor geen vennoot is in een vennootschap ingeschreven op de ledenlijst van het Instituut, moet de mededeling betrekking hebben op het voorbije kalenderjaar, en dient deze uiterlijk op 30 juni van het daaropvolgende jaar op het Instituut toe te komen.

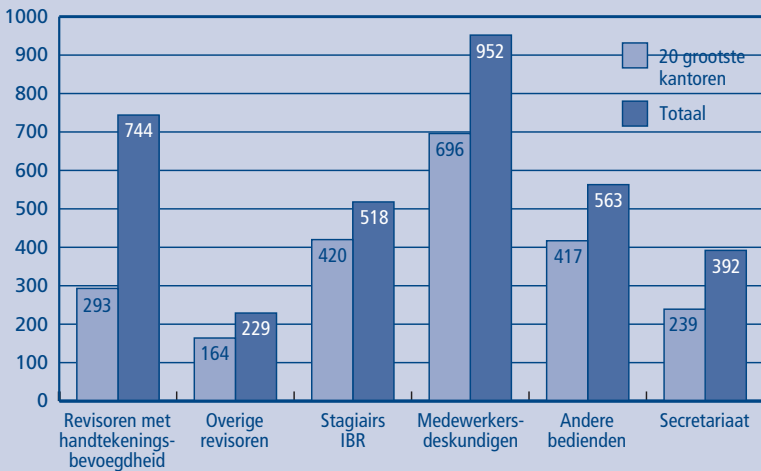
9.4.2. Structuur van de kantoren

In de hierna volgende grafieken wordt een overzicht gegeven van de totale tewerkstelling binnen de revisorenkantoren, alsook het aandeel van de 20 grootste kantoren, in vergelijking met de totale tewerkstelling binnen het geheel van de revisorenkantoren en dit voor de jaren 2002 en 2003.

TEWERKSTELLING IN DE REVISORENKANTOREN IN 2002

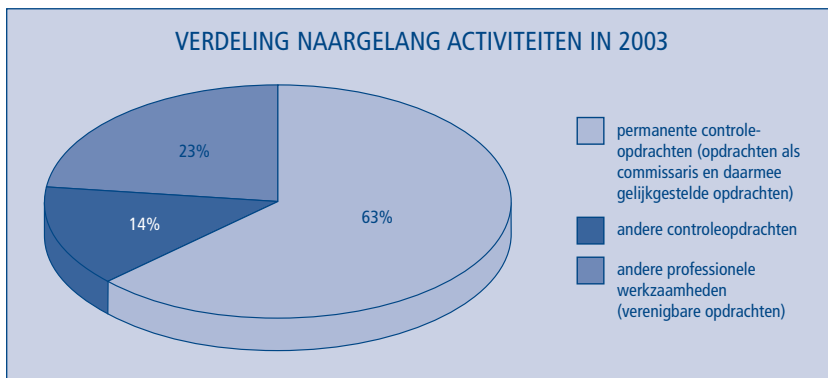
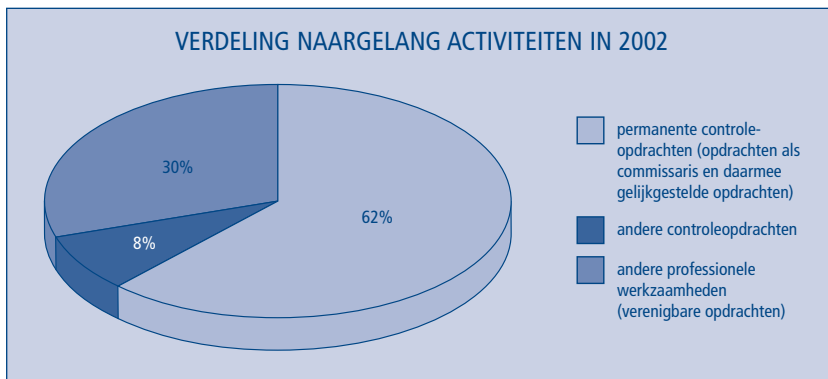


TEWERKSTELLING IN DE REVISORENKANTOREN IN 2003



9.4.3. Activiteit van de kantoren

Aan de hand van de jaarlijkse mededeling kan ook een opsplitsing worden gemaakt naar de aard van de opdrachten⁽¹⁾. De werkzaamheden voor andere bedrijfsrevisoren worden hier buiten beschouwing gelaten. Deze verdeling wordt in de volgende grafieken, respectievelijk voor de jaren 2002 en 2003, voorgesteld.



(1) De Raad stelt vast dat er in 2003 een proportionele vermindering is van de “andere professionele werkzaamheden” (verenigbare opdrachten) en dit omwille van de nieuwe onafhankelijkheidsregels en de naleving van de voorschriften inzake het begrip “hoofdactiviteit” van de bedrijfsrevisor.

9.5. Forfaitaire administratiekosten voor nalatigheid

De Raad was de mening toegedaan dat het onrechtvaardig is om kosten die door de nalatigheid van sommige leden worden veroorzaakt, door de gehele gemeenschap van de bedrijfsrevisoren moeten worden gedragen. Hij stelde daarom de algemene vergadering op 30 april 2004 voor om hem mandaat te verlenen om een stelsel in te voeren om deze kosten aan de betrokkenen toe te rekenen.

De algemene vergadering keurde het voorstel van de Raad, zoals ook opgenomen in de toelichting bij de begroting 2004, goed. De Raad besliste bijgevolg op de zitting van 7 juni 2004 om het voorgestelde stelsel ten uitvoer te leggen.

De forfaitaire administratiekosten, die toegerekend worden kunnen bijvoorbeeld betrekking hebben op aanmaningsbrieven voor verschillende administratieve procedures, zoals in het kader van de betaling van de bijdragen, diverse andere betalingsverplichtingen, het indienen van de verklaring op erewoord ter berekening van de veranderlijke bijdrage, de jaarlijkse mededeling, vragen gesteld naar aanleiding van onderzoek door de Commissie van Toezicht, de Commissie Kwaliteitscontrole, enz. De kosten worden vastgesteld op 50 EUR per aanmaning.

De forfaitaire administratiekosten die zullen toegerekend worden voor een vervroegde kwaliteitscontrole, die de Raad moet opleggen omdat de besluiten van de gebruikelijke kwaliteitscontrole kennelijke tekortkomingen aan het licht hebben gebracht, zijn vastgesteld op 500 EUR.

De Raad stipt hierbij aan dat de aanrekening van forfaitaire administratiekosten voor plichtverzuim niet wegneemt dat de betrokkenen de regelgeving van het Instituut veronachtzamen, waardoor zij zich tevens blootstellen aan een tuchtrechtelijke procedure.



Hoofdstuk X

ORGANIEKE ACTIVITEITEN

10.1. Algemene vergadering

De gewone algemene vergadering van de leden werd, overeenkomstig artikel 9 van het koninklijk besluit van 20 april 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement, gehouden op vrijdag 30 april 2004 te Brussel. Ze werd bijgewoond door 182 leden natuurlijke personen en 67 leden rechtspersonen, terwijl 52 leden natuurlijke personen en drie leden rechtspersonen werden vertegenwoordigd bij volmacht.

De vergadering hield een minuut stilte ter nagedachtenis van de confraters en erebedrijfsrevisoren die sinds de vorige algemene vergadering overleden zijn en bracht hulde aan de confraters die 25 of 30 jaar ingeschreven zijn op de ledenlijst van het Instituut.

Vervolgens ging de algemene vergadering over tot de verkiezingen. Overeenkomstig artikel 17 van het huishoudelijk reglement (het aantal voorgedragen kandidaten is gelijk aan het aantal te begeben mandaten) verklaarde de Voorzitter tot verkozen:

- als nieuwe Voorzitter: confrater André KILESE;
- als nieuwe Ondervoorzitter: confrater Pierre P. BERGER;
- als Nederlandstalige Raadsleden: de confraters Luc DE PUYSELEYR, Philip MAEYAERT, Dirk SMETS, Daniel VAN CUTSEM en Hugo VAN PASSEL;
- als Franstalige Raadsleden: de confraters Bernard DE GRAND RY, Michel DE WOLF, Philippe PIRE en Raynald VERMOESEN;
- als commissarissen: de confraters Inge SAEYS en Fernand MAILLARD.

De nieuwe Voorzitter dankt confrater Ludo SWOLFS, uittredend Voorzitter, alsook de confraters Pierre ANCIAUX en Pierre STEENACKERS, uittredende Raadsleden, heel hartelijk voor hun inzet voor het beroep. Hij verwelkomt tevens de confraters Philip MAEYAERT, Philippe PIRE en Daniel VAN CUTSEM als nieuwe Raadsleden.

Na de afkondiging van de verkiezingsuitslagen werd aan de stagiairs, die in het afgelopen jaar de stage beëindigden, het certificaat van eindstage overhandigd.

Na deze ceremonie gaf de Secretaris-generaal van het Instituut, de heer David SZAFRAN, een overzicht van het Jaarverslag 2003.

Vervolgens werden de rekeningen per 31 december 2003 door de Secretaris-Penningmeester, confrater Pierre P. BERGER, toegelicht.

Het verslag van de Raad en de jaarrekening werden door de Voorzitter ter bespreking voorgelegd.

Een confrater betreunde hierbij dat in een omzendbrief aan de leden betreffende het beroepsgeheim in het kader van acquisitieaudits werd gesteld dat een revisor niet mag toestaan aan een andere revisor om zijn dossier te raadplegen en verzoekt de Raad om een wetswijziging te vragen. Hij maakte ook enkele bedenkingen bij de jaarrekening 2003 van het Instituut en maakte hierbij een vergelijking tussen de kosten en de opbrengsten over de laatste zes jaar. Meer details over deze tussenkomst werden opgenomen in de *Periodieke Berichten*, nr. 4/2004 (p. 6-7).

De algemene vergadering keurde vervolgens de jaarrekening goed, verleende de Raad kwijting voor zijn beheer en de commissarissen voor hun opdracht.

Vervolgens stelde de Secretaris-Penningmeester de ontwerpbegroting 2004 voor.

Bij de daarop volgende bespreking van de begroting betreunde een confrater dat het resultaat uit activiteiten negatief blijft, spijs een verhoging van de bijdragen en uitte hij tevens zijn bezorgdheid ten aanzien van de stijgende kosten van het Instituut. Meer details over deze tussenkomst werden opgenomen in de *Periodieke Berichten*, nr. 4/2004 (p. 8-9).

Na de bespreking werd de begroting door de algemene vergadering goedgekeurd.

Overeenkomstig artikel 11 van het huishoudelijk reglement werd aldus de vaste bijdrage van de leden natuurlijke personen vastgelegd op 630 EUR met daaraan toegevoegd een “forfaitaire vormingsbijdrage” van 250 EUR en de vaste bijdrage van de leden rechtspersonen op 880 EUR, terwijl de veranderlijke bijdrage wordt vastgelegd op 0,925 % van de aan de B.T.W. onderworpen omzet.

De algemene vergadering keurde tevens het voorstel van de Raad goed om de kosten veroorzaakt door de nalatigheid van sommige leden, ook aan hen toe te rekenen, en dit onder de vorm van forfaitaire administratie-

kosten voor aanmaningsbrieven en forfaitaire administratiekosten voor vervroegde kwaliteitscontrole (*cf. supra*, punt 9.5.).

Het administratieve gedeelte van de algemene vergadering werd afgesloten met de toespraak van de uittredende Voorzitter, confrater Ludo SWOLFS, waarbij hij de nadruk legde op de evolutie inzake de onafhankelijkheid van de commissaris in de internationale en Europese context. Na deze toespraak gaf hij het woord aan de heer Henri OLIVIER, Secretaris-generaal van de *Fédération des Experts Comptables Européens* (FEE), die de evolutie van het beroep schetste in de Europese context en de uitdagingen die daarmee gepaard gaan.

Tot slot van de vergadering nam de nieuwe Voorzitter, confrater André KILESE, het woord en stipte de prioriteiten aan voor het beroep in de komende jaren.

De volledige tekst van de notulen van de algemene vergadering werd opgenomen in de *Periodieke Berichten*, nr. 4/2004 (p. 2-9), waarin ook de volledige tekst van de drie hiervoor aangehaalde toespraken kan worden gelezen (p. 10-24).

10.2. Raad en Uitvoerend Comité

De Raad heeft in het jaar 2004 15 maal vergaderd.

Het Uitvoerend Comité is in het afgelopen jaar 20 maal bijeengekomen.

10.3. Deelname aan commissies – principes

In de loop van 2004 heeft de Raad de volgende deontologische regels opgesteld voor de leden (met inbegrip van de leden die geen deel uitmaken van het beroep van revisoren, in het bijzonder de advocaten) die zeten in de commissies en werkgroepen van het Instituut, met name:

- de informatie, die de leden van commissies en werkgroepen naar aanleiding van de werkzaamheden van voorvermelde commissies en werk-

groepen in hun bezit krijgen, kan slechts worden openbaar gemaakt na een officiële verspreiding ervan door het Instituut; en

- het is de leden van commissies en werkgroepen niet toegelaten om een cliënt bedrijfsrevisor te verdedigen in een tuchtrechtelijke, burgerrechtelijke, strafrechtelijke of administratieve procedure tegen het Instituut.

Hoofdstuk XI

INSTITUTIONELE
ACTIVITEITEN

11.1. Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB)

11.1.1. Verslag over de activiteiten van het IBR jegens de HREB

Het IBR heeft, naar gewoonte, in 2004 haar verslag over de activiteiten in 2003 voorgesteld aan de leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB).

Tevens heeft het IBR, tijdens een aparte vergadering, aan de HREB een uiteenzetting gegeven van haar voorstellen tot wijziging van artikel 9bis van de wet van 22 juli 1953, inzake de bepaling van de burgerrechtelijke professionele aansprakelijkheid van de bedrijfsrevisor.

Het IBR heeft aan de HREB ook een advies gevraagd over haar ontwerp van aanbeveling inzake de onafhankelijkheid van de commissaris. Het advies van de HREB wordt begin 2005 verwacht.

11.1.2. Adviezen van de HREB aan het IBR

In 2004 heeft de Raad van het IBR kennis genomen van de volgende adviezen van de HREB, beschikbaar op de website van de HREB (www.cspe-hreb.be):

- advies van 1 maart 2004 inzake het voorontwerp van koninklijk besluit houdende uitvoering van artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen tot wijziging van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 houdende uitvoering van het Wetboek van vennootschappen (vrije vertaling);
- advies van 1 april 2004 inzake een voorstel tot hervorming van de wet van 2 augustus 2002, de zogenaamde “*corporate governance*” wet (vrije vertaling);
- advies van 24 juni 2004 inzake de hoofdlijnen van de Achtste Europese Richtlijn inzake vennootschapsrecht (vrije vertaling).

11.2. Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM)

De activiteiten van het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM) in 2004 werden aangehaald *supra*, punt 1.2.3. van het huidige jaarverslag, waarnaar wordt verwezen.

Het IBR heeft overigens een deel van zijn website (rubriek “documentatie” – “ACCOM”) ter beschikking gesteld van en voorbehouden aan het ACCOM. Dit deel van de site wordt openbaar gemaakt onder de verantwoordelijkheid van het ACCOM.

Het ministerieel besluit van 3 november 2004 tot goedkeuring van het huishoudelijk reglement van het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris, is in het *Belgisch Staatsblad* verschenen op 25 november 2004.

11.3. Interinstututencomité

Delegatie van het IBR: de heren L. SWOLFS, Voorzitter (tot 30 april 2004), A. KILESE, in de hoedanigheid van Ondervoorzitter (tot 30 april 2004) en van Voorzitter (na 30 april 2004), P.P. BERGER, Ondervoorzitter (na 30 april 2004) en D. SZAFRAN, Secretaris-generaal

Delegatie van het IAB: de heren J. DE LEENHEER, Voorzitter (tot 17 april 2004), G. DELVAUX, Voorzitter (na 17 april 2004), G. STEVENS, Ondervoorzitter (tot 17 april 2004), E. VERCAMMEN, Ondervoorzitter (na 17 april 2004) en E. STEGHERS, Directeur-generaal

Delegatie van het BIBF: de heren M.-J. PAQUET, Voorzitter, J. PATTYN, Ondervoorzitter en G. LENAERTS, Directeur-generaal

In uitvoering van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, vergaderde het Interinstututencomité driemaal in 2004, onder het voorzitterschap van de heer J. DE LEENHEER, die opgevolgd werd door de heer G. DELVAUX, Voorzitter van het IAB, met de ondersteuning van de Directeur-generaal van het IAB.

In 2004 behandelde het Interinstututencomité onder andere de volgende onderwerpen:

- het voorstel om het deontologisch akkoord IBR-IAB van 1997 te actualiseren, met eerbiediging van de specificiteiten van ieder beroep, teneinde rekening te houden met de nieuwe regels inzake onafhankelijkheid van de commissaris, alsmede met het oog op de uitbreiding van het akkoord IBR-IAB tot het BIBF;

- de oprichting van de vzw “XBRL”;
- de opdracht met betrekking tot het Interventiefonds “oud papier”;
- de overeenkomst Certipost met betrekking tot de elektronische handtekening;
- het statuut van de “schijnzelfstandigen”;
- het project van gemeenschappelijke publicaties van de drie Instituten;
- het Instituut van Forensische Auditoren (IFA);
- het mededingingsrecht met betrekking tot de vrije beroepen; en
- de oprichting van een werkgroep IAB-IBR-BIBF met betrekking tot de identificatie van de personen die jaarrekeningen neerleggen bij de NBB.

11.4. Gemeenschappelijke Raadsvergadering IBR en IAB

Op 7 juni 2004 greep een gemeenschappelijke vergadering plaats van de Raad van het IBR en de Raad van het IAB.

De Voorzitter van het IBR, confrater André KILESE, verwelkomde de Raadsleden van beide Instituten.

De Voorzitter van het IAB, confrater Gérard DELVAUX, stelde met name voor om te komen tot een gemeenschappelijke publicatie van het IBR, het IAB en het BIBF en bracht de problematiek van de forensische auditoren ter sprake.

De Voorzitter van het IBR stipte aan dat het IBR en het IAB een gemeenschappelijke actie voerden ten aanzien van het voorontwerp van wet aangaande het statuut van de zelfstandigen. Hij maakte ook melding van de gemeenschappelijke normen van het IBR en het IAB inzake de invoering van een plan tot deelname in het kapitaal of een aandelenoptieplan. Hij belichte het overstapakkoord IBR-IAB van 30 maart 1998, alsook de evolutie op Europees vlak met betrekking tot de Achtste Richtlijn betreffende de wettelijke controle van de rekeningen.

De Ondervoorzitter van het IBR, confrater Pierre P. BERGER, schetste de inhoud van het ontwerp tot wijziging van de Achtste Europese Richtlijn inzake de wettelijke controle van de rekeningen, alsook van de gevolgen hiervan met name op het vlak van het toezicht, de tucht, de transparantie van de structuur van de kantoren en de rotatie van de auditoren.

De Ondervoorzitter van het IAB, collega Erwin VERCAMMEN, stipte aan dat het IBR en het IAB gezamenlijk een akkoord ondertekenden met Certipost met betrekking tot de toekenning van een digitale handtekening voor het gehele beroep. Hij stipte ook de initiatieven aan van het IBR, IAB en het BIBF samen met de NBB, met name in het kader van de oprichting van de vzw XBRL in België.

De Voorzitter van de Stagecommissie van het IAB, confrater Jos VAN WEMMEL, becommentarieerde het koninklijk besluit van 8 april 2003 betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent.

Vervolgens lichtte confrater Christine CLOQUET, Raadslid van het IAB, de eventuele organisatie van een gemeenschappelijk eerste stagejaar door de beide Instituten toe.

De Voorzitter van het IBR werd op de vergadering van de Raad van het IAB van 15 oktober 2004 uitgenodigd om meer in het bijzonder de ontwikkelingen te schetsen die voortvloeien uit de modernisering van de Achtste Europese Richtlijn voor de wettelijke controle, die toepasselijk is op de bedrijfsrevisoren in België.

11.5. Ontmoeting met de sociale partners

De Voorzitter, Ondervoorzitter en Secretaris-generaal van het IBR hebben gedurende het afgelopen jaar de vertegenwoordigers van de sociale partners (VBO, syndicaten, vertegenwoordigers van de Middenstand) ontmoet aangaande de evoluties van het beroep op internationaal, Europees en Belgisch niveau, onder andere met betrekking tot volgende kwesties:

- moeilijkheden betreffende de toepassing van sommige bepalingen van de wet van 2 augustus 2002 met betrekking tot *corporate governance*, meer in het bijzonder aangaande de onafhankelijkheid van de commissaris;
- bepaling van de burgerrechtelijke aansprakelijkheid van de bedrijfsrevisor;
- modernisering van de Achtste Europese Richtlijn inzake de wettelijke controle van de rekeningen.

11.6. Diverse contacten

11.6.1. Nationale Unie voor Vrije en Intellectuele Beroepen van België (NUVIBB)

Het IBR, vertegenwoordigd door confrater Bernard DE GRAND RY, Raadslid en Voorzitter van de Commissie KMO van het IBR, heeft als lid van de raad van bestuur verder deelgenomen aan de werkzaamheden van de Nationale Unie voor Vrije en Intellectuele Beroepen van België (NUVIBB).

De Raad heeft tevens, aan de zijde van confrater Bernard DE GRAND RY, de Past Voorzitter van het IBR, confrater Jean-François CATS, en de confrater Eric MATHAY, aangeduid als leden die het IBR vertegenwoordigen op de algemene vergadering van de NUVIBB.

11.6.2. Instituut der Bedrijfsjuristen (IBJ)

Het IBR werd vertegenwoordigd op de studiedag met betrekking tot de intra-groepsverrichtingen, georganiseerd door het Instituut der Bedrijfsjuristen (IBJ). Aan bod kwam onder andere de rol van de commissaris in het kader van de nieuwe procedure van de wet van 2 augustus 2002 tot wijziging van het Wetboek van vennootschappen, met betrekking tot belangenconflicten.

11.6.3. FEBELFIN

Het IBR werd vertegenwoordigd tijdens de algemene vergadering van FEBELFIN, waar hulde werd gebracht aan de heer Guido RAVOET, gedelegeerd bestuurder van de BVB. Deze verlaat zijn functie om toe te treden tot de Europese beroepsfederatie van de kredietinstellingen binnen Europa, in de hoedanigheid van Secretaris-generaal.

XI

11.6.4. Federatie voor Vrije en Intellectuele Beroepen (FVIB)

Het IBR is als lid blijven deelnemen aan de werkzaamheden van de Federatie voor Vrije en Intellectuele Beroepen (FVIB), onder andere met betrekking tot het statuut van de zelfstandigen, de onafhankelijkheid en de rentabiliteit van de kantoren binnen de vrije beroepen, alsook de toepasbaarheid van de regels van deugdelijk bestuur binnen de KMO's.

11.6.5. Forensic auditing

De bekendmaking van de wet van 7 mei 2004⁽¹⁾ met betrekking tot met name de beveiligingsondernemingen heeft een aantal vragen opgeroepen. Er bestaan verschillende interpretaties met betrekking tot de vereiste kwalificatie voor het leveren van diensten in de hoedanigheid van “beveiligingsonderneming”, evenals met betrekking tot de eventuele toezichthoudende overheden waarvan deze ondernemingen zouden kunnen afhangen.

De Raadsleden hebben kennis genomen van het verslag van de vergadering gehouden op 24 juni 2004 op de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, in aanwezigheid van de vertegenwoordigers van het IAB, het BIBF en het Instituut van Forensische Auditoren (IFA).

Uit de aan de gang zijnde contacten blijkt dat het Instituut van Forensische Auditoren een institutionele erkenning, hetzij autonoom, hetzij geïntegreerd in de bestaande economische beroepen, vraagt.

Er wordt overlegd tussen de verschillende betrokken partijen (HREB, IFA, IAB, BIBF, enz.) teneinde rekening te houden met de specialisaties van elkeen.

11.6.6. Ondernemingsnummers

Het IBR, het IAB en het BIBF hebben deelgenomen aan de informatiesessie, georganiseerd op initiatief van de Federale Overheidsdienst Economie met betrekking tot de toekenning van een enkel ondernemingsnummer aan 1.400.000 ondernemingen in 2005.

(1) Wet tot wijziging van de wet van 10 april 1990 op de bewakingsondernemingen, de beveiligingsondernemingen en de interne bewakingsdiensten, de wet van 29 juli 1934 waarbij private milities verboden worden en de wet van 19 juli 1991 tot regeling van het beroep van privé-detective (*B.S.* 3 juni 2004, Ed. 2, p. 42428 e.v.).

XVII

Hoofdstuk XII

INTERNATIONALE
RELATIES

12.1. *Committee on Auditing* van de Europese Commissie

Het Comité van de Europese Commissie dat belast is met de wettelijke controle van de rekeningen (*Committee on Auditing*) kwam op 28 en 29 juni 2004 in Edinburgh bijeen. Dit Comité is samengesteld uit vertegenwoordigers van de Regeringen van de Lidstaten enerzijds en vertegenwoordigers van het beroep anderzijds. Het IBR en de HREB maken deel uit van de Belgische delegatie die wordt voorgezeten door de vertegenwoordiger van de Minister van Economie. De Voorzitter André KILESSÉ vertegenwoordigde het IBR.

Tijdens de vergaderingen besteedde het *Committee on Auditing* aandacht aan de volgende aspecten:

- de internationale en nationale regelgeving op het gebied van ethiek (IFAC; Europese Aanbeveling van 16 mei 2002 inzake de onafhankelijkheid van de wettelijke controleur van de rekeningen);
- de modernisering van de Achtste Europese Richtlijn inzake de toelating van personen, belast met de wettelijke controle van boekhoudboeken;
- de afgifte van werkdocumenten aan buitenlandse confraters in het kader van de groepsaudit;
- de interne controle;
- het auditverslag;
- “ISA+”, de vertaling van de ISAs en de procedure van *endorsement* van de ISAs;
- de beperking van de burgerrechtelijke beroepsaansprakelijkheid; en
- de registratie van de Europese auditkantoren bij de PCAOB in de Verenigde Staten.

Het IBR blijft actief bijdragen tot deze werkzaamheden, die een belangrijke impact hebben op het beroep in België.

Voor de leden die meer inlichtingen wensen omtrent de werkzaamheden van het *Committee on Auditing*, wordt er verwezen naar de website van het DG Interne Markt van de Europese Commissie onder de rubriek “*Financial Reporting and Company Law – Auditing – Committee on Auditing*”⁽¹⁾.

(1) europa.eu.int/comm/internal_market/index_en.htm.

12.2. *International Federation of Accountants (IFAC)*

12.2.1. *Ethics Committee van de IFAC*

Het *Ethics Committee* van de IFAC heeft een ontwerp van wijziging van haar Ethische Code gepubliceerd⁽¹⁾. De bemerkingen konden worden overgemaakt aan de IFAC vóór 30 november 2004. In deze context heeft het IBR bijgedragen tot de werkzaamheden van de FEE *Ethics Working Party*, die haar bemerkingen aan de IFAC heeft overgemaakt in naam van het beroep in Europa.

Naar aanleiding van de algemene vergadering van de IFAC, heeft de Raad van de IFAC als Ondervoorzitter van het *Ethics Committee* en als Voorzitter van de *Task Force* Onafhankelijkheid van het *Ethics Committee* van de IFAC, de heer Jean-François CATS verkozen, Past Voorzitter van het IBR, en voormalig lid van de Raad van de IFAC. De Raad van het IBR houdt eraan onze Past Voorzitter Jean-François CATS van harte te feliciteren met deze belangrijke benoeming die de rol van ons land en van het Instituut binnen de IFAC versterkt. Bovendien houdt de Raad eraan de Past Voorzitter van het IBR te bedanken voor de voorbije twee jaren van deelname aan de Raad van de IFAC, en zal hij blijven bijdragen tot de technische ondersteuning verbonden aan het uitoefenen van deze functies.

12.2.2. *Policy on translations*

Eén van de belangrijkste doelstellingen van de IFAC is het versterken van de communicatie van financiële informatie op wereldvlak, alsook het herstellen van het vertrouwen van het publiek in deze communicatie.

Hiertoe heeft de IFAC een aantal initiatieven genomen, waaronder het publiceren in september 2004 van een richtlijn inzake het vertaalproces van internationale standaarden, getiteld "*Translation of Standards and Guidance Issued by the International Federation of Accountants*".

12.2.3. *Algemene vergadering van de IFAC*

De algemene vergadering van de IFAC (de *Council*) heeft plaatsgevonden op 15 november 2004 in Parijs. Op deze algemene vergadering werd de

(1) De tekst is beschikbaar op de website www.ifac.org/Guidance/EXD-Outstanding.php.

heer Graham WARD verkozen tot nieuwe Voorzitter van de IFAC, en werd de heer Juan José Fermín DEL VALLE tot nieuwe Ondervoorzitter van de IFAC verkozen. Het IBR werd vertegenwoordigd door confrater Michel DE WOLF en de Secretaris-generaal.

Er is met name uit de jaarlijkse algemene vergadering van de IFAC gebleken dat er gesprekken aan de gang zijn tussen de Europese Commissie en de IFAC met betrekking tot de samenstelling van de IAASB. De Europese Commissie wenst namelijk dat de IAASB grotendeels zou samengesteld zijn uit leden van buiten het beroep en uit landen die de ISAs toepassen.

Tijdens de algemene vergadering heeft de IFAC aangekondigd dat er een akkoord werd ondertekend met de UNCTAD (*United Nations Cooperation on Trade and Development*), alsook een overeenkomst met het IIA (*Institute of Internal Auditors*).

12.2.4. Varia

Bovenop de diverse algemene activiteiten met betrekking tot de IFAC, heeft het IBR bijgedragen tot het beantwoorden van de volgende vragenlijsten:

- “*Sustainability Reporting in the Public Sector*”, afkomstig van de IPSAS-Board (de nieuwe benaming van het *Public Sector Committee*) van de IFAC;
- “*Code of Ethics Independence Implementation Questionnaire*”, afkomstig van het *Ethics Committee* van de IFAC;
- “*Approaches to the development and maintenance of professional values and ethics in accounting education programs*”, afkomstig van het *Education Committee* van de IFAC;
- “*Survey Comparison Report*”, afkomstig van de IFAC.

XII

12.3. *Fédération des Experts Comptables Européens (FEE)*

12.3.1. Algemeenheden

Het Instituut was in 2004 actief in de 14 werkgroepen (*Working Parties*) van de FEE waarin hij is vertegenwoordigd. Tevens dient te worden aange-

stipt dat een lid van het IBR zetelt in de Raad van de FEE. Vanaf de algemene vergadering van 16 december 2004 vertegenwoordigt confrater Pierre P. BERGER, Ondervoorzitter van het IBR, het Instituut in de Raad van de FEE en dit als opvolger van de confrater Pol FIVEZ.

De Raad houdt eraan om confrater Pol FIVEZ van harte te danken voor zijn belangrijke bijdrage tot de werkzaamheden van de Raad van de FEE gedurende vele jaren.

Het Jaarverslag 2004 van de FEE zal beschikbaar zijn op de website van de FEE ⁽¹⁾.

Hieronder vindt u een tabel met de diverse werkgroepen waaraan het Instituut deelneemt met vermelding van de naam van de vertegenwoordigers die erin zetelen.

WERKGROEPEN	IBR VERTEGENWOORDIGERS	
FEE Council	P. FIVEZ P.P. BERGER	(2003-2004) (2005-2006)
FEE Accounting	G. BOMBAERTS K.M. VAN OOSTVELDT	(2003-2006) (2003-2006)
FEE Auditing	P. FIVEZ	(2003-2006)
FEE Banks	F. VERHAEGEN R. PEIRCE	(2003-2006) (2003-2006)
FEE Company Law and Corporate Governance	M. DE WOLF E. CLINCK	(2004-2007) (2004-2007)
FEE Education Subgroup	P. VAN IMPE	(2003-2006)
FEE Ethics	D. SZAFRAN	(2003-2006)
FEE Capital Markets Reporting Project	J.-L. DUPLAT	(2003-2006)
FEE Insurance	J. TISON	(2003-2006)
FEE Liberalisation-Qualification	P. VAN IMPE	(2003-2006)
FEE Public Sector	P. VAN CAUTER	(2002-2005)
FEE SME	B. DE GRAND RY I. SAEYS	(2001-2004) (2005-2007)
FEE Sustainability	R. VAN MAELE	(2002-2005)
FEE Direct Tax	M. DE WOLF	(2003-2006)

(1) Cf. www.fee.be, rubriek *News Letters and Reports*.

12.3.2. Werkvergaderingen

De FEE *Accounting Working Party* heeft in 2004 in grote mate deelgenomen aan de projecten van de IASB (*IASCF Constitution review*; diverse *Exposure Drafts* (EDs)) en het IFRIC, en heeft bijgedragen tot het *Endorsement Process* van *Improvements of IAS Standards*, *IFRS-2 Share-Based Payments*, *IFRS-3 Business Combinations*, *IFRS-5 Non-current Assets held for sale* en *IAS-32/39*. De FEE blijft een leidende kracht in de *European Financial Reporting Advisory Group* (EFRAG).

De FEE *Auditing Working Party* heeft van nabij de internationale ontwikkelingen opgevolgd inzake de ISAs, en heeft ook bijgedragen tot de integratie van de ISAs in Europa, ondermeer via de organisatie van twee vergaderingen van de *European Auditing Standard Setters*. Hierbij heeft de *Auditing Subgroup on IAASB Exposure Drafts* bemerkingsen geformuleerd op EDs van de IAASB, meerbepaald op de EDs inzake het internationaal auditorsverslag (ISA-700), de audit van een groep van ondernemingen (ISA-600 en nieuwe IAPS), het *due process* van de IAASB (*Preface* van de ISAs), het “*Clarity*” project van de IAASB en documentatie (ISA-230). De FEE *Auditing Working Party* heeft bovendien zijn bemerkingsen overgemaakt aan de Raad van de FEE over het ontwerp van Achtste Europese Richtlijn zoals opgesteld door de Europese Commissie.

De FEE *Banks Working Party* heeft in 2004 een verdere analyse uitgevoerd van IAS-32 en IAS-39 (Financiële instrumenten), in samenwerking met de leden van de FEE *Accounting Working Party*. In het bijzonder werden de aanpassingen zoals voorgesteld door de IASB bestudeerd inzake *derecognition*, *measurement*, *impairment* en *hedge accounting*. Tevens werd een advies verstrekt aan de Europese Commissie inzake de *endorsement* van deze standaarden in de Europese Unie.

De FEE *Company Law Working Party* en de FEE *Corporate Governance Subgroup* werden in oktober 2004 gefusioneerd tot de FEE *Company Law and Corporate Governance Working Party*. De vroegere FEE *Corporate Governance Subgroup* heeft twee *comment letters* opgesteld betreffende het ontwerp van tekst aangaande een aangepast regime voor de vergoeding van bestuurders enerzijds en het versterken van de rol van de *non-executive* onafhankelijke bestuurder anderzijds. De nieuwe FEE *Company Law and Corporate Governance Working Party* heeft zich gebogen over de ontwerp teksten van de Vierde en de Zevende Europese Richtlijn, meerbepaald met

betrekking tot de verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan, de transacties met verbonden partijen en de verklaringen inzake *Corporate Governance*. Hierbij werd een grondige studie uitgevoerd van de rol die de auditor al dan niet dient te vervullen bij het geven van een mate van zekerheid over de *Corporate Governance Statements*.

De FEE *Ethics Working Party* heeft een document gepubliceerd (oktober 2004) met als titel “*EC Recommendation on Statutory Auditor’s Independence in the EU and comparison with the Independence Section of the IFAC Code of Ethics for Professional Accountants – Considerations on the Implementation of the Framework Approach*”. Dit document is beschikbaar op de website van de FEE, en bevat praktische aanbevelingen inzake de toepassing van de Europese Aanbeveling van 16 mei 2002 betreffende de onafhankelijkheid van de wettelijke controleur van de rekeningen in de Europese Unie. Bovendien heeft deze werkgroep het ontwerp van wijziging bestudeerd inzake de IFAC *Revised Code of Ethics for Professional Accountants* met betrekking tot de (interne) rotatie van een partner die met een auditopdracht belast is. Tot slot werden de ontwikkelingen bestudeerd in het kader van het ontwerp van Achtste Europese Richtlijn, de wet *Sarbanes-Oxley*, de PCAOB en de regelgeving van de *Securities and Exchange Commission* inzake de onafhankelijkheid.

In 2004, hebben de werkzaamheden van de FEE *Insurance Working Party* hoofdzakelijk betrekking gehad op de analyse van IAS-39 (“*Financial Instruments*”) en de daarop betrekking hebbende ED. Bovendien werden verscheidene vergaderingen gewijd aan de studie van het ontwerp van “*Solvency II*” en aan de analyse van de gevolgen van dit ontwerp voor de verzekeringssector.

De FEE *Liberalisation-Qualification Working Party* heeft verschillende ontwerpen van Europese Richtlijnen opgevolgd en heeft de nodige contacten gelegd om het standpunt van het beroep mee te delen en om de coherentie tussen de verschillende teksten te verzekeren. De geanalyseerde ontwerpen van Richtlijnen zijn de volgende:

- de Richtlijn inzake de dienstverleningen in de interne markt (de zogenaamde “Bolkestein”-Richtlijn);
- de Richtlijn inzake beroepsbekwaamheid;
- de Richtlijn inzake de wettelijke controle van de jaarrekening (wijziging van de Achtste Europese Richtlijn).

De FEE *Public Sector Committee* heeft de problemen inzake *accrual accounting* verder uitgediept met de nadruk op de Europese context. Verder werd een vragenlijst opgesteld inzake *new public management*. Deze vragenlijst werd verspreid naar de leden van de FEE, en de resultaten worden begin 2005 verwacht. De werkgroep heeft de bedoeling om een stand van zaken op te maken over managementstijlen in de openbare sector. Verder heeft de werkgroep bepaalde werkzaamheden gewijd aan de milieurapportering in de openbare sector.

De werkzaamheden van de FEE *SME Working Party* omvatten het verlenen van advies aan de Europese Commissie over aspecten van belang voor KMO's, inzake het publiceren van brochures over thema's die betrekking hebben op KMO's, en inzake het coördineren van de werkzaamheden van de nationale instituten met betrekking tot deze aspecten. De aspecten inzake IAS die betrekking hebben op KMO's werden verder bestudeerd in de schoot van de *SME/SMP Subgroup on IAS for SMEs*. Een belangrijk seminarie terzake werd georganiseerd in Sitges (Spanje) in oktober 2004.

De FEE *Sustainability Working Party* heeft de evolutie gevolgd van de werkzaamheden van het *Global Reporting Initiative* (GRI, een initiatief opgestart door commerciële vennootschappen, auditkantoren, investeerders, milieuorganisaties, mensenrechtenorganisaties, onderzoeksinstituten en arbeidsorganisaties wereldwijd) dat tot doel heeft richtlijnen te ontwikkelen voor de verslaggeving inzake duurzame ontwikkeling. De werkgroep heeft in juni 2004 een *discussion paper*⁽¹⁾ tot stand gebracht met als titel "*Call for action Assurance for Sustainability*". Dezelfde groep heeft erop toegezien contacten te onderhouden met de Europese Commissie met betrekking tot de toepassing van de Aanbeveling van 30 mei 2001⁽²⁾ betreffende de milieuaangelegenheden in de jaarrekeningen en jaarverslagen van ondernemingen (verantwoording, waardering en vermelding).

De FEE *Direct Tax Working Party* heeft haar werkzaamheden voortgezet inzake de fiscale impact van de overgang op de IAS/IFRS normen (*Project IFRS for Tax*). Een nieuwe vragenlijst die het punt behandelt over de stabiliteit van nationale fiscale wetgevingen (*Questionnaire on Trends in Tax Reform*) werd aan verschillende professionele organisaties voorgelegd. De

(1) Deze studie is beschikbaar op de website www.fee.be/publications/main.htm (rubriek *sustainability*).

(2) Cf. PB. C. 156, 13 juni 2001, p. 33-42 (Aanbeveling C(2001) 1495).

diverse leden hebben geantwoord op de vragenlijst inzake de herverdeling van mogelijke monopolies inzake fiscale raadgeving in de EU (*Questionnaire on Tax Advisers*). Een studie inzake de overgedragen verliezen in de diverse nationale systemen is eveneens in aanmaak (*Study on "Take over of losses across Europe"*).

12.3.3. Varia

Bovenop de algemene bijdrage tot de activiteiten van de FEE, heeft het IBR bijgedragen tot het beantwoorden van de volgende vragenlijsten:

- “*Questionnaire on the Implementation in Member States of the Commission Recommendation on Treatment of Environmental Issues in Companies' Financial Reports*”;
- “*Market survey on National Auditing Standard Setters*”, afkomstig van de *Accounting and Audit Unit (G5)*, *Internal Market DG* van de Europese Commissie;
- De vragenlijst afkomstig van het *Komora Auditoru Ceské Republiky*, “*the statutory audits of annual accounts in the Member States of EU concerning their regulatory approval in the host countries*”;
- “*Survey on activities of accountants and auditors*”, afkomstig van de *Competition Unit, Internal Market DG* van de Europese Commissie;
- “*Questionnaire sur les valeurs communes aux professions réglementées en Europe*”, édité par le *Conseil Européen des Professions Libérales (CEPLIS)*.

12.4. *Fédération Internationale des Experts-comptables Francophones (FIDEF)*

XII

De organen van de FIDEF hebben in de loop van het voorbije jaar in het bijzonder de volgende punten behandeld:

- de evolutie van de toetredingen;
- de modernisering van de administratieve organisatie van de *Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (SYSCOA-OHADA)*;
- het ontwerpen van een diploma van assistent in het boekhoud- en financieel management in het derde jaar van hogeschoolopleiding;
- de invloed van de niet-Angelsaksische landen op de IFAC en de IASB.

Het IBR wordt bij de FIDEF vertegenwoordigd door confrater Michel DE WOLF, bestuurder en secretaris van de Raad.

De FIDEF heeft in juli 2004 een vergadering van haar raad van bestuur gehouden in Brussel, in de lokalen van het IBR.

De Raad van het IBR verheugt zich over de beslissing van de FIDEF van 29 september 2004 inzake de toetreding van het IAB tot de FIDEF.

De heer Abdelkrim HAMDJ (Marokko) heeft de functie van Voorzitter opgenomen naar aanleiding van de algemene vergadering van 29 september 2004.

Bovendien heeft de algemene vergadering van de FIDEF onze confrater Michel DE WOLF benoemd in de functie van Secretaris-generaal van de FIDEF. De Raad van het IBR houdt eraan onze confrater van harte te feliciteren voor deze belangrijke benoeming die de rol van ons Instituut versterkt in de schoot van de Franstalige beroepsorganisaties.

Confrater Michel DE WOLF en Voorzitter André KILESE hebben deelgenomen aan het congres te Ouagadougou in november 2004, met als thema: *“La qualité des comptes. Élément essentiel de la transparence financière”*. Naar aanleiding hiervan heeft onze Voorzitter een uiteenzetting gegeven over de voorwaarden inzake de toegang tot het beroep van auditor in Europa.

De leden die meer informatie wensen te bekomen over de werkzaamheden van de FIDEF kunnen de website van de FIDEF raadplegen op het adres www.fidef.org.

12.5. Belgisch-Nederlandse gespreksgroep

Afvaardiging van het IBR: de heren D. SMETS (delegatievoorzitter tot 7 mei 2004), Ph. MAEYAERT (delegatievoorzitter vanaf 7 mei 2004), R. ADRIAENSSENS, L.H. JOOS, F. VAN RIE en E. VAN MEENSEL

Aan de Belgisch-Nederlandse gespreksgroep nemen delegaties van het NIVRA, de NOvAA, het IAB en het IBR deel.

In vergaderingen van de Belgisch-Nederlandse gespreksgroep worden op informele basis gegevens uitgewisseld over het beroep in beide landen.

De gespreksgroep vergaderde, zoals gebruikelijk, tweemaal in het voorbije jaar. De eerste vergadering vond plaats in België op 25 maart 2004 en de tweede vergadering in Nederland op 13 oktober 2004.

In deze twee vergaderingen kwamen onder meer volgende onderwerpen ter sprake:

- het wijzigingsvoorstel Achtste Richtlijn van de EU-Commissie;
- het sociaal statuut van de beroepsbeoefenaar;
- de tussenkomst van de beroepsbeoefenaar in de melding van witwaspraktijken;
- de regelgeving inzake de onafhankelijkheid; en
- het toezicht op het beroep in België en in Nederland.

De ontwikkelingen rond het voorstel Wet Toezicht Accountantsorganisaties (WTA) van de Nederlandse wetgever werden uiteraard eveneens op de voet gevolgd.

Het register van alle wettelijke rekeningcontroleurs komt in Nederland voortaan in handen van de Autoriteit Financiële Markten (AFM) en de tuchtrechtspraak wordt weggehaald uit de handen van de beroepsorganisaties (NIVRA en NOvAA). De overheid zal de kosten voor de tuchtrechtspraak dragen.

De Nederlandse beroepsorganisaties zullen verder instaan voor de organisatie van het beroep. Zij zullen verder zorg dragen voor de vakbekwaamheid, onafhankelijkheid, objectiviteit en integriteit van hun leden, doch zullen daarentegen geen rechtstreekse inspraak hebben ten aanzien van de inschrijving in het register van de AFM.

XII De AFM zal ook de volledige verantwoordelijkheid voor het toezicht op de wettelijke rekeningcontroleurs krijgen. Bij de inwerkingtreding van de wet zal de AFM zich steunen op de bestaande kwaliteitscontrole van de beroepsorganisaties, en dit onder haar toezicht. Vervolgens zal de AFM evalueren of deze procedure voortgezet kan worden. Van de beroepsorganisaties wordt hierbij verwacht dat zij een heldere scheiding verwezenlijken tussen belangenbehartiging en kwaliteitscontrole.

De kantoren (in het wetsvoorstel accountantsorganisaties genoemd) kunnen hun aanvraag tot inschrijving in het register van de AFM indienen

en vervolgens na inschrijving accountants voorstellen voor een individuele erkenning.

De AFM zal jaarlijks de kosten van de werkzaamheden verbonden aan de uitoefening van haar toezichtopdracht toerekenen aan de kantoren in functie van de uitgevoerde werkzaamheden, en dit voor zover deze kosten niet ten laste komen van de Nederlandse Rijksbegroting.

12.6. *Transparency International*

12.6.1. Algemeenheden

Transparency International (TI) is een NGO naar Duits recht die in 1993 werd opgericht ter bestrijding van de corruptie bij internationale transacties. Deze NGO geniet de financiële steun van grote internationale organisaties, publieke ontwikkelingsinstanties, diverse maatschappelijke stichtingen, beroepsverenigingen en bedrijven. Tevens wordt ze erkend door de IFAC.

Transparency International-Brussels wordt voorgezeten door Baron Jean GODEAUX, eregouverneur van de Nationale Bank van België. De Voorzitter van het IBR, de heer André KILESE, vertegenwoordigt het IBR in de nationale raad van bestuur. *TI-Brussels* krijgt adviezen van een Raadgevend Comité bestaande uit een tiental leden (bedrijfsleiders, magistraten, advocaten, enz.).

De drie hoofdlijnen van de activiteiten van TI zijn:

- de publieke opinie sensibiliseren voor de kwalijke gevolgen van de corruptie;
- actie ondernemen bij de internationale en nationale overheden met het oog op het op punt stellen van internationale instrumenten, wetgevende en reglementaire maatregelen en specifieke actiemiddelen voor een doeltreffende strijd tegen de corruptie;
- met het oog hierop haar technische bijstand verlenen, in het bijzonder in de opkomende landen.

Transparency International stelt geen onderzoek in naar individuele gevallen van corruptie.

12.6.2. Activiteiten van *Transparency International-Brussels* in 2004

TI-*Brussels* is verantwoordelijk voor de betrekkingen met de Belgische overheden evenals met deze van de Europese Unie. Men vindt hierna een overzicht van haar voornaamste activiteiten in het jaar 2004.

A. *Ontwerpverdrag tot vaststelling van een Grondwet voor Europa*

Het ontwerpverdrag tot vaststelling van een Grondwet dat werd goedgekeurd door de Europese Raad op 18 juni 2004, behoudt de tekst van de Conventie op het vlak van de gerechtelijke samenwerking, hetgeen werd gesteund door TI.

B. *Mededeling van de Commissie inzake een globaal Europees beleid voor de strijd tegen de corruptie*

Er wordt aan herinnerd dat de Europese Commissie in mei 2003 een nieuwe globale mededeling inzake de strijd tegen de corruptie heeft bekendgemaakt ter bijwerking van een eerste mededeling van mei 1997. TI zal de toepassing van de mededeling van dichtbij blijven volgen vanaf de aanstelling van het nieuwe Parlement op grond van de verkiezingen van juni 2004 en het in functie treden van de nieuwe Commissie.

C. *EU: "Blacklisting"*

Het financieel reglement van toepassing sinds 1 januari 2003 op het geheel van het gemeenschapsbudget laat voortaan toe offertevragen van firma's tijdelijk uit te sluiten niet enkel wanneer zij een definitieve veroordeling hebben opgelopen maar tevens – zoals TI dit uitdrukkelijk sinds jaren had gevraagd – wanneer een geval van corruptie kan worden bewezen aan de hand van voldoende bewijselementen.

D. *Wereld Handelsorganisatie (WTO): Transparantie in de openbare aanbestedingen*

TI hoopt de ontwikkelingslanden te overtuigen dat het in hun belang is de transparantie van de openbare aanbestedingen te waarborgen teneinde een verspilling van hun zeldzame middelen te vermijden.

E. *Corruption Perceptions Index 2004*

De index betreffende de vaststelling van corruptiepraktijken die TI jaarlijks publiceert heeft in 2004 betrekking op 146 landen waarvoor betrouwbare gegevens beschikbaar zijn op ongeveer 200 landen die de wereld telt.

De score van België die 7,6 bedroeg in 2003, bedraagt 7,5 in 2004 (op een maximum van 10). Hij behoudt zijn 17^{de} plaats in het klassement.

F. *Evaluatie van de GRECO*

Voorzitter GODEAUX heeft een onderhoud gehad met een delegatie van de *Group of States against corruption* (GRECO) van de Raad van Europa, op bezoek in België in het kader van een tweede cyclus van evaluatie van de inspanningen op het vlak van de voorkoming en de repressie van corruptie in België.

12.6.3. *Algemene vergadering van Transparency International-Brussels*

Het IBR was vertegenwoordigd op de academische zitting voorafgaand aan de algemene vergadering van *Transparency International-Brussels* gehouden op internationaal vlak op 9 oktober 2004 in Kenya.

Deze academische zitting spitste zich toe op het thema "*Creating change together towards a world free of corruption*". De werkgroepen hebben hun werkzaamheden toegespitst op de volgende vragen:

- a) de corruptie bestrijden op het niveau van het beleid;
- b) de corruptie bestrijden in de openbare aanbestedingen;
- c) standaarden uitwerken om de corruptie te bestrijden in de privésector;
- d) internationale overeenkomsten tegen de corruptie uitwerken.

In deze context werd de rol van de externe auditor beklemtoond als zijnde een belangrijk element tussen andere in de voorkoming en de strijd tegen de fraude en de corruptie.

12.7. Gemengde Commissie Internationale Relaties

12.7.1. Samenstelling

De samenstelling van de gemengde Commissie Internationale Relaties, zoals goedgekeurd door de respectieve Raden van de twee Instituten, ziet er als volgt uit:

Voorzitter: de heer J-F. CATS

Leden IBR: mevrouw R. VAN MAELE, de heren G. BOMBAERTS, E. CLINCK, B. DE GRAND RY, M. DE WOLF, P. FIVEZ, R. PEIRCE, L. SWOLFS, J. TISON, P. VAN CAUTER, P. VAN IMPE, H. VAN PASSEL, F. VERHAEGEN en K.M. VAN OOSTVELDT (technisch adviseur)

Leden IAB: de dames M. CLAES, I. DE LEENHEER, J. LERMINIAUX en D. VAN ZEGBROECK, de heren Y. BERNAERTS, J. COLSON, J.-M. COUGNON, R. DE WILDE, G. DUPONT, L. GOUBERT, C. JANSSENS, F. MEAN, H. SMITT, G. STEVENS, R. VAN ASBROECK, P. VAN DEN EYNDE, M. VANDER AUWERA, J. VAN HAEVERBEKE, E. VAN RIJSWIJCK en E. VERCAMMEN

Externe leden: de heren J.-L. DUPLAT en H. OLIVIER

Secretariaat IBR: mevrouw S. VAN BELLINGHEN, de heren O. COSTA en D. SZAFRAN

Secretariaat IAB: de heren R. LASSAUX, E. STEGHERS en R. VAN BOVEN

12.7.2. Doelstellingen

De gemengde Commissie (IBR-IAB) Internationale Relaties heeft als belangrijkste doel:

- verslag uit te brengen over de besprekingen in de werkgroepen van Europese en internationale instanties;
- de opvolging te verdelen en te verzekeren van de internationale vraagstukken en deze specifiek te sorteren onder de betrokken commissies en werkgroepen van het Instituut.

12.7.3. Activiteiten

De gemengde Commissie (IBR-IAB) Internationale Relaties heeft twee keer vergaderd in de loop van het voorbije jaar.

Gedurende deze vergaderingen, wordt elk lid van de Commissie uitgenodigd om de werkzaamheden die verricht werden binnen de internationale instanties waarin hij zetelt, voor te stellen evenals de inventaris van de activiteiten die geleid werden door deze laatste en de problemen waaraan ze blootgesteld worden.

Een kort overzicht van de behandelde onderwerpen wordt hernomen in Hoofdstuk XII van het huidige jaarverslag.

De werkzaamheden betroffen voornamelijk de evoluties inzake onafhankelijkheid op Europees niveau, de ontwerpen in uitvoering binnen de FEE op het niveau van de verschillende werkgroepen (*ethics, liberalisation, tax, etc.*), de auditnormen, de modernisering van de Achtste Richtlijn, de IFAC (deontologie) en de FIDEF.

De leden hebben eveneens de voorziene punten op de agenda van het *Committee on Auditing*, van de Raad van de FEE en van de IFAC geanalyseerd.

De problematiek inzake IAS/IFRS is het voorwerp geweest van een bijzonder aandachtspunt.

12.8. *Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)*

Voorzitter: de heer R. VERMOESEN

Leden IBR: de dames M.A. VAN DER MARCK en R. VERHEYEN,
de heren L. ACKE, G. CLAES, J. DEBAENE, P. FIVEZ, J. FULTON
(P. DEMEESTER), P. HEMSCHOOTE, P. SIMONS, D. SMETS,
R. VAN ASBROECK en L. VLECK

Externe leden: mevrouw K. HOFMANS, de heren A. DE LAMINNE DE BEX
(deskundige), P. VAN GEYT (Federale Overheidsdienst
Economie) en C. VAN DER ELST (wetenschappelijk adviseur
van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen),

Secretariaat: mevrouwen S. VAN BELLINGHEN en A. VERMEIRE, de heer
D. SZAFRAN

12.8.1. De internationale context

Als gevolg van de financiële schandalen in de Verenigde Staten, heeft het Amerikaans Congres, in juli 2002, de wet *Sarbanes-Oxley* goedgekeurd, met als doelstelling het vertrouwen van de beleggers in de financiële markten te herstellen, meer bepaald via strengere toezicht- en onafhankelijkheidsregels voor de externe auditors.

Deze wet voorziet onder andere in de oprichting van een controleorgaan op het beroep, de *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB). De wet voorziet in een verplichte procedure van registratie van de auditors bij de PCAOB, zelfs deze gevestigd in het buitenland, die optreden voor de audit van beursgenoteerde vennootschappen in de Verenigde Staten (of een belangrijke bijdrage tot die audit leveren via de controle van de rekeningen van dochtervennootschappen zelfs gevestigd buiten de Verenigde Staten).

12.8.2. De Belgische context

De bovenvermelde registratieverplichting treft dus Belgische bedrijfsrevisoren voor zover zij een commissarismandaat uitoefenen in de schoot van Belgische beursgenoteerde vennootschappen in de Verenigde Staten of belangrijke Belgische dochtervennootschappen van beursgenoteerde vennootschappen in de Verenigde Staten. Deze registratie heeft tot gevolg dat de betrokken auditkantoren, in het kader van hun opdracht, auditstandaarden, normen inzake ethiek en onafhankelijkheid, aangenomen door de PCAOB, zullen moeten naleven. Bij gebrek hieraan, kunnen sancties worden opgelegd op initiatief van de PCAOB.

XII In deze context verdedigt de Europese Commissie het principe van de wederzijdse erkenning door het Amerikaans regelgevend orgaan van de Europese benadering inzake het toezicht op de commissaris.

De Raad van het IBR heeft een werkgroep opgericht, voorgezeten door confrater R. VERMOESEN, Raadslid van het IBR en Voorzitter van de Commissie Kwaliteitscontrole. Deze werkgroep, bestaande uit externe leden en uit vertegenwoordigers van kantoren die het voorwerp uitmaken van een registratie bij de PCAOB, heeft de gevolgen van de verplichting tot registratie van leden van het IBR bij de PCAOB onderzocht.

De werkgroep heeft een advocatenkantoor gevraagd om te onderzoeken in hoeverre de verplichtingen met betrekking tot de registratieprocedure zouden kunnen leiden tot conflicten met Belgische wetten en reglementeringen die de bedrijfsrevisor moet naleven.

Een juridisch advies met betrekking tot de wettelijke verhinderingen of wetsconflicten (“*legal impediment review*”) en een formele juridische opinie (“*legal opinion*”) werden gerealiseerd.

Hieruit blijkt onder andere dat de overdracht van werkdocumenten van de revisor een schending van het beroepsgeheim inhoudt, zelfs als deze overdracht tot stand zou komen met de instemming van de cliënt. Zulke overdracht wordt inderdaad niet ondergebracht in de wettelijke uitzonderingen op het beroepsgeheim.

Er bestaat bijgevolg een ernstig wetsconflict tussen België en de Verenigde Staten. Immers, op basis van de Amerikaanse vereisten, wanneer een buitenlands auditkantoor (bv. Belgisch) een opinie uitbrengt of andere werkzaamheden verricht, waarop een bij het PCAOB geregistreerd auditkantoor zich baseert om een auditverslag uit te brengen of een in een auditverslag vervatte opinie, dan is dat buitenlands kantoor in principe verondersteld ermee te hebben ingestemd zijn werkdocumenten aan de PCAOB of SEC voor te leggen in geval een onderzoek loopt dat met dat auditrapport verband houdt. Zo mag een Amerikaans auditkantoor zich, volgens de Amerikaanse regels, enkel steunen op een door een buitenlands kantoor uitgebrachte auditopinie indien dit Amerikaans kantoor de verzekering heeft gekregen dat het buitenlands kantoor op vraag van de PCAOB zijn werkdocumenten zal verstrekken.

Overigens wordt de instemming vereist van de personen die verbonden zijn met het auditkantoor, met betrekking tot de getuigenis en het verstrekken van werkdocumenten, door het Amerikaans recht in het kader van de registratie van het auditkantoor bij de PCAOB. Onder de personen die verbonden zijn met het auditkantoor, zouden er enkelen tewerkgesteld kunnen zijn bij het kantoor. Deze laatste zou hen bijgevolg expliciet moeten vragen om een dergelijke instemming te geven. Evenwel, krachtens het Belgisch arbeidsrecht, indien een werknemer weigert zijn instemming te geven en indien het auditkantoor beslist om hem voor die reden te ontslaan, zou de werknemer een klacht kunnen indienen tegen het auditkantoor wegens misbruik van ontslagrecht.

Het past ten slotte om op te merken dat het Belgisch recht met betrekking tot de bescherming van het privé-leven, gebaseerd op de Europese Richtlijn dienaangaande, de onthulling aan de PCAOB verhindert van gegevens betreffende identificeerbare natuurlijke personen alsmede de overdracht van deze gegevens aan een jurisdictie die niet geacht wordt een gelijkwaardig niveau van bescherming van gegevens te hebben.

Het IBR heeft een Mededeling aan de leden verstuurd op 2 april 2004⁽¹⁾ waarin ze worden ingelicht over de mogelijkheid om, mits de storting van een forfaitair bedrag van 250 EUR op de rekening van het IBR, een juridisch advies te bekomen dat door het advocatenkantoor te hunner attentie wordt gericht (“*customized opinion*”) en bestemd is om te worden opgenomen in hun formulier tot inschrijving bij de PCAOB.

De conflicten tussen de verplichtingen met betrekking tot de registratieprocedure bij de PCAOB en de Belgische wetgeving op het vlak van het beroepsgeheim werden eveneens aangekaart ter gelegenheid van de vergadering van de werkgroep “beroepsgeheim”, voorgezeten door confrater Pierre P. BERGER (cf. *supra*, punt 1.3.1.).

In deze context dient eveneens te worden vermeld dat een bijzondere vergadering van de werkgroep werd georganiseerd op 30 september 2004 teneinde te onderzoeken welke gevolgen de verplichte toepassing van de PCAOB *Auditing Standard N° 3* inzake de documentatie van de controlewerkzaamheden kan hebben voor een Belgisch bedrijfsrevisor.

In het bijzonder bepaalt paragraaf 19 van de *Auditing Standard N° 3*:

“In addition, the office issuing the auditor’s report must obtain, and review and retain, prior to the report release date, the following documentation related to the work performed by other auditors (including auditors associated with other offices of the firm, affiliated firms, or non-affiliated firms):

a. An engagement completion document consistent with paragraphs 12 and 13.

Note: This engagement completion document should include all cross-referenced, supporting audit documentation.

(1) Formele juridische opinie (“*legal opinion*”), beschikbaar op het Extranet van het IBR (www.accountancy.be), voorbehouden aan de leden.

- b. *A list of significant fraud risk factors, the auditor's response, and the results of the auditor's related procedures.*
- c. *Sufficient information relating to any significant findings or issues that are inconsistent with or contradict the final conclusions, as described in paragraph 8.*
- d. *Any findings affecting the consolidating or combining of accounts in the consolidated financial statements.*
- e. *Sufficient information to enable the office issuing the auditor's report to agree or to reconcile the financial statement amounts audited by the other auditor to the information underlying the consolidated financial statements.*
- f. *A schedule of audit adjustments, including a description of the nature and cause of each misstatement.*
- g. *All significant deficiencies and material weaknesses in internal control over financial reporting, including a clear distinction between those two categories.*
- b. *Letters of representations from management.*
- i. *All matters to be communicated to the audit committee. (...)"*

Met uitzondering van hetgeen bepaald is in paragraaf 19. a. (met betrekking tot de nota aangaande de mededeling van het geheel van de documenten die dienen ter ondersteuning van de controlewerkzaamheden, wat kan worden beschouwd als het equivalent van de mededeling van de werkdoSSIers van de audit), c. en h., zijn de leden van de werkgroep PCAOB tot een akkoord gekomen volgens hetwelk de vereiste informatie in principe kon worden meegedeeld teneinde de auditor van de moeder-vennootschap toe te laten een goed inzicht te hebben in de financiële staten van de dochtervennootschap en/of de controleprocedures en de conclusies van de auditor van de dochtervennootschap (gelijkstelling met het begrip van attest of bevestiging).

Met betrekking tot punt b., zou een mogelijke oplossing kunnen bestaan in het richten van een “*representation letter*” tot zowel de auditor van de moedervennootschap als de auditor van de dochtervennootschap.

Er werd evenwel ook overeengekomen dat elk individueel auditkantoor voor elkeen van de bovenvermelde punten, en rekening houdend met de

omstandigheden, zal moeten inschatten of er risico's bestaan van inbreuk op de regels met betrekking tot het beroepsgeheim. In alle gevallen zullen de kopies van werkdocumenten van de audit niet kunnen worden meege-deeld gelet op het feit dat deze gedekt worden door het beroepsgeheim (cf. vereiste a.).

12.9. *Institut des Professionnels Associés à l'Ordre des Experts-Comptables (IPAO)*

Het IBR is erelid geworden van het *Institut des Professionnels Associés à l'Ordre des Experts-Comptables* (IPAO) dat werd opgericht in 2004 op initiatief van *l'Ordre des Experts-Comptables* (OEC) in Frankrijk met het doel het geheel van economische beroepen, de personen uit de financiële wereld, de academische wereld en de overheid te groeperen.

De Voorzitter, confrater André KILESSÉ, heeft op 15 september 2004 het IBR vertegenwoordigd tijdens de lancering van het IPAO door het OEC te Bercy (Parijs), in de aanwezigheid van de Minister van Economie van Frankrijk, de heer N. SARKOZY.

12.10. **Overeenkomst met de Democratische Republiek van Kongo**

Het Instituut is in contact met zijn Kongolese tegenhanger, *le Conseil permanent de la comptabilité au Congo* (CPCC) om de samenwerkingsovereenkomst van 16 februari 1981⁽¹⁾ tussen de twee landen op het gebied van opleiding in de wettelijke controle van de rekeningen te reactiveren.

Dit akkoord beoogt om de mogelijkheid aan te bieden om enkele Kongolese kandidaten op te leiden in België in de wettelijke controle van de rekeningen opdat hun ervaring vervolgens van dienst kan zijn voor het economische leven in de Democratische Republiek van Kongo.

De handtekening en de installering van dit akkoord worden in de loop van het jaar 2005 voortgezet.

(1) Cf. IBR, *Jaarverslag*, 1981, p. 113.

12.11. Het *International Innovation Network* (IIN)

Het IBR, en ook het IAB, hebben verder meegewerkt aan de werkzaamheden van het *International Innovation Network* (IIN), waar ze stichtende leden van zijn. Tijdens de vergadering in Canada in juli 2004, werden onder andere volgende kwesties besproken:

- budget IIN;
- verkiezing van de Raad van het IIN;
- verslag van de activiteiten van de leden;
- vormingsprogramma met betrekking tot ethiek;
- extranet tussen de leden van het beroep en hun klanten;
- audit met betrekking tot de interne controle van de financiële communicatie in een geïnformatiseerde omgeving;
- software voor de evaluatie van de werking van de auditcomités.

Bijkomende informatie is beschikbaar op de website van het IIN op het adres www.iinonline.com.

12.12. Diverse contacten

12.12.1. *European Corporate Governance Conference*

Het IBR was vertegenwoordigd op de zitting in Nederland georganiseerd onder het Nederlandse voorzitterschap van de Europese Unie in het kader van de *European Corporate Governance Conference*.

De ontwikkelingen die verband houden met het voorstel voor de modernisering van de Achtste Europese Richtlijn ontrent de wettelijke controle van de rekeningen kwamen aan bod.

In deze context werd de Voorzitter van de FEE, de heer David DEVLIN, door de Europese Commissie uitgenodigd om deel te nemen aan het *European Corporate Governance Forum* waaraan eveneens de Voorzitter van de CBFA, Professor Eddy WYMEERSCH, deelnam.

De Voorzitter van de FEE heeft verklaard dat de kwestie betreffende de attestatie door de commissaris van de verklaring van de bedrijfsleiders inzake interne controle en inzake de toepassing van de *corporate governance*-regels, een grondige analyse vergt.

12.12.2. EUROMED

De Secretaris-generaal van het IBR heeft een vorming gegeven tijdens een informatiesessie georganiseerd door EUROMED in het kader van een coöperatie- en ontwikkelingsprogramma dat door de Europese Commissie gecreëerd werd voor de mediterrane landen.

De vorming had betrekking op de audit in de privé-sector. De ontwikkelingen die verband houden met de modernisering van de Achtste Europese Richtlijn met betrekking tot de wettelijke controle van de rekeningen werden geanalyseerd, onder andere wat de auditstandaarden, de kwaliteitscontrole, het toezicht en de tucht, de externe controle op het beroep, de permanente vorming, de deontologische regels, met inbegrip van de onafhankelijkheid van de commissaris, en de internationale ontwikkelingen betreft.

De Secretaris-generaal van de EFRAG en de Technisch Directeur van de FEE hebben in hun hoedanigheid van spreker eveneens bijgedragen tot het vormingsprogramma.

12.12.3. *Institute of Governance*

Het IBR werd vertegenwoordigd tijdens een internationaal colloquium “*Governing the corporation*” dat georganiseerd werd door het *Institute of governance* van de *Queen’s University* in Belfast.

Meerdere tussenkomsten hadden betrekking op de *corporate governance* in Europa en in de Verenigde Staten alsmede op de rol van de externe auditor.

Onder de sprekers hebben de heer David DEVLIN, Voorzitter van de FEE, de heer William MC DONOUGH, Voorzitter van de PCAOB, de heer Alexander SCHAUB, Directeur-generaal – Interne markt van de Europese Commissie, en de heer David WALKER, *Comptroller general* van de Verenigde Staten, het woord genomen.

In antwoord op een vraag gesteld door de vertegenwoordiger van het IBR, heeft de Voorzitter van de PCAOB onder meer het volgende benadrukt:

- er bestaat een verband tussen het niveau van de honoraria voor auditdiensten en de kwaliteit van de auditwerkzaamheden;

- de beperkte aansprakelijkheid van de externe auditors verdient een grondigere analyse in zoverre dat een onbeperkte aansprakelijkheid theoretisch is;
- een conceptuele benadering, onder meer inzake de onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor, dient niet uitgesloten te worden maar moet gepaard gaan met voorbeelden van concrete toepassing.

12.12.4. ACCA

De Voorzitter van de Commissie Controlenormen, confrater Hugo VAN PASSEL, Raadslid van het IBR, heeft het IBR vertegenwoordigd tijdens een evenement dat door het ACCA in 2004 georganiseerd werd aangaande de toepassing van de IAS/IFRS.

12.12.5. *Consultative Committee of Accounting Bodies* (CCAB)

De Voorzitter van het IBR, confrater André KILESE, werd in de hoedanigheid van spreker uitgenodigd op een bijeenkomst die georganiseerd werd door de *Consultative Committee of Accounting Bodies* (CCAB), die de leden van de Britse instituten die actief zijn in België groepeerd, in de aanwezigheid van de Secretaris-generaal van het IBR.

De Voorzitter van het IBR heeft in het bijzonder de ontwikkelingen die verband houden met de modernisering van de Achtste Europese Richtlijn met betrekking tot de wettelijke controle van de rekeningen, en de evoluties in België inzake de onafhankelijkheid van de commissaris door de “wet *corporate governance*” van 2 augustus 2002 aangehaald.

12.12.6. Internationaal Monetair Fonds (IMF)

De Ondervoorzitter van het IBR, confrater Pierre P. BERGER, heeft in december 2004 deelgenomen aan een vergadering met confrater Rafaël VANDER STICHELE en de vertegenwoordigers van het Internationaal Monetair Fonds (IMF), betreffende de organisatie van de controle van verzekeringsondernemingen met inbegrip van de prudentiële controle en de rol van de commissaris.

XVIII

Hoofdstuk XIII

VORMING

13.1. Samenstelling van de Commissie Vorming

- Voorzitter:* de heer P. VAN IMPE
Leden: de heren M. DE RIDDER, Ph. PIRE (vanaf 1 september 2004),
D. SMETS, R. VAN ASBROECK, D. VAN CUTSEM en
E. VAN DEN BRANDEN
Secretaris: de heer C. BALESTRA

13.2. Programma 2004

In 2004 heeft het Instituut een volledig programma vorming opgesteld voor de bedrijfsrevisoren en hun professionele medewerkers. Het programma kan worden ingedeeld in drie grote categorieën:

- 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;
- verder zijn er de *vormingscycli*, 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;
- ten slotte wordt een programma van casestudy's aangeboden via de *praktijkseminaries*. Deze intensieve vormingen 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.

Bovendien heeft het Instituut op 25 november 2004 een *studiedag* georganiseerd in samenwerking met het Rekenhof met als thema: "Externe audit in de publieke sector"⁽¹⁾.

In 2004 werden in totaal 90 seminars (één studiedag inbegrepen) georganiseerd (ten opzichte van 91 in 2003) voor ongeveer 3.553 ingeschrevenen (ten opzichte van ongeveer 3.828 in 2003). Twee seminars werden geannuleerd.

(1) Voor een verslag van deze studiedag, cf. IBR, *Periodieke Berichten*, nr. 1/2005, p. 17-24.

	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Aantal seminaries	105	80	70	87	91	88
Aantal deelnemers	2.750	3.162	2.376	3.440	3.828	3.553
Gemiddelde deelname	26	40	34	40	42	40

13.3. Evaluatie van het programma 2004

De studie van de evaluatieformulieren van de vorming en de resultaten ervan zijn hieronder samengevat. Deze resultaten werden opgemaakt op basis van 1.765 evaluatieformulieren. Om de Commissie Vorming nog een beter werkinstrument te geven, wordt er aan de deelnemers gevraagd om dit formulier op het einde van elk seminarie in te vullen.

De diverse waardemeters en hun gemiddelden zijn:

A	Globale evaluatie van het seminarie	78 %
B	Didactische benadering	80 %
C	Documentatie	79 %
D	Organisatie en infrastructuur	81 %

13.4. Kostenbijdrage in geval van afwezigheid

De Commissie heeft zich tijdens het jaar 2004 moeten buigen over de afwezigheden op de seminaries. Om alle misverstanden in de toekomst te vermijden wenst de Commissie te herhalen dat de revisoren zich moeten houden aan de praktische modaliteiten opgenomen in de brochure vorming 2004, p. 25-26. Indien dit niet het geval is, zal de revisor of de stagiair een bedrag van 100 EUR moeten storten per halve dag afwezigheid. Enkel een medisch attest zal worden aanvaard ter rechtvaardiging van afwezigheid.

Overigens is het steeds mogelijk zich, in geval van verhindering, te laten vervangen. De vervanger moet bedrijfsrevisor of stagiair zijn op de datum van het seminarie. Indien dit niet het geval is, zal de vervangende

persoon als “derde” worden aanzien en zal dan ook in die hoedanigheid zijn inschrijving moeten betalen.

13.5. Werkzaamheden van de Commissie Vorming

De Commissie Vorming vergaderde zesmaal in 2004, om onder meer het programma van de Permanente Vorming 2005 samen te stellen. De Commissie heeft eveneens kennis genomen van de eisen van de IFAC betreffende de permanente vorming. Deze eisen zijn opgenomen in de IES 7 van mei 2004⁽¹⁾. De Commissie heeft er over gewaakt dat het programma van de Permanente Vorming 2005 zoals georganiseerd door het Instituut, voldoet aan de vereisten van de IFAC, wiens norm betreffende de permanente vorming van kracht wordt op 1 januari 2007.

13.6. Programma 2005

De invoering van de IAS/IFRS-normen kreeg tijdens de voorbije vijf jaar reeds ruimschoots aandacht. De inspanningen op dit vlak zullen worden bestendigd door de organisatie in 2005, zoals in 2004, van vorming betreffende IAS op drie niveaus met een rotatie van de in de specialisatiecyclus onderzochte normen:

- een *inleidende* cyclus IAS;
- een *thematische* benadering van de IAS; en
- *specialisatieseminaries* IAS.

Gezien het belang van ISAs steeds toeneemt, wordt een thematische aanpak in acht modules gepland.

Een nieuwe cyclus van seminars wordt aangeboden: “recente ontwikkelingen” in verschillende materies die betrekking hebben op de beroepspraktijk, zoals bijvoorbeeld het vennootschapsrecht, het boekhoudrecht, het financieel recht, enz.

(1) *International Education Standard for Professional Accountants 7: Continuing Professional Development: A Program of Lifelong Learning and Continuing development of Professional Competence*, May 2004, 15 p. Cf. de website van de IFAC: www.ifac.org.

13.7. Opleidingscheques

Ter herinnering, het Instituut mag opleidingscheques uitgegeven door de Vlaamse Gemeenschap aanvaarden als betalingsinstrument voor vormingen voor derden en medewerkers van revisoren (gezien dat de vorming gratis is voor bedrijfsrevisoren en stagiairs). Wat niet mag is de opleidingscheque gebruiken als betaalmiddel voor afwezigheidskosten.

De Franse Gemeenschap geeft geen gelijksoortige cheques uit.

13.8. Dankwoord

Graag willen de Commissie en de Raad hierbij hun hartelijke dank betuigen aan de diverse sprekers die door hun inzet deze seminaries op een hoog kwalitatief niveau hebben gebracht.

XIV

Hoofdstuk XIV

OVERIGE DIENSTVERLENING
AAN DE LEDEN VAN HET IBR

14.1. De gemeenschappelijke website van het IBR en het IAB

De gemeenschappelijke website www.accountancy.be van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, bestaat uit drie delen, namelijk een gemeenschappelijk deel en één deel voor elk van de twee Instituten. In 2004 telde het IBR-gedeelte van de website 368.144 bezoekers, wat neerkomt op een gemiddelde van 30.679 bezoekers per maand.

Aan deze website is, sinds 2002, een Extranet of privaat gedeelte gekoppeld, dat enkel toegankelijk is voor de leden en voor de stagiairs van de Instituten. Het Extranet vormt voor de beroepsbeoefenaars een meer uitgebreide bron van informatie. Tijdens 2004 maakten 559 leden van het IBR één of meerdere keren van het Extranet gebruik. Eveneens maakten 229 stagiairs-bedrijfsrevisoren van deze informatiebron gebruik in de loop van het jaar.

Het publieke gedeelte van de website heeft in de eerste plaats tot doel het ruime publiek te laten kennis maken met het beroep, evenals summier de omgeving te schetsen waarin bedrijfsrevisoren, accountants en belastingconsulenten hun beroep uitoefenen.

Elke dienst van het Instituut staat in voor het beheer en de bijwerking van de onderwerpen opgenomen op de website of op het Extranet van het IBR die hen specifiek aanbelangen, teneinde de snelle verspreiding van de informatie te vergemakkelijken.

Via de “Korte berichtgeving” worden de leden op de hoogte gebracht van de nationale en internationale actualiteit die betrekking heeft op het beroep, waarbij dikwijls extra informatie wordt toegevoegd op het Extranet. Er werden tijdens het afgelopen jaar, alleen al in de rubriek “Korte berichtgeving” meer dan 135 berichten ter beschikking van de leden en/of het internetpubliek gesteld.

Verder beschikt het Extranet over een uitgebreide rubriek “Documentatie” met daarin studies, normen, aanbevelingen, collectieve verzekeringen, Vademecum, Wetboek van vennootschappen, mededelingen aan de leden, enz.⁽¹⁾ De rubriek “IBR-formulieren” werd verder aangevuld. De

(1) IBR, *Jaarverslag*, 2003, p. 241.

leden kunnen in deze rubriek formulieren vinden welke kunnen gebruikt worden voor de communicatie met het Instituut. Er werd bovendien een nieuwe rubriek “Brochures” toegevoegd, waarin informatie over verschillende onderwerpen ter beschikking van het internetpubliek wordt gesteld.

Op de website zijn eveneens de Periodieke Berichten, de Studies IBR, de Jaarverslagen van het IBR, enz. beschikbaar. Het Instituut verzorgt sinds 2004 ook de hosting van de website van het ACCOM (www.ibr-ire.be/ACCOM), waar ondermeer de adviezen, interpretaties en afwijkingen van het ACCOM kunnen geraadpleegd worden.

Een bijkomende belangrijke bron van informatie op het Extranet, betreft de documentatie over de seminaries georganiseerd door het Instituut in het kader van de permanente vorming. De documentatie die tijdens een seminarie ter beschikking wordt gesteld, wordt enige tijd na het seminarie eveneens in elektronische vorm op het Extranet onder de Rubriek “Documentatie – Permanente Vorming” beschikbaar⁽¹⁾.

14.2. Publicaties

14.2.1. Conclusies van het Forum 2003

Op 17 oktober 2003 werden de werkzaamheden van het Forum 2003 gewijd aan het thema “De bedrijfsrevisor en de bescherming van de aandeelhouders” afgesloten.

De conclusies van elke Commissie evenals de algemene conclusie van de Algemeen verslaggever van het Forum 2003, de heer Boudewijn CALLENS, zijn beschikbaar op de website van het IBR, evenals de volledige verslagen van elke Commissie. U vindt deze terug onder de rubriek Documentatie, “*Review IBR Forum 2003*”.

14.2.2. De onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor

De studie IBR, 2004, “De onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor”, verstuurd naar de leden in maart 2004 en beschikbaar op het Extranet van het IBR, met als auteur de heer D. SZAFRAN, is bestemd voor elkeen die in zijn beroepspraktijk of bij het verrichten van wetenschappelijk onderzoek,

(1) IBR, *Jaarverslag*, 2002, p. 268.

een zo volledig mogelijk overzicht wenst te bekomen van de regels inzake onafhankelijkheid die van kracht zijn in België op 1 oktober 2003, en dit in een Europese en internationale context.

Na een eerste inleidend deel, omvat deel 2 een beschrijving van de voornaamste wetgevende, reglementaire en normatieve bronnen van kracht op 1 oktober 2003. De recente ontwikkelingen op Belgisch, Europees en internationaal vlak werden in de studie opgenomen.

Delen 3 en 4 bevatten een thematische benadering. Ze laten toe, per onderwerp, de belangrijkste Europese en Belgische regels van toepassing op dat vlak te identificeren. Er wordt rekening gehouden met de Europese Aanbeveling van 16 mei 2002 betreffende de onafhankelijkheid van de wettelijke controleur van de rekeningen, evenals met de bepalingen die terzake van toepassing zijn zoals vervat in diverse wetten en koninklijke besluiten. Delen 3 en 4 bevatten een verwijzing naar de bronnen en volgen de structuur van de Europese Aanbeveling terzake. Ze identificeren eveneens het toepassingsveld van elke bepaling. Uitgezonderd andersluidende vermelding, hebben de bepalingen van de Europese Aanbeveling en van het Wetboek van vennootschappen betrekking op het commissarismandaat, terwijl de bepalingen van de wet van 22 juli 1953 en het koninklijk besluit van 10 januari 1994 van toepassing zijn op het geheel van de controleopdrachten.

Delen 5 en 6 hebben respectievelijk betrekking op de aansprakelijkheid en de controlemaatregelen.

De studie bevat als bijlage de voornaamste wetgevende, reglementaire en normatieve bronnen die van kracht zijn en heeft als doelstelling een beschrijvend en analyserend werk- en onderzoeksinstrument te zijn voor elkeen die onafhankelijkheidsregels dient te bestuderen of toe te passen.

14.2.3. De vennootschap en haar commissaris

Het boek “De vennootschap en haar commissaris”, verstuurd naar de leden in april 2004 en beschikbaar op het Extranet van het IBR, is een bundeling van de aan de *helpdesk* van het Instituut gestelde vragen en desbetreffende antwoorden omtrent het commissarismandaat. Indien mogelijk wordt er verwezen naar het Vademecum van de bedrijfsrevisor of naar de rechtsleer. De brochure is ingedeeld in vier delen:

- de benoeming van de commissaris;
- de beëindiging van het mandaat van commissaris;
- de bezoldiging van de commissaris; en
- praktijkgevallen met betrekking tot het controleverslag.

De vragen en antwoorden werden nauwgezet geïnventariseerd, gestructureerd en uitgediept onder leiding van de heren Michel VANDER LINDEN, erebedrijfsrevisor, en Erwin VANDERSTAPPEN, juridisch adviseur bij het IBR en verantwoordelijk voor de coördinatie van de activiteiten van de *helpdesk*. De studie kwam tot stand in overleg met de heren Paul PAUWELS, bedrijfsrevisor, en Jean Pierre VINCKE, bedrijfsrevisor.

14.2.4. Audit in de vzw-context

De verenigingssector is zeker voor het merendeel van de revisoren niet nieuw. Veel vzw's werken reeds samen met beroepsbeoefenaars van de boekhouding. De "nieuwe wet" op de vzw's wil echter de sector nieuw leven inblazen door een betere doorzichtigheid en informatieverstrekking waarvan de wetgever blijk heeft gegeven. Deze studie, verstuurd in november 2004, is bestemd voor de leden en tracht een nuttig werk-instrument te bieden voor de toepassing van de nieuwe wetgeving in de controlepraktijk.

Het Instituut heeft kunnen rekenen op de gehele en toegewijde beschikbaarheid van de leden van de werkgroep "Accounting en auditing in de publieke en non-profitsector" (*cf. supra*, punt 4.2.1.) om een studie te maken met betrekking tot de nieuwe bepalingen ingevoerd door de wet van 2 mei 2002 en de programmawet van 9 juli 2004. De studie houdt rekening met de ontwikkelingen in de materie tot en met 1 augustus 2004.

14.2.5. *Le dictionnaire de la comptabilité et de la gestion financière*

Op 30 september 2004 hebben te Lyon, tijdens het Congres van de *Ordre des Experts-Comptables* (OEC), waaraan de Voorzitter en de Secretaris-generaal hebben deelgenomen, het IBR, de CICA (Canada) en de CNCC (Frankrijk) "*Le dictionnaire de la comptabilité et de la gestion financière*", editie 2004 voorgesteld. Hebben met name hun medewerking verleend aan deze editie (op cd-rom en on-line) de heer Henri OLIVIER, mevrouw Catherine DENDAUW en de heer David SZAFRAN.

De verspreiding van deze publicatie zal waarschijnlijk worden verzorgd door een beroepsuitgever in de komende maanden.

14.2.6. De Periodieke Berichten van het IBR

In 2004 ontvingen de leden zeven nummers van de Periodieke Berichten. De Raad dankt de leden van het Redactiecomité voor de kwaliteit van de artikels van de Periodieke Berichten.

Het Redactiecomité is als volgt samengesteld: de heer Pierre ANCIAUX, Voorzitter (tot 1 september 2004), de heer Michel DE WOLF, Voorzitter (vanaf 1 september 2004), de dames Marleen HOSTE, Martine PIRET, Inge SAEYS en Josiane VAN INGELGOM (tot 1 september 2004), bedrijfsrevisoren, professor Veronique WEETS (VUB), de heer Thomas CARLIER (stagiair IBR) en de heren Claudio BALESTRA, Christophe D'HONDT, David SZAFRAN en Eric VAN MEENSEL.

14.3. Studiedagen

14.3.1. Externe audit in de publieke sector

Naar aanleiding van de studiedag van 25 november 2004, een gezamenlijk initiatief van het Rekenhof en het Instituut der Bedrijfsrevisoren, met als thema "Externe audit in de publieke sector"⁽¹⁾, werd een naslagwerk uitgegeven door die Keure gepubliceerd.

Hierna vindt u een overzicht van de bijdragen die werden aangehaald:

- Voorstelling van het Rekenhof, door Franki VANSTAPEL, Eerste Voorzitter van het Rekenhof;
- Het beroep van bedrijfsrevisor, door André KILESSSE, Voorzitter IBR;
- De externe controle in autonome economische overheidsbedrijven, door Herman J. VAN IMPE, bedrijfsrevisor;
- *Contrôle conjoint ou indépendant dans les entreprises publiques*, door Philippe ROLAND, Voorzitter van het Rekenhof;
- De privé- en publieke audit: welke verschillen, welke trends? door Johan CHRISTIAENS, bedrijfsrevisor;

(1) Voor een verslag van deze studiedag, cf. IBR, *Periodieke Berichten*, nr. 1/2005, p. 17-24.

- *L'audit public et l'audit privé: quelles différences, quelles tendances?*
door Pierre RION, Raadsheer in het Rekenhof;
- *Les lignes directrices de contrôle des fonds européens*
door Giorgio CLEMENTE, Lid van het Europees Rekenhof;
- Audit in de lokale besturen: enkel een controle op de subsidies?
door Patsy SLABBAERT, Bijzonder Rekenplichtige;
- De rol van het Rekenhof bij het ontwikkelen van de controle- en risicobeheersingssystemen in de overheidssector,
door Ignace DESOMER, Raadsheer in het Rekenhof;
- *Approche de l'audit interne: expérience et pratique au sein de Belgacom*,
door Edmond BETTEX, *Deputy Chief Auditor*, interne audit Belgacom;
- De nieuwe externe controle in de vzw: enkele kanttekeningen,
door Maurice WALGRAEVE, Hoofd Interne Audit, NVSM;
- *Le nouveau contrôle externe dans les ASBL, AISBL, fondations*,
door Fernand MAILLARD, bedrijfsrevisor;
- *Finances publiques et réviseur citoyen*,
door Paul COMHAIRE, bedrijfsrevisor.

14.3.2 Forum 2006

Het thema van het volgende Forum van het revisoraat (het zevende) zal zijn “Bedrijfsrevisoraat: nieuwe verwachtingen, nieuwe vereisten”. De Raad heeft confrater Michel DE WOLF aangewezen als Algemeen verslaggever en confrater Daniel VAN CUTSEM als Adjunct-algemeen verslaggever.

Vier subthema's zullen worden geanalyseerd:

- De met elkaar in verband staande nieuwe vereisten voor wat betreft de attestatie van de financiële staten: opsporing van fraude, samenwerking met de auditcomités, verklaring met betrekking tot de interne controle en de *corporate governance*, milieurisico's, enz.;
- De non-profit en publieke sector;
- Adviesverstrekking inzake de interne organisatie en het risicobeheer;
- De medewerking aan het gerecht: gerechtelijke akkoorden, faillissementen, voorlopige bewindvoering, gerechtelijke ontbinding, enz.

De academische openingszitting op donderdag 19 oktober 2006 en de werkzaamheden van het Forum op vrijdag 20 oktober 2006 zullen plaatsvinden in de Aula Magna van Louvain-la-Neuve.

14.4. Commissie Publicaties

In de loop van 2004 werd een Commissie Publicaties opgericht die als volgt is samengesteld:

Voorzitter: de heer M. DE WOLF

Leden: mevrouw A. WILLEKENS (KULeuven), de heren P.P. BERGER en Ch. VAN WYMEERSCH (FUNDP)

Secretariaat: de heer B. DE KLERCK

De essentie van de *Mission Statement* van de Commissie bestaat erin een kritische en externe kijk tot stand te brengen omtrent de publicaties van het IBR.

De Commissie zal onder andere als taak hebben:

- de beoordeling van de evolutie van wat het IBR tot op heden heeft gepubliceerd;
- een actieve inspraak in de projecten van publicaties;
- de begeleiding van de leescomités.

14.5. Publicatieprojecten

14.5.1. Vademecum 2005

In 2004 werd een groot deel van de activiteiten van de Studiedienst gewijd aan de herziening van het Vademecum.

Deze werkzaamheden zullen in de loop van 2005 leiden tot een geschreven publicatie evenals een tweetalige elektronische editie die zal worden bezorgd aan de leden.

De papieren editie 2005 zal niet de wetgevende teksten bevatten die van toepassing zijn op het beroep (wetten en koninklijke besluiten, normen) die steeds kunnen worden geraadpleegd in de vorige versie of op het IBR Extranet.

Deze editie van het Vademecum zal zijn bijgewerkt tot 31 december 2004.

14.5.2. Wetboek Vennootschapsrecht 2005

De Raad achtte het onontbeerlijk zijn leden een werk ter beschikking te stellen dat een bijgewerkt Wetboek van vennootschappen bevat.

Het gaat om het Wetboek Vennootschapsrecht, die Keure, editie 2005. Dit werk is een geannoteerde versie, met systematisch onder elk artikel een verwijzing naar de rechtspraak en rechtsleer. Een uitgebreid trefwoordenregister wordt eveneens opgenomen. Dit werkinstrument is kunnen totstandkomen met de medewerking van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen en diverse specialisten op het vlak van vennootschapsrecht.

Het Wetboek Vennootschapsrecht is bijgewerkt tot 1 januari 2005 en bevat met name het koninklijk besluit betreffende de Europese vennootschap evenals de bepalingen betreffende de vzw's.

Deze publicatie kwam tot stand onder de wetenschappelijke leiding van de Professoren O. CAPRASSE en B. TILLEMAN.

14.5.3. Andere publicatieprojecten

In de loop van 2005 zijn volgende publicaties voorzien:

- Inbreng in natura en quasi-inbreng. Praktische toepassingsgevallen (*cf. infra*, punt 14.7.2);
- Toegang tot het beroep;
- Het statuut van de commissaris;
- Het beroepsgeheim van de bedrijfsrevisor.

Verder wordt in de loop van 2005 een gemeenschappelijk tijdschrift van het IBR, het IAB en het BIBF overwogen. Het is de bedoeling om vanaf 2006 met een externe partner een gemeenschappelijk tijdschrift uit te geven dat de domeinen audit, accountancy en fiscaliteit omvat.

14.6. Bibliotheek

Naast het dagelijkse en traditionele beheer van de verzamelingen van werken en abonnementen, worden in de bibliotheek eveneens verschillende documentaire databanken beheerd en bijgewerkt.

Deze documentaire databanken worden gevoed door:

- enerzijds het zogenaamde “waken voor de informatie” (betrekking hebbend op een selectie van elektronische wetgevende en institutionele bronnen en van de pers, zowel op nationaal als op internationaal vlak); en
- anderzijds het onderzoek van tijdschriften.

Alle behandelde informatie is geordend in databanken beschikbaar via opzoekingssoftware en dit uitsluitend in de bibliotheek. De raadpleging van deze hulpmiddelen wordt bij voorrang voorbehouden aan de leden en de stagiairs.

De dienst “documentatie” heeft in 2004, 227 externe bezoekers ontvangen (+ 150 % i.v.m. 92 bezoekers in 2003) en 229 aanvragen behandeld en beantwoord (+ 40 % i.v.m. 163 aanvragen in 2003).

14.7. Helpdesk

14.7.1. Principes

De in de schoot van het Instituut der Bedrijfsrevisoren opgerichte *helpdesk* heeft als doelstelling de bedrijfsrevisoren daadwerkelijk steun te geven wanneer zij, in het kader van hun beroepsactiviteiten, worden geconfronteerd met problemen van juridische en technische aard, waarvoor zij elders geen advies kunnen vinden.

De *helpdesk* tracht om de antwoorden zo spoedig mogelijk – uiterlijk binnen de twee weken – te verstrekken, doch sommige problemen kunnen wat meer tijd vergen alvorens het meest geschikte antwoord kan worden gegeven.

Er wordt in herinnering gebracht dat vragen steeds schriftelijk moeten worden geformuleerd per brief, per fax of via e-mail (helpdesk@ibr-ire.be). Er wordt immers geen telefonisch advies verstrekt.

De vraagstellers worden met aandrang verzocht hun vraag zo nauwkeurig mogelijk te omschrijven en tegelijk reeds hun eigen visie te geven met betrekking tot het gestelde probleem. Vage, veeleer theoretische vragen zonder de visie van de vraagsteller zullen terug aan de vraagsteller worden overgemaakt met het verzoek diens visie te formuleren.

Vragen van stagiairs-bedrijfsrevisoren dienen eerst aan de stagemester te worden voorgelegd.

Ook vragen van niet-bedrijfsrevisoren worden behandeld, doch evenwel voor zover ze algemeen zijn en betrekking hebben op de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor.

Er wordt in herinnering gebracht dat de *helpdesk* niet ingaat op allereerste boekhoudtechnische en fiscale vragen, zowel vragen gesteld door een confrater als deze gesteld door derden.

Studenten die algemene vragen stellen, worden verzocht de IBR-bibliotheek te raadplegen.

Uiteraard kunnen officiële en formele richtlijnen of adviezen slechts worden gegeven door de Raad van het IBR, meestal na raadpleging van één der permanente commissies (o.a. Juridische Commissie, Commissie Controlenormen, enz.). De antwoorden van de *helpdesk* hebben derhalve niet dezelfde waarde als een advies van de Raad en dienen dus voorzichtig te worden gehanteerd, temeer daar de *helpdesk* niet noodzakelijk over alle randinformatie beschikt die noodzakelijk is om een volledige visie te hebben op het gestelde probleem.

14.7.2. Activiteiten in 2004

In 2004 heeft de *helpdesk* haar derde werkjaar beëindigd. In 2004 werden er ongeveer 310 vragen aan de *helpdesk* overgemaakt (tegen 300 in 2003).

Sinds haar oprichting medio 2001 heeft de *helpdesk* meer dan 1.000 vragen ontvangen, waarvan meer dan 600 vanwege bedrijfsrevisoren. De Raad is dan ook verheugd dat heel wat confraters een beroep hebben gedaan op deze dienst.

De gestelde vragen zijn zeer divers. Niettemin kunnen ze hoofdzakelijk in de volgende categorieën worden ingedeeld:

- mandaat van de commissaris;
- inbreng in natura en quasi-inbreng;
- ontbinding en vereffening;
- fusie en splitsing;
- deontologie van de bedrijfsrevisor; en
- onafhankelijkheid van de commissaris.

In de loop van 2004 werd aan een bundeling gewerkt met gestelde vragen en antwoorden omtrent inbrengen in natura en quasi-inbrengen. Een brochure zal in het eerste semester van 2005 worden gepubliceerd in de reeks Studies IBR. Deze brochure zal worden ingedeeld in vijf delen:

- waardebepaling;
- toepassing van het Wetboek van vennootschappen;
- burgerrechtelijke aspecten bij een inbreng;
- aandelen als vergoeding van de inbreng; en
- verslaggeving.

De vragen en antwoorden werden geïnventariseerd en gestructureerd door de heren Michel VANDER LINDEN, erebedrijfsrevisor, en Erwin VANDERSTAPPEN, juridisch adviseur bij het IBR en verantwoordelijk voor de coördinatie van de activiteiten van de *helpdesk*. Praktische aandachtspunten werden toegevoegd door de heer Gislénus BATS, bedrijfsrevisor. Hun teksten werden nagelezen door een leescomité bestaande uit de heer Bruno DE KLERCK en de confraters Luc DE PUYSELEYR en André KILESE.

In de loop van het jaar is er een contact geweest met het Consultatiecentrum van het Juridisch Departement van de Koninklijke Federatie van het Belgisch Notariaat met het oog op het eventueel totstandbrengen van synergieën. Dit contact zal in 2005 worden voortgezet.

14.8. Toegang tot jaarrekeningen via het IBR Extranet

De Balanscentrale van de Nationale Bank van België denkt erover om de jaarrekeningen van het geheel van de Belgische vennootschappen die hun jaarrekeningen neerleggen, ter beschikking van het IBR, het IAB en het BIBF te stellen. Deze jaarrekeningen zullen toegankelijk zijn voor de leden van de drie Instituten via het Extranet, waarvan de toegang is voorbehouden aan de leden.

De technische aspecten zullen in de loop van het jaar 2005 worden onderzocht.

De Raad wenst het snel af te ronden vermits dit zou leiden tot een belangrijke kostenbesparing voor de confraters die vaak de jaarrekeningen raadplegen.

XV

Hoofdstuk XV
TUCHT

15.1. Samenstelling van de Tuchtcommissie en van de Commissie van Beroep

Zoals aangegeven in het *Jaarverslag*, 2003 (p. 247), zijn de mandaten van de magistraten van de Nederlandstalige Kamer van de Commissie van Beroep, van de Franstalige Kamer van de Commissie van Beroep en van de Franstalige Kamer van de Tuchtcommissie verstreken op 15 juli 2003.

Het is slechts op 5 maart 2004, hetzij acht maanden na het verstrijken van de mandaten, dat de Regering uiteindelijk een koninklijk besluit houdende de benoeming van de leden van de tuchtinstanties heeft goedgekeurd⁽¹⁾.

De Raad betreurt in grote mate de vertraging waarmee deze benoemingen hebben plaatsgevonden, niettegenstaande herhaalde herinneringen bij de bevoegde Ministers. Teneinde dergelijke situatie in de toekomst te vermijden, heeft de Raad van het IBR een ontwerptekst voorbereid die ertoe strekt om de wet van 22 juli 1953 te wijzigen; deze tekst bepaalt dat de leden van de tuchtinstanties hun functie zouden kunnen voortzetten, ook na de beëindiging van hun mandaat, zolang niet in hun vervanging is voorzien (*cf. supra*, punt 1.4.).

De Raad wenst van harte de heer André VANDERWEGEN, Past Voorzitter van de Nederlandstalige Kamer van de Commissie van Beroep, alsook de heer Eric DURSIN, Past Voorzitter van de Nederlandstalige Kamer van de Tuchtcommissie te bedanken voor de waardevolle medewerking die ze hebben verleend aan het toezicht op de goede beroepsuitoefening door de bedrijfsrevisoren.

De Raad verheugt zich eveneens over de nieuwe benoemingen.

Wat de samenstelling van de tuchtinstanties betreft, kan verwezen worden naar pagina's 5 en 6 van onderhavig jaarverslag.

(1) Koninklijk besluit van 5 maart 2004 houdende de benoeming van de leden van de Tuchtcommissies en van de Commissies van Beroep van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten, *B.S.* 24 maart 2004, p. 16780 e.v.

15.2. Ontmoeting met de leden van de tuchtorganen

In juni 2004 heeft het IBR een – bijzonder gewaardeerde – ontmoeting georganiseerd met de leden van de tuchtinstanties. Bij deze ontmoeting hadden de leden van de tuchtorganen de gelegenheid om hun advies te geven omtrent diverse onderwerpen en met name omtrent het voorontwerp van tuchtreglement (*cf. supra*, punt 1.6.3.).

15.3. Tuchtstatistieken

15.3.1. Uitspraken in 2004

De beslissingen van de tuchtinstanties voor het jaar 2004⁽¹⁾ (hetzij in eerste aanleg, hetzij in beroep) kunnen schematisch als volgt worden voorgesteld (zie tabel op de volgende bladzijde).

(1) Bepaalde dossiers kunnen tweemaal vermeld zijn indien zij zowel in eerste als in tweede aanleg zijn behandeld.

Tuchtsancties tegen revisoren ⁽¹⁾	Aantal uitspraken in 2004		Totaal
	N	F	
Waarschuwing	5	3	8
Berisping	2	0	2
Schorsing ⁽²⁾	14	3	17
Schrapping	3	0	3
Het verbod een nieuwe opdracht als commissaris in een bepaalde vennootschap te aanvaarden	1	0	1
Niet gegrond of ingetrokken	7	6	13
Subtotaal	32	12	44⁽³⁾
Hangend of in afwachting van zitting	8	7	15 ⁽⁴⁾
Totaal	40	19	59
Beslissingen van de Commissie van Beroep zetelend als administratieve instantie			
Goedkeuring van stageovereenkomst	1	0	1
Totaal	41	19	60

(1) Wanneer in een zelfde dossier zowel de natuurlijke persoon als de rechtspersoon zijn gedagvaard en de sanctie die wordt uitgesproken is identiek, dan werd de sanctie slechts éénmaal geteld.

(2) Waaronder: 1 schorsing voor een periode van één week (1 N),
6 schorsingen voor een periode van 8 dagen (6 N),
1 schorsing voor een periode van 14 dagen (1 N),
1 schorsing voor een periode van 15 dagen (1 F),
1 schorsing voor een periode van 28 dagen (1 F),
2 schorsingen voor een periode van 1 maand (2 N),
1 schorsing voor een periode van 2 maanden (1 N),
1 schorsing voor een periode van 6 maanden (1 N),
3 schorsingen voor een periode van 1 jaar (2 N en 1 F).

(3) Waarvan 4 dossiers in beroep (1 N en 3 F).

(4) 15 dossiers hangend of in afwachting van zitting, waarvan 8 N en 7 F.

15.3.2. Nieuwe dossiers

In de loop van 2004 heeft de Raad beslist om 34 nieuwe dossiers aan de tuchtinstanties over te maken:

11 dossiers (waarvan 7 Nederlandstalige en 4 Franstalige) hebben betrekking op deontologische en/of technische inbreuken: 4 dossiers betreffen tekortkomingen inzake normatieve en deontologische voorschriften (0 Nederlandstalige en 4 Franstalige) en 7 dossiers (7 Nederlandstalige en 0 Franstalige) betreffen alleen deontologische tekortkomingen.

23 dossiers (waarvan 19 Nederlandstalige en 4 Franstalige) hebben betrekking op administratieve tekortkomingen, zoals de niet-betaling van de bijdragen of het niet-indienen van de jaarlijkse mededeling.

Hierna wordt een overzicht gegeven van het aantal tuchtdossiers dat de Raad van het Instituut aan de tuchtorganen tussen 1995 en 2004 heeft overgemaakt.

Jaartal	Aantal ingediende dossiers
1995	11
1996	8
1997	16
1998	9
1999	6
2000	2
2001	20
2002	37
2003	26
2004	34

15.4. Tuchtdossiers behandeld in 2004

15.4.1. Zittingen in 2004

De Nederlandstalige Kamer van de Tuchtcommissie heeft in 2004 negen keer gezeteld.

In 2004 heeft de Franstalige Kamer van de Tuchtcommissie vijf keer gezeteld.

De Nederlandstalige Kamer van de Commissie van Beroep heeft in 2004 vijf keer gezeteld.

In 2004 heeft de Franstalige Kamer van de Commissie van Beroep twee keer gezeteld.

15.4.2. Uittreksels van tuchtbeslissingen uit 2004

De Raad heeft beslist dat voortaan de uittreksels van de tuchtuitspraken in de originele taal zullen worden gepubliceerd op de website van het IBR (www.ibr-ire.be, onder documentatie).

Deze werkwijze heeft als voordeel een grotere transparantie te garanderen en laat bovendien toe om meer volledige uittreksels te publiceren. Op deze wijze kan ook op regelmatige tijdstippen een overzicht gegeven worden van de tussengekomen tuchtuitspraken.

15.4.3. Samenvatting van de tuchtbeslissingen

Gezien het feit dat het aantal tuchtbeslissingen toeneemt en de samenvatting ervan per definitie een zekere subjectiviteit met zich meebrengt, heeft de Raad aan een universiteitsprofessor met kennis van het beroep gevraagd om de samenvattingen van de tuchtuitspraken op zich te willen nemen. Professor Bernard TILLEMANS, Gewoon Hoogleraar aan de KULeuven, is hiervoor bijzonder goed geplaatst.

Deze samenvatting van de tuchtbeslissingen in 2004 is opgenomen als bijlage bij onderhavig jaarverslag.

15.5. Tuchtrechtelijke aansprakelijkheid van rechtspersonen

De Raad heeft zich de vraag gesteld wanneer en op welke wijze de aansprakelijkheid van een revisorenvennootschap op tuchtrechtelijk vlak kan in het gedrang gebracht worden en heeft in dit verband juridisch advies ingewonnen.

Teneinde deze problematiek te verduidelijken heeft de Raad een ontwerp-tekst voorbereid waarbij een nieuw artikel 20, § 2 in de wet van 22 juli 1953 wordt ingevoerd. In de loop van 2005 zal deze tekst aan de bevoegde Ministers voorgelegd worden (*cf. supra*, punt 1.7.).

15.6. Kosten voor fotokopies

De Raad heeft beslist om aan de bedrijfsrevisoren (alsook aan hun raadsleden) die een kopie van het tuchtdossier dat lastens hen werd geopend, wensen te bekomen, kosten aan te rekenen voor fotokopies ten bedrage van 0,75 EUR per gekopieerde pagina, en dit naar het voorbeeld van de griffies van de rechtbanken van de rechterlijke macht.

De Raad heeft bijgevolg beslist om dergelijke maatregel in de begroting van 2005 op te nemen, zoals die zal worden voorgelegd aan de algemene vergadering van de leden van 29 april 2005. Dit principe zal overigens eveneens opgenomen worden in het ontwerp van nieuw huishoudelijk reglement, zoals dit momenteel ter studie ligt (*cf. supra*, punt 1.6.2.).

BIJLAGEN

SAMENVATTING VAN DE TUCHTBESLISSINGEN VAN HET IBR IN 2004

Bernard TILLEMAN
Gewoon Hoogleraar Contract & Vermogen Onderzoeksalliantie
KULeuven

Woord vooraf

§ 1. Specificiteit van het tuchtrecht (van het IBR)

- A. Eigen aard van de tuchtvordering
- B. Onafhankelijkheid van de tuchtvordering t.o.v. de strafvordering
 - 1. Maakt een strafrechtelijke veroordeling een tuchtrechtelijk vergrijp uit?
 - 2. Is de tuchtrechtelijke overheid gebonden door een strafrechtelijke uitspraak?
 - 3. Is de tuchtrechtelijke overheid gehouden om een strafrechtelijke uitspraak af te wachten?

§ 2. Procedurele aspecten

- A. Toepasselijke procedurele regels
- B. Aanhangig maken van de tuchtvordering door een beslissing van de Raad
 - 1. Verwijzing door de Raad dient niet te gebeuren met geheime stemming
 - 2. Onpartijdigheid leden van de Raad
- C. Oproeping van de revisor
- D. Uitspraak van de Tuchtcommissie/Commissie van Beroep
- E. Rechtsmiddelen tegen beslissingen van de tuchtorganen

§ 3. Wie valt onder het tuchtrecht?

- A. Gewezen leden
- B. Stagiairs
 - 1. Principiële onderworpenheid van de stagiair aan de deontologische regels
 - 2. Bevoegdheid van de Commissie van Beroep als beroepsinstantie tegen beslissing inzake weigering tot toelating tot de stage

§ 4. **Fundamentele deontologische verplichtingen**

- A. Verplichting tot inschrijving van een revisorenvereniging
- B. Verplichting tot naleving van de controlenormen

- 1. Principe
- 2. Rechtskracht van aanbevelingen (vervat in de normen)
- 3. Duiding van een aantal specifieke controlenormen in de rechtspraak van de tuchtorganen

C. Onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor

- 1. Aanvaarden van een opdracht waardoor de bedrijfsrevisor zich in een positie bevindt waardoor zijn onafhankelijkheid in het gedrang wordt gebracht
- 2. Contradictie tussen datgene wat de bedrijfsrevisor in zijn werkzaamheden heeft vastgesteld en datgene wat in het verslag staat
- 3. Kennelijk ontoereikende honoraria
- 4. Verbod tot deelname aan bestuursfunctie

§ 5. **Tuchtrechtelijke gesanctioneerde (beroeps)verplichtingen t.o.v. het IBR**

- A. Verplichting tot betaling van een lidmaatschapsbijdrage
- B. Niet-tijdig beantwoorden van verzoeken om informatie van het Instituut

§ 6. **Tuchtrechtelijke gesanctioneerde verplichtingen t.o.v. confraters**

WOORD VOORAF

In onderhavige bijdrage wordt een samenvattend overzicht gegeven van de tuchtrecht-spraak van de tuchtinstanties van het Instituut der Bedrijfsrevisoren in 2004. De bespreking van de rechtspraak wordt geïllustreerd door een samenvatting van de meest relevante beslissingen (hierna in cursief weergegeven).

Op de internetsite van het IBR (www.ibr-ire.be, onder Documentatie) zijn de (geanonimiseerde) uittreksels van alle tuchtbeslissingen in de originele taal opgenomen.

§ 1. SPECIFICITEIT VAN HET TUCHTRECHT (VAN HET IBR)

A. Eigen aard van de tuchtvordering

1. De tuchtrechter toetst de gedragingen van een beroepsbeoefenaar in verband met de uitoefening van zijn beroep aan de regels van de eer en waardigheid van zijn beroep en van de deontologie, die strekken tot bescherming van het beroep en van degenen die de medewerking van de beoefenaars ervan behoeven en past op die gedragingen eventueel de bij de wet bepaalde sancties toe⁽¹⁾.
2. Artikel 417 Ger.W., dat deel uitmaakt van de titel over de rechterlijke tucht, bepaalt dat de tuchtvordering losstaat van de strafvordering en van de burgerlijke rechtsvordering. Deze bepaling met betrekking tot het tuchtrecht van magistraten wordt beschouwd als de uitdrukking van een algemeen rechtsbeginsel⁽²⁾.
3. De eigen aard van de tuchtvordering werd in navolging van een arrest van het Arbitragehof⁽³⁾ bevestigd door de Tuchtcommissie van het IBR en de Commissie van Beroep van het IBR “De tuchtvordering en de strafvordering hebben een verschillende finaliteit. De strafvordering heeft tot doel de schendingen van de maatschappelijke orde te doen bestraffen. De tuchtvordering heeft tot doel te onderzoeken of de bedrijfsrevisor de deontologische regels heeft geschonden of afbreuk heeft gedaan aan de eer en de waardigheid van het beroep” (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0242/03/N; Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 11 oktober 2004, Nr. 0235/04/N).

B. Onafhankelijkheid van de tuchtvordering t.o.v. de strafvordering

4. De tuchtoverheid wordt vooral geconfronteerd met de problematiek van de verhouding tussen de strafvordering en de tuchtvordering.

(1) Cass. 19 november 1993, *Arr. Cass.* 1993, nr. 473, 968.

(2) Cass. 21 maart 1986, *Arr. Cass.* 1985-86, nr. 459, en noot; J. DUJARDIN, “Rechtspraak in tuchtzaken door de beroepsorden: toetsing van de wettigheid door het Hof van Cassatie”, *R.W.* 2000-2001, 793; P. LEMMENS, “Het tuchtrecht van de gerechtsdeurwaarders”, *De Gerechtsdeurwaarder* 1996/4, 59; Zie over het onafhankelijk karakter van de tuchtvordering t.o.v. de strafvordering onder meer: H. BOSLY, “Des rapports entre l’action pénale et l’action disciplinaire et droit militaire belge”, in *Action pénale et action disciplinaire*, Straatsburg, Société internationale de droit pénal militaire et de droit de la guerre, 39; J. SACE, “L’autonomie de l’action disciplinaire”, *Rev.dr.ULB* 1991, 13 en 23.

(3) Arbitragehof 7 december 1999, *B.S.* 15 februari 2002.

1. Maakt een strafrechtelijke veroordeling een tuchtrechtelijk vergrijp uit?

5. Een eerste vraag in dit verband is of een revisor die strafrechtelijk werd veroordeeld daarenboven nog een tuchtsanctie kan worden opgelegd. Geldt m.a.w. hier het beginsel van het strafrecht “*non bis in idem*”, dat impliceert dat men niet tweemaal voor dezelfde feiten kan bestraft worden? Het beginsel “*non bis in idem*” wordt echter niet van toepassing geacht. De tuchtvoordering en de strafvoordering hebben immers een verschillende finaliteit.
6. Niet elke strafrechtelijke veroordeling resulteert in een tuchtrechtelijke veroordeling. Dit is enkel het geval wanneer deze strafrechtelijke veroordeling de eerbaarheid van de overtreder aantast of de goede reputatie van de beroepsgroep waartoe een revisor behoort. Wanneer de revisor zich schuldig heeft gemaakt aan bijvoorbeeld oplichting, misbruik van vertrouwen, valsheid in geschriften, schending van het beroepsgeheim of een inbreuk op een wettelijke verplichting van de bedrijfsrevisor die de openbare orde raakt, zal deze strafrechtelijke inbreuk ook het voorwerp kunnen uitmaken van een tuchtrechtelijke veroordeling (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 11 oktober 2004, Nr. 0235/04/N). De vaststelling dat de gelaakte handelingen niet gesteld zijn in het kader van de uitoefening van de activiteiten als bedrijfsrevisor sluit in dit verband niet uit dat zij een deontologische inbreuk kunnen vormen, wanneer zij van die aard zijn dat ze een negatieve weerslag hebben op deze activiteiten of de integriteit van de bedrijfsrevisor en op het maatschappelijk vertrouwen dat in hem wordt gesteld (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0242/03/N).

Een treffende illustratie hiervan biedt een uitspraak uit de verslagperiode met betrekking tot een revisor die naast zijn activiteit als commissaris boekhoudkundige opdrachten uitvoerde. Tijdens een gerechtelijk onderzoek bekende de revisor mee te hebben gewerkt aan het opstellen van jaarrekeningen waarvan hij wist dat ze vals waren, vermits ze het resultaten waren van een boekhouding waarin valse facturen werden opgenomen. Bovendien bekende hij dat hij voor zijn prestaties driemaandelijks een niet-officiële vergoeding aanrekende en daarvoor betaling ontving. Gedurende een verhoor van de politie bekende hij een vals stuk te hebben opgesteld ten behoeve van een hoofdverdachte, met de bedoeling aan de Franse douane (valselyk) voor te houden dat een bepaalde geldsom een andere afkomst en bestemming hadden. Dit stuk werd opgesteld op het briefhoofd van “X bedrijfsrevisor”. Deze feiten werd door de Tuchtcommissie en de Commissie van Beroep gekwalificeerd als zeer ernstige inbreuken op de plicht tot onafhankelijkheid, waardigheid, rechtschapenheid en kiesheid van de revisor. Door zijn handelwijze heeft de betrokken revisor het maatschappelijk vertrouwen dat in de revisor wordt gesteld geschokt. Zij is schadelijk voor de reputatie van de beroepsgroep waartoe hij behoort en houdt bijgevolg ook een tekortkoming in aan het respect dat hij tegenover zijn confraters verschuldigd is. Bijkomend werd vastgesteld dat de betrokken revisor in zijn mondeling en schriftelijk verweer, dat op bepaalde punten volledig ingaat tegen de stukken van het dossier, ten onrechte de ernst van de feiten minimaliseerde. Daarom werd de zwaarste sanctie opgelegd, d.i. de schrapping (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0242/03/N bevestigd door de Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 24 september 2004, Nr. 0242/03/N).

Een revisor werd strafrechtelijk veroordeeld omdat hij zich in het kader van de uitoefening van een controleopdracht schuldig had gemaakt aan het afleggen van een verklaring zonder

voorbehoud over de jaarrekening van drie vennootschappen, terwijl de bepalingen van artikel 16 van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen niet waren nageleefd (inzake voorschotten aan externe vennootschappen of aan filialen, wijzigingen aan de waardebeoordeling van de stocks, facturatie aan de filialen), betzij doordat hij weet had van het niet-naleven ervan, betzij omdat hij niet de normale zorgvuldigheid aan de dag had gelegd om zich ervan te vergewissen dat ze werden nageleefd. Deze strafrechtelijke veroordeling werd geacht de waardigheid, de rechtschapenheid en de kiesheid die ten grondslag liggen aan het beroep in het gedrang te hebben gebracht. Bij de bepaling van de strafmaat werd echter rekening gehouden met verschillende omstandigheden m.n. het feit dat 1°) de betrokken revisor nooit eerder tuchtrechtelijk veroordeeld werd; 2°) dat de feiten de betrokken revisor geen voordeel hebben opgeleverd doch integendeel; 3°) dat de revisor terecht kwam in een kluwen van vennootschappen, waarvan de bestuurders zich schuldig maakten aan zware strafrechtelijke misdrijven en zij verschillende waarschuwingen van de revisor negeerden; 4°) dat de revisor reeds zwaar gesanctioneerd werd door dagenlange onderzoevingen en voorbechtenis, door de ruchtbaarheid die aan de zaak werd gegeven, door twee huiszoekingen en door de langdurige strafrechtelijke procedure. Ten slotte werd de betrokken revisor ook zwaar financieel getroffen door de aanzienlijke kosten waarin de zaak en de veroordeling resulteerden, wat hem meer dan 150.000 EUR heeft gekost. De Tuchtcommissie was dan ook van oordeel dat een principiële tuchtsanctie het doel van de tuchtsanctie zou bereiken en legde betrokkene een schorsing op van één week (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 11 oktober 2004, Nr. 0228/03/N).

2. Is de tuchtrechtelijke overheid gebonden door een strafrechtelijke uitspraak?

7. De tuchtrechtelijke overheid kan niet ingaan tegen een beslissing van de strafrechter die in kracht van gewijsde is gegaan⁽¹⁾. Dit impliceert dat de tuchtrechter rekening moet houden met de omstandigheid dat de vaststelling van de feiten voor de rechter verbindend is (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 11 oktober 2004, Nr. 0235/03/N). Dit gezag dat geldt ten aanzien van de feiten, kan trouwens nuttig zijn voor de tuchtoverheid omdat die t.o.v. de tuchtrechtelijke overheid elke discussie uitsluit omtrent de materialiteit van de feiten. De tuchtoverheid blijft weliswaar bevoegd om de feiten vanuit een strikt professioneel standpunt te omschrijven.

3. Is de tuchtrechtelijke overheid gehouden om een strafrechtelijke uitspraak af te wachten?

8. Juridisch gezien is de tuchtoverheid (behoudens een uitdrukkelijke bepaling) niet verplicht om haar beslissing aan te houden, zolang de strafvordering nog aanhangig is bij de strafrechter⁽²⁾. In het kader van de tuchtvordering wordt enkel de handelswijze getoetst aan de regels van de deontologie, waarin men zowel in de uitoefening van de activiteiten als bedrijfsrevisor als daarbuiten onderworpen is.

(1) J. DUJARDIN, "Rechtspraak in tuchtzaken door de beroepsorden: toetsing van de wettigheid door het Hof van Cassatie", *R.W.* 2000-2001, 794; J. GODEFRROID, "De bedrijfsrevisor en de tuchtregeling", in *Bronnen van aansprakelijkheid van de revisor*, IBR, 1996, 154.

(2) Cass. 21 maart 1986, *Arr. Cass.* 1985-86, nr. 459, en noot 1; Cass. 15 oktober 1987, *Arr. Cass.* 1987, *Arr. Cass.* 1987-88, nr. 93; *J.T.*, 1988, 104.

De vaststelling door de tuchtinstantie of bepaalde feiten al dan niet een inbreuk uitmaken op deontologische bepalingen, heeft geen implicatie op de beslissing van de strafrechter (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 242/03/N). Omgekeerd is de impact van het eventueel niet bewezen verklaard zijn van feiten in het licht van bepaalde strafrechtelijke kwalificaties ook onbestaande op tuchtrechtelijk vlak, behoudens wanneer de materialiteit zelf van de feiten ter discussie staan. Voor dit laatste bestaat er hoegenaamd geen gevaar wanneer de tuchtrechtelijke tenlasteleggingen steunen op bekenenissen (Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 24 september 2004, Nr. 0242/03/N).

9. De omstandigheid dat de tuchtoverheid zich niet onthoudt van uitspraak te doen over feiten die het voorwerp uitmaken van strafvervolgingen die nog niet definitief zijn, is geen schending van het gezag van gewijsde⁽¹⁾. Het vermoeden van onschuld wordt daardoor evenmin miskend⁽²⁾.
10. Weliswaar zal het onder omstandigheden verkieslijk zijn dat de tuchtoverheid een uitspraak over de tuchtvordering opschort tot de strafrechter over de strafvordering uitspraak heeft gedaan⁽³⁾.

§ 2. PROCEDURELE ASPECTEN

A. Toepasselijke procedurele regels

11. De voorschriften inzake het Gerechtelijk Wetboek zijn van toepassing op de rechtspleging in tuchtzaken, maar slechts in de mate dat ze met het specifiek karakter van deze rechtspleging te verzoenen vallen.

Een revisor beklagde zich er over dat zijn recht van verdediging gekrenkt werd, doordat geen gevolg werd gegeven aan zijn verzoekschrift tot het bepalen van conclusietermijnen zoals bedoeld in artikel 724, § 2 Ger.W. Dit verweer werd door de Commissie van Beroep verworpen. In de tuchtrechtspleging staat het de revisor tegen wie de tuchtvordering is ingesteld vrij om conclusies te nemen zolang de zaak niet in beraad is gesteld. Er is geen "tegenpartij" met wie conclusies moeten worden gewisseld in de zin van artikel 724 Ger.W.⁽⁴⁾

B. Aanhangig maken van de tuchtvordering door een beslissing van de Raad

12. De tuchtvordering wordt aanhangig gemaakt bij de Tuchtcommissie door de Raad van het IBR. Dit gebeurt op grond van een verslag van de Raad van het IBR.

(1) Cass. 21 januari 1983, *Arr. Cass.* 1982-83, nr. 294.

(2) J. DUJARDIN, "Rechtspraak in tuchtzaken door de beroepsorden: toetsing van de wettigheid door het Hof van Cassatie", *R.W.* 2001-2002, 793.

(3) Arbitragehof 7 december 1999, nr. 129/99, B.6; P. LEMMENS, "Het tuchtrecht van de gerechtsdeurwaarder", *De gerechtsdeurwaarder* 1996/4, 704; J. GODEFROID, "De bedrijfsrevisor en de tuchtregeling", in *Bronnen van aansprakelijkheid van de revisor*, IBR, 1996, 153; W. VAN HAUWAERT, "Interférences des actions publiques et disciplinaire", *Rev.dr.Pénal* 1970-71, 485.

(4) Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 24 september 2004, Nr. 0242/04/N.

1. Verwijzing door de Raad dient niet te gebeuren met geheime stemming

13. Opdat de verwijzing geldig zou zijn, dient de Raad geldig samengesteld te zijn en de beslissing dient met de vereiste meerderheid te zijn genomen. Zulks dient te blijken uit het tuchtdossier. Het is niet vereist dat de stemming over het aanhangig maken van de tuchtvordering geheim is. De Nederlandstalige Commissie van Beroep oordeelde immers dat er geen algemeen rechtsbeginsel bestaat dat zou vereisen dat een beslissing omtrent personen en in het bijzonder de beslissing om tegen de beoefenaar van een vrij beroep een tuchtvordering in te stellen, zou moeten worden genomen bij geheime stemming. “De Wetgever heeft duidelijk de verantwoordelijkheid van de Raadsleden van het IBR willen vestigen en heeft hen voldoende waardig bevonden om, vertrouwelijk naar de buitenwereld toe, maar openlijk tegenover mekaar, stelling te nemen omtrent bepaalde personen, en in het bijzonder omtrent de tegen een confrater in te stellen tuchtvordering, op voorwaarde dat dit geschiedt bij een met redenen omklede beslissing” (Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 1 maart 2004, Nr. 0154/00/N).

2. Onpartijdigheid leden van de Raad

14. In een zaak waar betwisting rees over het adequaat karakter van het honorarium van een commissarismandaat van een gemeentelijk bedrijf dat werd toegekend ingevolge een openbare aanbesteding (*cf. infra*, nr. 34) werd het onpartijdig karakter van de beslissing tot het aanhangig maken van de tuchtvordering betwist. Toen de Raad overging tot de stemming waren 9 van de 14 leden aanwezig, 2 van de 9 onthielden zich en 2 van de overige 7 behoorden tot een bedrijfsrevisorenkantoor dat ook had meegedaan aan de openbare aanbesteding. Uit deze feiten kon volgens de Nederlandstalige Commissie van Beroep niet worden afgeleid dat de bedrijfsrevisoren enige schijn van partijdigheid hebben kunnen ontwaren of dat het aanhangig maken van tuchtvordering, ingevolge de aanwezigheid van deze 2 leden, in ook maar een geringe mate was beïnvloed in de richting van een partijdige beslissing, in die zin dat van de 7 ja stemmende leden er 5 of enkelen van deze 5 over de gemotiveerde aanhangigmaking van de tuchtvordering, bij het uitbrengen van hun stem, tegen hun eigen overtuiging zouden hebben kunnen stemmen onder invloed van de 2 overige ja-stemmende leden (Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 1 maart 2004, Nr. 0154/00/N).

C. Oproeping van de revisor

15. **Taal van de oproeping** – De Tuchtcommissie kan geen tuchtstraf uitspreken tenzij de betrokken revisor bij een ten minste 30 dagen vooraf toegezonden aangetekende brief is uitgenodigd om te verschijnen. Deze brief vermeldt op straffe van nietigheid, de ten laste gelegde feiten. Het verslag dient tevens de nodige bewijselementen te bevatten van de ten laste gelegde inbreuken. Dit betekent dat het verslag van de Raad van het Instituut, samen met de oproeping van de betrokken revisor, één geheel uitmaakt en als het exploit van rechtsingang dient aanzien te worden. Hierop is de wet van 15 juni 1935 op het gebruik van de talen van toepassing. In het geval een revisor behoort tot de Nederlandse taalrol, dient het exploit van rechtsingang in het Nederlands te zijn gesteld. Twee- of meertalige akten zijn strijdig met de grondbeginselen van de wet van 15 juni 1935 en derhalve nietig. Een verslag van de Raad dat bepaalde passages, die als bewijs van

de ten laste gelegde feiten, in de Franse taal bevat is nietig. Dit impliceert dat de Tuchtcommissie in dit geval derhalve niet rechtsgeldig gevast is (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 11 oktober 2004, Nr. 0155/03/N).

D. Uitspraak van de Tuchtcommissie/Commissie van Beroep

16. Al dan niet gemeenschappelijke tuchtverwijzing van een vennoot en van de revisorenvennootschap – Bij revisorenvennootschappen stelt zich de vraag naar de toemeting van tuchtsanctie aan de bedrijfsrevisor en aan de revisorenvennootschap. *In de mate dat er geen aanwijzingen waren dat met de in aanmerking genomen tekortkomingen die door één van de vennoten van de revisorenvennootschap ABC begaan werden een structurele inefficiëntie is gemoeid die kan worden toegerekend aan de revisorenvennootschap, werd er geacht geen reden te zijn om aan de revisorenvennootschap ABC een tuchtsanctie op te leggen* (Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 24 september 2004, Nr. 0232/03/N).

E. Rechtsmiddelen tegen beslissingen van de tuchtorganen

17. **Verstekprocedure** – Wanneer de vervolgte revisor niet in persoon verschijnt, kan de beslissing op tegenspraak worden gewezen, mits hij zijn verweer schriftelijk heeft gevoerd⁽¹⁾. Wanneer de revisor niet verschijnt en ook geen schriftelijk verweer voert, kan tegen hem een beslissing bij verstek worden gewezen (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0245/04/N). Weliswaar moet erop gewezen worden dat een dergelijke houding niet zonder gevaar is. Indien men niet verschijnt en ook niet de door het Instituut gevraagde uitleg heeft verschaft of weigert dit te doen, hebben Tuchtcommissies in bepaalde gevallen geoordeeld dat betrokkene door een dergelijke houding aan te nemen een inbreuk pleegt op de principes van de waardigheid en rechtschapenheid die ten grondslag liggen aan het beroep van revisor⁽²⁾.

Aldus werd een bedrijfsrevisor bij verstek geschrapt die reeds verschillende malen tuchtrechtelijke veroordeeld was wegens niet betalen van de lidmaatschapsbijdrage mede gemotiveerd door het feit dat geen gevolg werd gegeven aan oproepingen voor de Tuchtcommissie (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0245/04/N; in beroep werd deze beslissing door de Commissie van Beroep hervormd tot een schorsing van zes maanden).

(1) Cass. 12 juni 1987, *Arr. Cass.* 1986-87, nr. 623; J. DUJARDIN, “Rechtspraak in tuchtzaken door de beroepsorden: toetsing van de wettigheid door het Hof van Cassatie”, *R.W.* 2000-01, 802.

(2) Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0245/04/N (schrapping wegens niet-betaling vaste bijdrage en forfaitaire vormingsbijdrage – bij bepaling van de strafmaat werd rekening gehouden met het feit dat de betrokkene reeds op 28 juni 2002 (waarschuwing), 28 augustus 2002 (schorsing acht dagen), 9 december 2003 (schorsing van één maand), 2 april 2004 (schorsing zes maanden) een tuchtsanctie werd opgelegd en het feit dat geen gevolg werd gegeven aan de oproeping voor de Tuchtcommissie; Vgl. in dezelfde zin met betrekking tot de tuchtrechtspraak van de gerechtsdeurwaarders: P. LEMMENS, “Het tuchtrecht van de gerechtsdeurwaarder”, *De Gerechtsdeurwaarder*, 1996/4, 72; Zie voor een toepassing m.b.t. accountants Tuchtcommissie IAB 25 maart 1994, Nr. 94030105.ILP (definitieve intrekking hoedanigheid accountant – geen antwoord op tuchtdossier – niet beantwoorden uitnodigingen tot onderhoud – niet verschijning op Tuchtcommissie – niet voeren van schriftelijk verweer).

§ 3. WIE VALT ONDER HET TUCHTRECHT?

A. Gewezen leden

18. Los van de vraag of een gewezen lid van het IBR al dan niet nog een tuchtsanctie kan worden opgelegd⁽¹⁾, verliest men bij vrijwillig ontslag slechts het lidmaatschap op het ogenblik dat de Raad van het Instituut betrokkene kennis heeft gegeven van het feit dat zij dit ontslag aanvaardt (art. 5, § 4 huishoudelijk reglement)⁽²⁾.

B. Stagiairs

1. Principiële onderworpenheid van de stagiair aan de deontologische regels

19. Ofschoon de stagiair geen lid is van het Instituut, is hij toch verplicht de regels inzake tucht en plichtenleer van de bedrijfsrevisoren na te leven (art. 31 van het K.B. van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren). In eerste aanleg treedt voor de stagiair niet de Tuchtcommissie doch wel de Stagecommissie op als tuchtorgaan⁽³⁾. Aldus kunnen tuchtsancties worden opgelegd wegens het niet-houden of niet (tijdig) indienen van het stagedagboek⁽⁴⁾.

2. Bevoegdheid van de Commissie van Beroep als beroepsinstantie tegen beslissing inzake weigering tot toelating tot de stage

Stagemeeesters kunnen onder omstandigheden beroep instellen tegen weigering tot toelating tot de stage

20. Tegen elke beslissing van de Raad van het Instituut waarbij de toelating van een kandidaat tot de stage wordt geweigerd, kan door de belanghebbende voor de Commissie van Beroep van het IBR beroep worden ingesteld. De Commissie van Beroep van het IBR had de gelegenheid om het begrip belanghebbende te preciseren.

(1) Zie eerder: Commissie van Beroep IBR 27 april 1999, Nr. 0109/95/F; *Jaarverslag IBR* 2000, 186 (uittreksel); Commissie van Beroep IBR 30 december 1988, Nr. 11/88/N (voornemen om ontslag te nemen is geen voldoende reden om een beslissing van de Tuchtcommissie tot schrapping te hervormen); Vergelijk in dezelfde zin: Cass. 16 januari 1986, *Arr. Cass.* 1985-86, nr. 316; Cass. 28 februari 1991, *Pas.* 1991, I, 623; *Arr. Cass.* 1990-91, nr. 349 (het feit dat een magistraat ontslag genomen heeft, doet niets af aan uitoefening van de tuchtvoordering); Cass. 25 juni 1998, *Arr. Cass.* 1998, nr. 342; J. DUJARDIN, "Rechtspraak in tuchtzaken door de beroepsorden: toetsing van de wettigheid door het Hof van Cassatie", *R.W.* 2000-2001, 794; Vgl. in dezelfde zin: J. PRALUS-DUPUY, *Encyclopédie Dalloz*, tw. Discipline, nr. 39, p. 9; anders: Tuchtcommissie IAB, Nr. 225/F/1992/119 (De Tuchtcommissie beslist geen tuchtsanctie op te leggen, vermits de betrokkene ontslagnemend is en zijn activiteiten gestaakt heeft).

(2) Commissie van Beroep IBR 27 september 2004, Nr. 0218/03/F.

(3) Vgl. in dezelfde zin i.v.m. de stagiair accountant: art. 34 van het koninklijk besluit van 20 april 1990 betreffende de stage van de kandidaat-accountants.

(4) *Jaarverslag IBR* 2001, 230; *Jaarverslag IBR* 2000, 223.

De Raad van het IBR besliste om een kandidaat-stagiair de toegang tot de stage te weigeren omdat het profiel van het kantoor van de stagemeester niet aan de eisen van de Stagecommissie beantwoordde vermits het kantoor over onvoldoende uren van revisorale aard beschikte. Hierop stelde de betrokken kandidaat-stagemeester hoger beroep in. Volgens de Raad van het IBR was een dergelijk hoger beroep niet ontvankelijk in de mate dat de toelating tot de stage persoonlijk de kandidaat-stagiair aanbelangt: indien de kandidaat-stagiair geen hoger beroep instelt, moet dit door de betrokken bedrijfsrevisor worden gerespecteerd, zelfs indien de weigering te maken heeft met het kantoorprofiel van deze bedrijfsrevisor. Dit middel van onontvankelijkheid werd echter door de Commissie van Beroep verworpen: "Indien een weigering tot toelating tot de stage te wijten is, niet aan de kwaliteiten van de kandidaat, maar aan het profiel van de stagemeester, heeft zulks tot gevolg dat deze laatste belang heeft bij de weigeringsbeslissing van de Raad.". Dit wordt trouwens gemotiveerd op een tekstartument, in de mate dat artikel 18, tweede lid, W. 22 juli 1953 bij het bepalen van de persoon die hoger beroep kan instellen, niet gekozen heeft voor het begrip "stagemeester-bedrijfsrevisor", evenmin als voor het begrip "kandidaat-stagiair", maar wel voor het meer algemene begrip "belanghebbende". Ten gronde vernietigde de Commissie van Beroep de beslissing van de Raad. Volgens de Commissie van Beroep werd bij het bepalen van de omvang van de revisorale werkzaamheden ten onrechte a priori werkzaamheden voor andere revisoren uitgesloten, vermits de betrokken revisor in concreto financiële audits verzorgde als bedrijfsrevisor, in onderaanneming voor Engelse en Nederlandse confraters, in opdracht van de Europese Commissie. Gelet op het feit dat het voor de stagemeester ging om een verandering van stagiair terwijl het voor de stagiair een verandering van stagemeester betrof, had de Raad bij de afweging van alle belangen – waaronder niet alleen het belang van de stagiair op een voldoende gediversifieerde opleiding maar ook haar belang op voortzetting van de stage – kunnen overgaan tot de aanbeveling om met oog op een voldoende gediversifieerde opleiding, een tweede stagemeester in te schakelen zodra de noodzakelijkheid hiervan kon worden waargenomen (Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 1 maart 2004, Nr. 0234/03/N).

§ 4. FUNDAMENTELE DEONTOLOGISCHE VERPLICHTINGEN

A. Verplichting tot inschrijving van een revisorenvennootschap

21. Een revisor werd tuchtrechtelijk veroordeeld, omdat hij een aantal revisorale activiteiten had uitgeoefend door middel van een niet-erkende vennootschap. In casu had hij een aanvraag tot erkenning van een eenpersoons-bvba als revisorenvennootschap gedaan op 19 oktober 1994. Ofschoon de Raad van het Instituut de toestemming niet verleende en statutenwijzigingen vereiste, bleek uit een verklaring op eer in 1997 dat de betrokken revisor wel dege-lijke revisorale activiteiten ontplooidde met de rechtspersoon die niet was ingeschreven bij het IBR. In oktober 1997 werd de revisor in kennis gesteld van de onregelmatige situatie en gewezen op de noodzaak tot statutenwijzigingen om te beantwoorden aan het reglementair kader. Hierna volgden in 1997, 1998, 1999 en 2003 herhaalde herinneringen, aanmaningen tot regularisatie, een verbod van de Raad van het IBR om de familienaam nog als vennootschapsnaam aan te wenden, een boorzitting door de Commissie van Toezicht, waarna opnieuw herhaalde malen werd aangedrongen om een erkenningsdossier in te dienen. Uit dit alles werd afgeleid dat de revisor een volledig en lang gebrek aan medewerking toonde. Uiteindelijk werd de vennootschap op 7 juni 2004 erkend doch werd tegelijkertijd beslist om het dossier naar de Tuchtcommissie te verwijzen.

Het uitoefenen van een revisorale activiteit door een niet-erkende revisorenvennootschap werd door de Tuchtcommissie geacht een tekortkoming uit te maken aan de beginselen van waardigheid en rechtschapenheid die ten grondslag liggen aan de uitoefening van het beroep. Het feit dat een vennootschap onwettig de titel voerde van bedrijfsrevisor, benoemd is geworden tot commissaris en commissarisverslagen heeft opgesteld was een bezwarende omstandigheid. In casu werd ook vastgesteld dat de revisor als natuurlijke persoon optrad als commissaris en alsdusdanig als revisor optrad doch wel op briefpapier van de vennootschap. Een dergelijke werkwijze werkt verwarring in de hand, zowel bij de betrokken vennootschappen als bij derden. Het maakt elke controle over wie precies het verslag heeft afgeleverd onmogelijk, nu zowel de natuurlijke persoon als de vennootschap dezelfde naam heeft en de revisor de enige zaakvoerder is van de vennootschap.

De Tuchtcommissie legde aan de revisor en de revisorenvennootschap een schorsing op van twee maanden. Bij de bepaling van de strafmaat werd rekening gehouden met het feit dat de bewezen tenlasteleggingen niet het gevolg zijn van een kwaad opzet doch van een verregaande nonchalance; het feit dat de betrokkene nog niet eerder een tuchtsanctie heeft opgelopen; het feit dat de betrokkene er geen financieel voordeel mee op het oog had, noch genereerde. (hiertegen is beroep hangende) (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 11 oktober 2004, Nr. 0243/04/N en Nr. 0276/04/N).

Doorfactureren van revisorale opdrachten aan een vennootschap die geen revisorenvennootschap is

22. *In een ander geval had een bedrijfsrevisor een revisorenvennootschap opgericht die hij niet had laten erkennen. Het mandaat van commissaris oefende hij echter wel in persoonlijke naam uit. De facturatie van de integraliteit van opdrachten en de professionele kosten werden boekhoudkundig geregistreerd in een niet-erkende vennootschap die zijn werkende vennoot betaalde in functie van het geboekte resultaat. Dit werd gekwalificeerd als een tekortkoming aan artikel 7bis, 2° wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren die een revisor verbiedt een taak van bestuurder of zaakvoerder uit te oefenen in een handelsvennootschap of in een vennootschap die de rechtsvorm van een handelsvennootschap heeft aangenomen met uitsluiting van de professionele of interprofessionele vennootschap, tenzij deze taak hem door de rechter werd opgedragen. Bovendien werd een situatie gecreëerd waardoor derden ten onrechte in de waan gebracht werden dat de betrokken vennootschap een revisorenvennootschap was, terwijl zulks niet het geval was. Mede omwille van het laattijdig beantwoorden van brieven van het Instituut in dit verband, werd de betrokkene als tuchtsanctie een waarschuwing opgelegd (Franstalige Tuchtcommissie IBR 29 juni 2004, Nr. 0239/03/F).*

B. Verplichting tot naleving van de controlenormen

1. Principe

23. Ingeval van een bewezen schending van de controlenormen, kan een tuchtsanctie worden opgelegd. Artikel 19bis, 1° van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren bepaalt dat tuchtsancties kunnen worden opgelegd aan de revisoren die in uitoefening van hun opdrachten van bedrijfsrevisor of van werkzaamheden die daarmee verenigbaar zijn, tekort gekomen zijn aan hun beroepsverplichtingen. Artikel 2 van het K.B. van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren bepaalt dat de bedrijfsrevisor de

wettelijke en reglementaire bepalingen moet naleven, evenals de gebruikelijke controlenormen van het Instituut (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 9 januari 2004, Nr. 0235/03/N).

2. Rechtskracht van aanbevelingen (vervat in de normen)

Bijlage 1

24. In paragraaf 1.1.2. van de Algemene controlenormen wordt de hiërarchie vermeld van drie categorieën van regels, waarnaar verwezen wordt in het kader van de verplichting van de commissaris om zijn werkzaamheden nauwgezet uit te voeren. Het zijn achtereenvolgens de wetten, de normen van het Instituut en de aanbevelingen. Met betrekking tot deze laatste wordt uiteengezet dat zij de vorm kunnen aannemen van een praktijk die door het Instituut gewenst wordt. Anders dan de normen moeten ze niet in alle omstandigheden nageleefd worden. In paragraaf 1.1.2. wordt in dit verband gesteld: *“Nochtans zal de revisor, indien hij voor een concrete controlesituatie geplaatst wordt, noodzakelijkerwijs de meest aangewezen procedures toepassen, ook al zijn deze niet in overeenstemming met de voormelde aanbevelingen.”*

Afwijkingen van de aanbevelingen zijn dus toegelaten. Wel wordt er meteen aan toegevoegd: *“Desgevallend moet hij dit kunnen rechtvaardigen.”* (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 2 april 2004, Nr. 0232/03/N).

25. Aanbevelingen behoren naast de wetten en normen van het Instituut tot het referentiekader van de taakvervulling door de bedrijfsrevisor. Een aanbeveling behoort niet tot de dwingende bindende regels die de taakvervulling beheersen, maar zijn wel normatief om te bepalen of behoorlijk nauwgezet werd gecontroleerd. De aanbeveling beoogt mee een te halen doelstelling te realiseren en geeft indicatief aan hoe ze kan worden bereikt. Afwijken van de geformuleerde modaliteit is toegestaan voorzover een alternatief wordt geboden waarmee de doelstelling van de aanbeveling wordt bereikt. Bij gemis aan alternatief controlemechanisme en wanneer blijkt dat de doelstelling niet werd bereikt, is een tekortkoming aan de na te leven regels voorhanden (Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 24 september 2004, Nr. 0232/03/N).

Een revisor werd verweten goedkeurende verslagen te hebben neergelegd ofschoon de gecontroleerde vennootschappen voor de boekjaren 1991 tot 2000 nagelaten hadden neerlegging te doen van vol 10 (financiële participaties) en vol 21 (moedervenootschap). Tevens werd geen geconsolideerde jaarrekening van de betreffende groep neergelegd. Dit maakt een tekortkoming uit van artikel 144,6° W. Venn. dat de commissaris verplicht te vermelden dat hij kennis heeft gekregen van tekortkomingen begaan bij de neerlegging van de jaarrekening. Dit werd tevens gekwalificeerd als een inbreuk op de algemene controlenorm 3.17 (vroeger 3.16.) die de revisor aanbeveelt om na te gaan of de publicatie van financiële staten overeenstemt met de jaarrekening die door hem werd gecontroleerd. Wanneer de commissaris de aanbeveling in verband met de vergelijking tussen de goedgekeurde en de neergelegde jaarrekening meent niet te moeten naleven, dan dient hij te verantwoorden waarom hij dit niet heeft gedaan en aan te tonen dat hij op een andere wijze hetzelfde resultaat heeft bekomen. De controle die zich ertoe beperkt vast te stellen dat de neerlegging bij de balanscentrale van de Nationale Bank is gebeurd, aangezien de kosten van neerlegging zijn betaald, doch zonder inhoudelijke controle van wat is neergelegd, vormt geen alternatieve procedure die een verantwoording biedt voor de niet-naleving van de terzake geldende aanbeveling. Zij biedt immers geen zekerheid over het feit dat de neergelegde stukken volledig zijn en identiek aan

de gecontroleerde en leidt aldus niet tot hetzelfde resultaat als de aanbeveling. De bewering van de revisor dat het in die periode niet gangbaar was om een dergelijke controle uit te voeren – wat niet bewezen werd geacht – doet als zodanig geen afbreuk aan de vaststelling dat de revisoren de betreffende aanbeveling, die opgenomen was in de algemene controlenormen, niet hebben nageleefd zonder een gelijkwaardige procedure toe te passen die tot hetzelfde resultaat leidde (Nederlandstalige Tuchtcommissie I.B.R 2 april 2004, Nr. 0232/03/N).

3. Duiding van een aantal specifieke controlenormen in de rechtspraak van de tuchtorganen

a) Onderzoek van het systeem van interne controle

26. Paragraaf 2.4. van de Algemene controlenormen bepaalt: “De bedrijfsrevisor zal zijn mening onder meer steunen op het onderzoek van het systeem van interne controle, waarvan hij de doeltreffendheid zal nagaan door middel van steekproeven. Indien de interne controle op afdoende wijze werkt, kan het onderzoek van de bedrijfsrevisor worden beperkt tot aangepaste steekproeven. In geval van vaststelling van ernstige leemten, dient hij echter zijn controlewerkzaamheden aan te passen en een meer diepgaande controle uit te voeren. Onder geen beding kan of mag een externe controle het systeem van interne controle vervangen.”.

Een revisor gaf toe de systemen van interne controle niet te hebben geanalyseerd of getest. Als verweer voor de Tuchtcommissie betwiste de revisor de noodzaak van de toepassing van deze norm bij een K.M.O. De Tuchtcommissie aanvaardde weliswaar dit verweer niet. Bij de toepassing van deze bepaling, wordt inderdaad geen onderscheid gemaakt naar gelang van de soort van de onderneming. Het is niet omdat alle aandeelhouders van een vennootschap tevens bestuurder of zaakvoerder zijn, dat bepaalde controlenormen niet zouden dienen toegepast te worden. De revisor oefent zijn controleopdracht immers niet enkel uit ten behoeve van de aandeelhouders, maar ook van de werknemers en van alle belanghebbende derden (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 9 januari 2004, Nr. 0235/03/N).

b) Verslaggeving van de commissaris inzake continuïteit van de vennootschap

27. Paragraaf 3.10.2. van de Algemene controlenormen (vroeger paragraaf 3.9.2.) bepaalt dat het verslag van de commissaris vermeldt of er geen gebrek aan overeenstemming bestaat tussen het jaarverslag en de jaarrekening of tussen het geconsolideerd jaarverslag en de geconsolideerde jaarrekening. Het moet geen uitspraak bevatten ten aanzien van de oprechte en getrouwe aard van deze verslagen.

Indien het bestuursorgaan in zijn verslag een cashflow-tabel of een ratioanalyse opneemt, zal de revisor deze tevens onderzoeken.

Het is niet de opdracht van de revisor een kritisch advies te geven over de getrouwe en oprechte aard van de analyse van de positie van de vennootschap, van haar voorzienbare ontwikkeling of van de belangrijke invloed van één of ander feit op de toekomstige ontwikkeling. Indien nochtans het bestuursorgaan een verwachte toekomstige ontwikkeling van de vennootschap geeft en hierbij steunt op informatie die kennelijk onredelijk of tegenstrijdig is met andere informatie die in het algemeen juist is⁽¹⁾, zal de revisor dit in zijn verslag vermelden.

(1) Zie art. 20 van het K.B. van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

Een commissaris werd verweten dat de summier motivering in de jaarverslagen bij de jaarrekening per einde 1998, 1999, 2000 en 2001 van de gecontroleerde vennootschap een onvoldoende verantwoording gaven van de toepassing van de waarderingsregels in de veronderstelling van continuïteit en derhalve niet voldeden aan artikel 96, 6 W. Venn. Het door de revisor bij herbaling benadrukte feit dat er uiteindelijk gebleken is dat de continuïteit van de vennootschap kon gebandhaafd worden, werd niet terzake dienend geacht om te beoordelen of de commissaris, op het ogenblik dat bij de opeenvolgende controleverslagen opstelde en rekening houdend met de informatie waarover hij op dat ogenblik beschikte, redelijkerwijze kon besluiten dat de summier motivering die de raad van bestuur gaf bij haar voorstel om de waardering in de veronderstelling van continuïteit te behouden als een voldoende verantwoording van deze beslissing kon beschouwd worden. De Tuchtcommissie is van oordeel dat dit niet steeds het geval was, minstens dat uit het werkdossier van de revisoren niet blijkt dat de gegeven "verantwoording" voldoende onderbouwd was. Aldus stelde zij vast dat de raad van bestuur van de gecontroleerde vennootschap in het jaarverslag in 1999 voorstelde de waarderingsregels in de veronderstelling van continuïteit te behouden, gezien de aan gang zijnde studie inzake herstructurering en gelet op de te verwachten stijging in de omzet. In het werkdossier waren nochtans geen stukken terug te vinden in verband met de herstructurering. In het jaarverslag van 2000 werd eenzelfde voorstel tot beslissing herhaald niettegenstaande het feit dat de omzet in het boekjaar 2000 fors gedaald was. De verwachte groei van de omzet was dus niet gerealiseerd. Opnieuw zijn in het werkdossier geen stukken terug te vinden met betrekking tot een studie over de herstructurering van de vennootschap. De Tuchtcommissie stelt aldus vast dat de gedurende een aantal jaren terugkerende, uiterst summier gebonden motivering van de waarde van de activa vanuit een continuïteitsperspectief niet steeds steunde op concreet onderbouwde gegevens, die als een voldoende verantwoording voor deze beslissing konden beschouwd worden in de zin van artikel 96,6 W. Venn. (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 2 april 2004, Nr. 0232/03/N).

c) *Uitzondering op de verplichting inbreuken te melden in het commissarisverslag*

28. Paragraaf 3.14. (vroeger paragraaf 3.13.) van de Algemene controlenormen bepaalt: "Indien het verslag gericht is aan de algemene vergadering, zal de commissaris speciaal vermelden dat hij geen enkele kennis heeft van verrichtingen of beslissingen die een inbreuk vormen op het Wetboek van vennootschappen of op de statuten. Deze vermelding kan echter worden weggelaten wanneer de openbaarmaking van deze overtreding aan de vennootschap onrechtmatige schade kan berokkenen, met name doordat het bestuursorgaan gepaste maatregelen heeft genomen om de aldus ontstane onwettige toestand te verhelpen."

De loutere belofte van een bestuursorgaan om, door rectificerende neerlegging een einde te stellen aan een onwettelijke toestand, die erin bestaat dat een jaarrekening niet of niet volledig is neergelegd, is geen maatregel waardoor aan de gevolgen van deze onwettigheid, namelijk het feit dat de belanghebbende geen kennis kan nemen van de jaarrekening of van de volledige jaarrekening een einde wordt gesteld. Men kan zich niet beroepen op deze uitzondering, evenmin als op deze vervat in artikel 144,6° W. Venn., om van de overtreding geen melding te maken in het controleverslag. Dit zou enkel anders zijn wanneer de regularisatie reeds plaats heeft gehad vóór het opstellen van het controleverslag (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 2 april 2004, Nr. 0232/03/N bevestigd door Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 24 september 2004).

C. Onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor

29. In uitvoering van de wettelijke opdracht oefent de bedrijfsrevisor een belangrijke maatschappelijke taak uit. Zijn onafhankelijkheid is een noodzakelijke waarborg voor de behoorlijke uitvoering van de hem toevertrouwde controleopdracht (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 9 januari 2004, Nr. 0235/03/N). Voor de bedrijfsrevisor is het onafhankelijkheidsbeginsel (los van de uitgeoefende taak) ingeschreven in artikel 7bis W. 22 juli 1953. Dit artikel bepaalt dat het een bedrijfsrevisor niet is toegelaten *“een werkzaamheid uit te oefenen die onverenigbaar is met de waardigheid of de onafhankelijkheid van zijn taak”*. Artikel 8 W. 22 juli 1953 voegt eraan toe dat de revisor bij het vervullen van de hem toevertrouwde controletaak handelt in volledige onafhankelijkheid van de betrokken personen, vennootschappen of instellingen. Artikel 18ter, § 1 W. 22 juli 1953 bepaalt zijnerzijds dat het Instituut toeziet op de goede uitvoering door zijn leden van de hun toevertrouwde opdrachten. In het bijzonder ziet het Instituut erop toe dat zij: 3° *“zich met de nodige zorg en in volle onafhankelijkheid kwijten van de hun toevertrouwde controleopdrachten en 5° geen werkzaamheden uitoefenen die onverenigbaar zijn met de onafhankelijkheid van hun taak.”* Dit onafhankelijkheidsbeginsel wordt bevestigd in artikel 3 van het K.B. van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren alsook in de Algemene controlenormen. De naleving van deze voorschriften vormen de hoeksteen van de geloofwaardigheid van de bedrijfsrevisor ten opzichte van de gemeenschap⁽¹⁾.

Het algemeen beginsel van artikel 3 van bovengenoemd K.B. wordt verduidelijkt door de algemene verbodsbepalingen in de artikelen 4 tot 7 van het K.B. van 10 januari 1994. Artikelen 4 en 5 van dit K.B. verwijzen naar bepalingen omtrent de onverenigbaarheden van artikel 7bis van de wet, terwijl de artikelen 6 en 7 van het K.B. betrekking hebben op de onafhankelijkheid bij het uitoefenen van een controleopdracht. De laatste regels omtrent de onafhankelijkheid bij het uitoefenen van een controleopdracht worden in de artikelen 8 tot en met 14 van het K.B. van 10 januari 1994 nog versterkt om zeker te zijn dat in eenieders ogen de onafhankelijkheid is gewaarborgd.

1. Aanvaarden van een opdracht waardoor de bedrijfsrevisor zich in een positie bevindt waardoor zijn onafhankelijkheid in het gedrang wordt gebracht

30. Voeren van de boekhouding - onverenigbaarheid met de uitoefening van het commissarismandaat – Artikel 6 van het K.B. van 10 januari 1994 bepaalt: *“De bedrijfsrevisor mag geen enkele opdracht uitvoeren, wanneer hij zich in een positie bevindt waardoor zijn onafhankelijkheid bij de uitoefening van de opdracht in het gedrang zou kunnen worden gebracht, of waardoor de vertrouwensrelatie met de partijen in de onderneming waar hij die opdracht uitvoert, zou geschaad kunnen worden.”* Artikel 7 van hetzelfde K.B. schrijft voor: *“Het is de bedrijfsrevisor verboden om een opdracht, een functie of een mandaat te aanvaarden of voort te zetten, wanneer de uitoefening daarvan hem in een positie van belangenconflict dreigt te plaatsen die van aard is het onafhankelijke oordeel dat hij moet uitbrengen in het gedrang te brengen.”*

(1) Tuchtcommissie 24 november 1992, Nr. 0061/92/N.

Een revisor voerde de boekhouding van een bedrijf waarin hij de commissaris was. Dit impliceerde dat hij genoodzaakt was een jaarrekening te controleren die hij zelf, in ruggespraak en dialoog met de verantwoordelijken van de vennootschap, had opgesteld en waarover hij derhalve niet in alle onafhankelijkheid kon oordelen. Wanneer hij tekortkomingen vaststelde in de door hem zelf voorbereide documenten, dan ontstond er ongetwijfeld een ernstig belangconflict, waarover hij geen onafhankelijk oordeel kon uitspreken. De betrokken revisor handelde dan ook in strijd met artikelen 6 en 7 van het K.B. van 10 januari 1994. Hij nam pas ontslag als commissaris van de vennootschap na daartoe te zijn aangeklaagd door het Instituut. De revisor werd mede omwille van de niet-naleving van algemene controlenormen en het in gebreke blijven om informatie te bezorgen aan het Instituut, een schorsing opgelegd van één maand (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR. 9 januari 2004, Nr. 0235/03/N).

2. Contradictie tussen datgene wat de bedrijfsrevisor in zijn werkzaamheden heeft vastgesteld en datgene wat in het verslag staat

De vaststelling dat de waarde van een vennootschap geraamd werd op een bedrag dat ongeveer gelijk is aan dat waarvoor een enkele vordering in aanmerking wordt genomen, en waarbij niet blijkt dat de commissaris zich voor het bepalen van de waarde aan dit onzeker bestanddeel heeft gesteund op andere informatie dan deze van haar opdrachtgever en diens raadsman, werd geacht geen blijk te geven van kritische zin ten aanzien van de opdrachtgever en wijst op een gebrek aan onafhankelijkheid. De invloed van deze ene vordering op de vennootschap bij de waardebepaling was in die mate doorslaggevend dat het onvoorzichtig was van de commissaris hierover uitspraak te doen zonder over enig onafhankelijk advies over de haalbaarheid van deze vordering te beschikken. Er is tevens een gebrek aan onafhankelijkheid in de mate dat de commissaris diverse goedkeurende verklaringen opstelde ondanks het feit dat er geen of onvoldoende toelichting werd gegeven over hangende geschillen en de commissaris nochtans blijkens zijn eigen dossier aandrong op een dergelijke toelichting. (...) Door na te laten de effectieve en volledige neerlegging van jaarrekeningen te controleren, vertrouwend op de uitvoering van deze verplichting door de raad van bestuur, stelt hij zich afhankelijk op ten aanzien van de raad van bestuur die hij dient te controleren (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 2 april 2004, Nr. 0232/03/N bevestigd door Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 24 september 2004).

3. Kennelijk ontoereikende honoraria

31. “Het bedrag van het ereloon van de bedrijfsrevisor moet worden bepaald in functie van de complexiteit van de opdracht, de aard en de omvang van de prestaties die, in naleving van de normen van het Instituut, vereist zijn” (art. 23 van het K.B. van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren). Het ereloon van de commissaris dient zich op voldoende hoog niveau te situeren om de naleving van de controle-normen te waarborgen (art. 134, § 1 W. Venn.).
32. Een revisor dient te kunnen aantonen dat de vergoeding die hij in rekening brengt voor een wettelijke controle redelijk is, met name indien deze aanzienlijk lager is dan het bedrag dat door een voorganger in rekening is gebracht of de bedragen van offertes van andere kantoren voor dezelfde opdracht. Hij dient ook te kunnen aantonen dat een in zijn offerte vermelde vergoeding niet afhankelijk is van de verwachte levering van vormen van overige dienstverlening en dat een cliënt niet misleid is ten aanzien van de basis waarop toekomstige vergoedingen

worden berekend. De revisor dient richtlijnen en procedures te hebben ingesteld die hem in staat stellen dat de door hem in rekening gebrachte vergoedingen aan al deze vereisten voldoen.

33. Door artikel 13 van het K.B. van 10 januari 1994 wordt geen tarief opgelegd, noch een minimumvergoeding bepaald, in strijd met de Europese regels betreffende de mededinging of met de Wet van 5 augustus 1991 tot bescherming van de economische mededinging. Deze bepaling strekt er niet toe bepaalde materiële belangen van de bedrijfsrevisoren te begunstigen of een economisch stelsel te installeren of in stand te houden. De bedoeling ervan is enkel de fundamentele regels van het beroep te handhaven. Wel vereist deze regel dat de Tuchtcommissie en de Commissie van Beroep nazien of het bedrag van het ereloon van de bedrijfsrevisor de naleving mogelijk maakt van de normen van het Instituut. De normen, wat het niveau van de honoraria betreft, die door het Instituut der Bedrijfsrevisoren worden opgelegd, vinden hun oorzaak in: "het nastreven van een hoogwaardig korps van beroepsbeoefenaars, hetgeen vereist dat de vergoeding gelegen is op een normaal niveau; het bestrijden van concurrentievervalsing; het garanderen van de geloofwaardigheid van de controle; het voorkomen dat de commissaris afhankelijk zou worden van de honoraria uit andere opdrachten voor dezelfde klant of zijn groep." (Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 1 maart 2004, Nr. 154/00/N).
34. Om na te gaan of artikel 13 van het K.B. van 10 januari 1994 al dan niet in acht werd genomen, moeten de controle- en tuchtinstanties onderzoeken of de betrokken opdracht kennelijk niet op behoorlijke wijze kon worden uitgevoerd tegen het overeengekomen honorarium. Dit is niet het geval wanneer deze opdracht tegen de overeengekomen bezoldiging niet op bedrijfseconomisch verantwoorde wijze door de revisor kan worden uitgevoerd.

Een interessant precedent uit de tuchtrechtspraak betrof een commissarismandaat voor een gemeentelijk bedrijf. Voor de toekenning van dit mandaat werd een offerte uitgeschreven. Uiteindelijk werd het mandaat toegewezen aan een revisorenkantoor dat een vergoeding vroeg die minder dan 20 % bedroeg van het gemiddelde van de overige inschrijvers. Haar uurtarief bedroeg 36 % van het gemiddelde van haar concurrenten en zij zou de opdracht uitvoeren in 60 % van de tijd die de anderen daarvoor gemiddeld meenden nodig te hebben. Volgens de Tuchtcommissie bewezen deze vaststellingen op zich niet dat het bedrag van de vergoeding niet bepaald werd in functie van de complexiteit van de opdracht en van de aard en reikwijdte van de prestaties die vereist waren. In het kader van een vrije mededinging staat het elke inschrijver vrij om aan een zo concurrentieel mogelijke prijs een offerte in te dienen. Zowel de Tuchtcommissie als de Commissie van Beroep oordeelden bovendien dat het feit dat het aantal uren dat voor de audit van de rekeningen volgens de offerte in rekening gebracht werden, aanzienlijk lager lag, dan het gemiddelde van de concurrenten, op zich evenmin volstaat om te besluiten dat de vooropgestelde tijdsbesteding onvoldoende was om de opdracht behoorlijk uit te voeren. Er kan immers rekening gebonden worden met het feit dat de betrokken revisor, gelet op eerdere opdrachten, reeds over informatie beschikte over de structuur en de werking van deze cliënt. Dat de controleopdracht kennelijk niet op behoorlijke wijze kon uitgevoerd worden met aanrekening van de vooropgestelde som, werd door de Tuchtcommissie en door de Commissie van Beroep terecht gemotiveerd op grond van het feit dat de vergoeding werd bepaald op een uurtarief dat manifest beneden de kostprijs lag. De normale kostenstructuur van een groot revisorenkantoor omvat, in grote lijnen, de volgende

elementen i) de directe personeelskosten; ii) de patronale sociale zekerheidsbijdragen; iii) de aan de klant doorgerekende onkosten (verplaatsingen e.d.); de algemene structuurkosten zoals o.m. bibliotheek, gebouwen, computers, algemene directie; verzekeringskost. Enkel indien het geheel van deze kosten wordt gedragen door de honoraria kan er sprake zijn van een op termijn houdbare situatie. Deze opstelling bevat geen enkele winstmarge. Indien het geheel van deze kosten niet gecompenseerd wordt, is er een verlieslatende situatie. Het is ondenkbaar dat een vrij beroep blijft functioneren in een verlieslatende situatie. Een prijsaanbieding aan een uurloon dat slechts 40 % – maar misschien zelfs iets minder – bedraagt van het uurtarief, berekend op de totale bedrijfskosten, kan onmogelijk toelaten dat de normen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren worden nageleefd in functie van de complexiteit van de opdracht, de aard, reikwijdte en de omvang van de prestaties. Indien de ervaring, die de bedrijfsrevisor reeds bezat, kan verantwoorden dat het aantal uren sterk werd gereduceerd, is het kennelijk onredelijk, gelet op de besproken opdracht en de te leveren prestaties, daarboven op, het op de totale bedrijfskosten berekende uurtarief te herleiden tot slechts 40 % of zelfs iets minders. De Commissie van Beroep bevestigde de uitspraak van de Tuchtcommissie waarbij aan de betrokken bedrijfsrevisor en revisorenvennootschap een verbod werd opgelegd om gedurende drie jaar – betgeen in het systeem van de om de drie jaar uitgeschreven aanbesteding betekent één maal – een nieuwe opdracht van het gemeentelijk bedrijf te aanvaarden (Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 1 maart 2004, Nr. 0154/00/N bevestigt Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 13 mei 2003, Nr. 0154/00/N).

35. Door een vergoeding te bedingen die kennelijk onvoldoende is, neemt een revisor bovendien een houding aan waardoor bij derden minstens de schijn wordt gewekt dat hij zijn opdracht niet in alle ernst en onpartijdigheid zal uitvoeren, dan wel dat hij zich in een afhankelijke en dus niet langer onpartijdige positie plaatst tegenover zijn opdrachtgever, waarbij de indruk ontstaat dat de ontoereikende vergoeding voor de controleopdracht zal gecompenseerd worden door andere, wel lucratieve opdrachten. Dit maakt een schending uit van artikel 8 van het K.B. van 10 januari 1994. Dit bepaalt dat een bedrijfsrevisor slechts een revisorale opdracht mag uitvoeren en een verslag of oordeel geven, in zoverre zijn onpartijdigheid wordt gewaarborgd door zijn eigen rechtschapen en objectieve houding, alsook door de houding van de medewerkers waarop hij beroep doet (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 13 mei 2003, Nr. 0154/00/N).

4. Verbod tot deelname aan bestuursfunctie

36. Een bedrijfsrevisor mag geen taak van bestuurder of zaakvoerder uitoefenen in een handelsvennootschap of in een vennootschap die de rechtsvorm van een handelsvennootschap heeft aangenomen, tenzij de taak hem werd opgedragen door een rechtbank (art. 7bis, 2° W. 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren). De enige uitzondering op deze verbodsbepaling betreft de professionele en interprofessionele vennootschappen. Onder interprofessionele vennootschappen wordt verstaan, de (burgerlijke) revisorenvennootschappen die op de ledenlijst van het IBR zijn ingeschreven. Artikel 14, 2° juncto 4° van het K.B. van 15 mei 1985 inzake de aanvaarding van vennootschappen als lid van het IBR bepaalt overigens dat alle zaakvoerders of bestuurders van revisorenvennootschappen over de hoedanigheid van bedrijfsrevisor (of een gelijkwaardige hoedanigheid) moeten beschikken. Met interprofessionele vennootschappen worden bedoeld, de zogenaamde middelvennootschappen, 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 van het IBR nagaan of aan de voorwaarden zoals bepaald in artikel 30 van het K.B. van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren is voldaan. In dergelijke vennootschappen die steeds een burgerrechtelijk karakter hebben is het steeds aanvaard dat een bedrijfsrevisor een bestuursmandaat zou waarnemen⁽¹⁾.

37. Bovendien is de rechtstreekse of onrechtstreekse deelname aan het bestuur van elke onderneming verboden, zoals bedoeld in artikel 1 van de Wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen, met uitzondering van de professionele vennootschappen, alsook van de interprofessionele vennootschappen toegelaten door de Raad van het Instituut (art. 4 K.B. 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren).

Er is geen wettelijk of deontologisch bezwaar tegen het feit dat de revisor de beroepswerkzaamheden van boekhouder uitvoert (art. 48 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen). Dit is wel het geval wanneer de uitgevoerde boekhoudkundige prestaties worden gefactureerd door een handelsvennootschap, m.n. een adviesbureau. De betrokken revisor trad op namens deze vennootschap alhoewel hij niet haar zaakvoerder was. Hij nam in werkelijkheid deel aan het bestuur van deze handelsvennootschap en handelde daardoor in strijd met art. 7bis waarin bepaald wordt dat het een bedrijfsrevisor niet toegelaten is 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 met uitsluiting van de professionele en interprofessionele vennootschappen, tenzij de taak hem werd opgedragen door een rechtbank (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR7 april 2004, Nr. 0242/03/N).

Een commissaris trad op als verslaggever van de raad van bestuur van de vennootschap waarvan hij commissaris was. Dit bleek uit de handgeschreven verslagen van de commissaris, waarvan sommige overgetikt waren op de computer van de commissaris. Deze notulen tonen de aanwezigheid aan van de commissaris van de vennootschap gedurende de gehele vergadering van de raad van bestuur, ook wanneer deze betrekking hadden op het bestuur van de vennootschap, zoals vergaderingen met betrekking tot personeelsproblemen, ontwikkeling van nieuwe producten, technische systemen. Bovendien werd de commissaris voor deze notulering afzonderlijk vergoed onder de vorm van presentiegelden. Dit werd gekwalificeerd als een inbreuk op de verplichting tot onafhankelijkheid van de commissaris (Franstalige Commissie van Beroep IBR 14 juli 2004, Nr. 0218/03/F).

Het volgende tuchtdossier wordt beschreven in de Periodieke Berichten van het IBR (nr. 7/2004, p. 17-18).

“De tuchtinstanties hebben zich gebogen over een dossier waar een bedrijfsrevisor de deelname aan het bestuur van een vennootschap met handelsoogmerk ten laste gelegd wordt en dit in overtreding van het verbod van dergelijke cumul, zoals

(1) Jaarverslag IBR 2001, 58.

voorgesteld werd door de artikelen 7bis, 2° en 18ter, 5° van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren en artikel 4 a) van het K.B. van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

(...)

De tuchtinstanties hebben eraan herinnerd dat er een onverenigbaarheid bestaat tussen de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor en de deelname aan het bestuur van een onderneming. Zij hebben benadrukt dat alle elementen in het dossier erop wijzen dat de betrokken revisor – onder het mom van “ere-voorzitter” – zich naar derden toe had opgesteld en als dusdanig had gehandeld als “beslissingnemer” in de schoot van de voetbalclub en als enige de continuïteit van het bestuur van de club waarborgde.

(...)

De Tuchtcommissie had geoordeeld dat de inbreuk bleef verder bestaan in de mate dat – niettegenstaande de injuncties van de Raad van het Instituut om elke beheersactiviteit stop te zetten – in welke hoedanigheid dan ook, de betrokken bedrijfsrevisor als enige leidinggevende persoon was gebleven in de schoot van de voetbalclub en als enige in de mogelijkheid was om te beslissen over het lot van de voetbalclub. De Tuchtcommissie had tegen de bedrijfsrevisor de tuchtsanctie van schrapping uitgesproken.

De Commissie van Beroep kwam tot de conclusie dat, rekening houdend met het onbesproken verleden van de bedrijfsrevisor en de klaarblijkelijke stopzetting van zijn actieve functies in de schoot van de voetbalclub, de straf van een schorsing voor één jaar voldoende was. In het specifieke geval oefende de bedrijfsrevisor de functie uit van feitelijk bestuurder van een voetbalclub georganiseerd onder de vorm van een handelsvennootschap.

De bedrijfsrevisor had dan een voorziening ingeleid bij het Hof van Cassatie. Hij baseerde zich daarvoor op het feit dat de verbodsbepaling enkel betrekking had op het beroepsmatig beheer van een vennootschap, en dat het beheer dat ten persoonlijke titel werd uitgeoefend, alsook het beheer van een vennootschap inzake het persoonlijk of het familiaal vermogen van een bedrijfsrevisor buiten het toepassingsgebied zouden vallen. De bedrijfsrevisor stelde voor de tuchtrechtelijke instanties dat de gedane investeringen in de voetbalclub in werkelijkheid ten persoonlijke titel waren gedaan. Hij ging ervan uit dat het beheer verband hield met het vermogen dat hij in de vennootschap had geïnvesteerd en bijgevolg louter ten persoonlijke titel was.

Het Hof van Cassatie heeft geoordeeld dat “*le moyen, qui repose sur l'affirmation qu'une telle interdiction ne viserait que la gestion à titre professionnel des sociétés précitées, manque en droit*” in de mate, dat het artikel 7bis van de wet van 22 juli 1953 en artikel 4 van het K.B. van 10 januari 1994, de bedrijfsrevisoren verbiedt om deel te nemen – in welke hoedanigheid dan ook – aan het beheer van handelsvennootschappen of vennootschappen met handelsvorm, met uitzondering van de door het Instituut toegelaten professionele of interprofessionele vennootschappen.

Dit was hier niet het geval. Het Hof van Cassatie heeft bijgevolg de voorziening verworpen. De tuchtstraf van een schorsing voor de duur van één jaar is dus definitief geworden.” (Cass. 27 februari 2004, Nr. D.03/0018.F).

§ 5. TUCHTRECHTELIJKE GESANCTIONEERDE (BEROEPS)VERPLICHTINGEN T.O.V. HET IBR

A. Verplichting tot betaling van een lidmaatschapsbijdrage

38. Bij laattijdige betaling van de jaarlijkse bijdrage, waarvan het bedrag en de inningsvoorwaarden in het huishoudelijk reglement van het Instituut worden bepaald (art. 6 W. 22 juli 1953), kan de Raad van het IBR de zaak aanhangig maken bij de Tuchtcommissie. De Raad van het IBR is echter wel van mening dat deze procedure uitzonderlijk moet blijven⁽¹⁾. Het nalaten van een (tijdige) betaling van de ledenbijdrage dient beschouwd te worden als een tekortkoming aan de beroepsverplichtingen, gelet op de bijkomende werkzaamheden en kosten die hieruit resulteren. Het houdt een schending in van de artikelen 2 en 3 K.B. 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren en de artikelen 6 en 7 K.B. van 20 april 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut der Bedrijfsrevisoren⁽²⁾.
39. Bij de bepaling van de strafmaat voor de laattijdigheid van de verklaring op erewoord of laattijdigheid van de betaling van de lidmaatschapsbijdrage kan (ten gunste) onder meer rekening gehouden worden met het feit dat de betrokken revisor verontschuldiging(en) heeft aangeboden⁽³⁾ en spontaan geregulariseerd heeft, door te betalen (soms nog voor het aanhangig maken van de tuchtvordering)⁽⁴⁾; dat

-
- (1) *Jaarverslag IBR* 1990, 45; Vgl. artikel 14, § 2 K.B. tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut van de Accountants (een tuchtvordering wordt ingesteld na drie maanden).
- (2) Commissie van Beroep IBR 10 mei 1995, Nr. 0078/95/F (berisping) hervormt op vlak van strafmaat Tuchtcommissie IBR 16 november 1993, Nr. 0078/93/F, *Jaarverslag IBR* 1994, 160 (schorsing van één maand); Tuchtcommissie IBR 29 mei 1997, Nr. 0131/97/F (procedure bij verstek – schrapping); Tuchtcommissie IBR 29 januari 1998, Nr. 0134/97/F (laattijdigheid betaling vaste bijdrage – gelet op recidive schorsing van vijftien dagen); Tuchtcommissie IBR 30 juni 1998, Nr. 0141/98/N; *Jaarverslag IBR* 1998, 193 (laattijdige betaling administratieve kosten aangerekend wegens laattijdige betaling – waarschuwing gelet op tijdelijke liquiditeitsproblemen); Tuchtcommissie IBR 28 december 2001, Nr. 0169/01/N (verstekvonnis – schrapping); Tuchtcommissie IBR 28 december 2001, Nr. 0168/01/N.
- (3) Franstalige Tuchtcommissie IBR 1 december 2004, Nr. 0261/04/F (waarschuwing); Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 1 maart 2004, Nr. 0221/03 (straf hervormd van schorsing van acht dagen in opleggen van een berisping).
- (4) Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0244/04/N (waarschuwing – bij bepaling van strafmaat wordt rekening gehouden met het feit dat de verschuldigde bijdragen op moment van uitspraak tuchtcollege reeds betaald zijn); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0246/04/N (schorsing van acht dagen – bij bepaling van strafmaat wordt rekening gehouden met het feit dat de verschuldigde bijdrage op moment van uitspraak tuchtcollege reeds betaald is); Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0264/04/N (schorsing van acht dagen – gelet op eerdere inbreuken doch ook gelet op het feit dat de betrokkenen toch nog voor de zitting het nodig gedaan hebben om zich in orde te stellen); Nederlandstalige Tuchtcommissie .../...

de revisor voordien geen gelijkaardige of andere inbreuken heeft gepleegd⁽¹⁾; persoonlijke omstandigheden van de bedrijfsrevisor⁽²⁾, zoals de financiële en familiale problemen van de betrokken revisor⁽³⁾ of een ongeval⁽⁴⁾, de uitdiensttreding van de enige stagiair⁽⁵⁾; het intercepteren van de aangetekende brieven door de echtgenote-medewerkster op het revisorenkantoor⁽⁶⁾; de tijdelijke⁽⁷⁾ liquiditeitsproblemen van de betrokken revisor⁽⁸⁾.

.../...

- IBR 16 november 2004, Nr. 0268/04/N (schorsing van acht dagen – mede gelet op eerdere veroordeling doch ook gelet op betaling na aanmaning doch voor oproeping voor de Tuchtcommissie); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0269/04/N (waarschuwing – betaling na de oproeping); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0271/04/N (schorsing van acht dagen – mede gelet op eerdere inbreuken doch ook in acht genomen dat betaald werd na aanmaning en na de kennisgeving van doorverwijzing doch voor de oproeping voor de Tuchtcommissie); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0275/04/N; Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0273/04/N (waarschuwing – betaling na de oproeping voor de Tuchtcommissie); Franstalige Tuchtcommissie IBR 1 december 2004, Nr. 0255/04/F (waarschuwing – bij bepaling van strafmaat wordt rekening gehouden met het feit dat de betaling nog gebeurde voor de beslissing van de Raad tot aanhangig maken van een tuchtvordering). Franstalige Tuchtcommissie IBR 1 december 2004, Nr. 0261/04/F (waarschuwing – betaling na het aanhangig maken van de tuchtvordering); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0256/04/N (schorsing van veertien dagen – gelet op eerdere schorsing van acht dagen voor gelijkaardige feiten doch ook gelet op het feit dat de betrokkene toch nog voor de zitting het nodige gedaan heeft om zich in orde te stellen).
- (1) Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0269/04/N (waarschuwing); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0273/04/N (waarschuwing); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0275/04/N (waarschuwing).
 - (2) Tuchtcommissie IBR 2 september 1993, Nr. 0074/92/F (echtscheiding, auto-ongeval – berisping); Tuchtcommissie IBR 16 november 1993, Nr. 077/93/F (betaling met vier dagen vertraging na aanmaning – geen tuchtsanctie: er werd rekening gehouden met de moeilijke persoonlijke omstandigheden (m.n. verlies van enige dochter van revisor); Tuchtcommissie IBR 22 oktober 1992, Nr. 0063/91/F – waarschuwing) (nalaten tijdig verklaring van erewoord af te geven (weliswaar regularisatie en betaling voor instelling tuchtvordering) persoonlijke familiale problemen die resulteren in financiële problemen die het de bedrijfsrevisor moeilijk maken om zijn bijdrage te betalen, vormen op zichzelf geen overmacht die een fout uitsluit – bij het bepalen van de strafmaat kunnen persoonlijke omstandigheden als verzachtende omstandigheid in acht worden genomen, evenals het feit dat er voordien geen tuchtsanctie werd opgelegd); Tuchtcommissie IBR 7 juni 1999, Nr. 0150/99/F (waarschuwing).
 - (3) Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0244/04/N (waarschuwing).
 - (4) Tuchtcommissie IBR 28 december 2001, Nr. 0166/N.
 - (5) Tuchtcommissie IBR 28 december 2001, Nr. 0166/N.
 - (6) Tuchtcommissie IBR 4 december 1996, Nr. 0118/96/F (waarschuwing).
 - (7) Indien de niet-betaling te wijten is aan een solvabiliteitsprobleem, zou hieruit de definitieve onmogelijkheid tot beroepsuitoefening kunnen worden afgeleid (Tuchtcommissie IBR 29 januari 1998, Nr. 0135/97/F (schrapping – hervormd door Commissie van Beroep IBR 9 april 1998, Nr. 0135/97/F (gelet op betaling en op uitleg dat de betalingsmoeilijkheden slechts tijdelijk waren: herleiding sanctie tot schorsing van één maand).
 - (8) Tuchtcommissie IBR 30 juni 1998, Nr. 0141/98/N (waarschuwing).

Wanneer men daarentegen reeds eerder tuchtrechtelijk veroordeeld werd voor laattijdige verklaringen op erewoord en/of laattijdige betaling⁽¹⁾ en/of brieven niet beantwoordt⁽²⁾; of wanneer men ondanks de tuchtprocedure inzake laattijdige betaling ook voor het lopend jaar nog in gebreke blijft⁽³⁾ of wanneer men niet ingaat op een uitdrukkelijke aansporing van het tuchtrechtelijk college om nog voor het beraad over de zaak alsnog de lidmaatschapsbijdrage te betalen⁽⁴⁾ leidt dit tot een strafverzwaring.

B. Niet-tijdig beantwoorden van verzoeken om informatie van het Instituut

40. Door niet te antwoorden op verzoeken om informatie die hem door het Instituut worden gericht, belemmert de bedrijfsrevisor het Instituut in de uitoefening van de door de wet opgedragen taak om toezicht uit te oefenen op de behoorlijke uitvoering van de aan haar leden toevertrouwde opdrachten (art. 2 van de wet van 22 juli 1953). Deze houding getuigt van een gebrek aan respect ten aanzien van confraters en van het Instituut (Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 9 januari 2004, Nr. 0235/03/N) (schorsing van één maand opgelegd mede wegens overtreding Algemene controlenormen en schending van verplichting tot onafhankelijkheid).

-
- (1) Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0246/04/N (schorsing van acht dagen – mede gelet op berisping opgelegd in 1992 wegens niet-mededelen verklaring op erewoord en nietbetalen van zijn bijdragen en schorsing van acht dagen in 1997 wegens niet-mededelen van verklaring op erewoord ter berekening van de veranderlijke bijdrage en op 28 december 2001 een berisping wegens het niet-mededelen van verklaring op erewoord ter berekening van de veranderlijke bijdrage en het niet-betalen van zijn bijdragen); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0247/04/N (schorsing van acht dagen – mede gelet op waarschuwing opgelegd in 2002 wegens niet-mededelen van verklaring op erewoord ter berekening van de veranderlijke bijdrage in 2001 en wegens niet-betaling van het saldo van de veranderlijke bijdrage in 2001); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0256/04/N (schorsing van veertien dagen – gelet op eerdere schorsing van acht dagen voor gelijkaardige feiten); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0264/04/N (schorsing van acht dagen – gelet op het feit dat de betrokkene reeds een berisping kreeg opgelegd voor verschillende inbreuken en reeds een schorsing van acht dagen heeft gekregen voor gelijkaardige inbreuken); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, Nr. 0268/04/N (schorsing van acht dagen – gelet op berisping wegens berisping voor gelijkaardige feiten); Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 16 november 2004, N 0271/04/N (schorsing van acht dagen – mede gelet op sancties voor gelijkaardige inbreuken (reeds voordien een waarschuwing d.d. 28 juni 2002) en schorsing van acht dagen (d.d. 28 augustus 2002) doch ook in acht genomen dat betaald werd na aanmaning en na de kennisgeving van doorverwijzing doch voor de oproeping voor de Tuchtcommissie).
- (2) Nederlandstalige Tuchtcommissie IBR 7 april 2004, Nr. 0246/04/N (schorsing van acht dagen).
- (3) Tuchtcommissie IBR 19 maart 2002, Nr. 0181/01/E.
- (4) Tuchtcommissie IBR 2 juli 1997, Nr. 0130/97/E.

§ 6. TUCHTRECHTELIJKE GESANCTIONEERDE VERPLICHTINGEN T.O.V. CONFRATERS

Verplichting tot loyauteit – Stellingname over het werk verricht door een confrater

Bijlage 1

41. Wanneer een bedrijfsrevisor het werk of de verklaring van een andere bedrijfsrevisor zou kunnen in opspraak brengen, moet hij voorzover het beroepsgeheim zich daartegen niet verzet, hem onmiddellijk op de hoogte brengen van de punten waarover er een meningsverschil bestaat. Hij zal oordeelkundig tewerkgaan en eventueel het advies inwinnen van een andere bedrijfsrevisor of van een advocaat (art. 25 K.B. 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren). Hetzelfde principe geldt trouwens met betrekking tot het werk van een externe accountant⁽¹⁾.
42. Het verslag aan de Koning voorafgaand aan hoger vernoemd K.B. (lid 28) wees op het belang “*dat de leden een deontologisch verantwoorde houding zouden aannemen wanneer zij optreden bij een vennootschap waar één van de confraters een wettelijke opdracht vervult. (...) Deze regel (...) is noodzakelijk om bepaalde frustraties te voorkomen die altijd leiden tot een betreurenswaardig conflict tussen confraters*”⁽²⁾.
43. Artikel 25 van voornoemd K.B. is erop gericht, het aanzien en de onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor in functie, te vrijwaren in het maatschappelijk verkeer. Daarom vraagt de wetgever aan iedere bedrijfsrevisor zijn mogelijk in opspraak te brengen collega in te lichten en dat hierbij oordeelkundig tewerk wordt gegaan. Dit voorschrift houdt in dat de in opspraak te brengen confrater een opdracht als bedrijfsrevisor uitoefent, vervolgens dat hij in de mogelijkheid wordt gesteld zijn visie te uiten vooraleer verslag wordt uitgebracht aan de opdrachtgever en ten slotte dat er bij dit alles oordeelkundig te werk wordt gegaan⁽³⁾.

Een revisor werd gevraagd een verslag over een inbreng in natura van een handelszaak van een confrater te analyseren en te ontwrichten. Hij nam hiertoe niet voorafgaandelijk contact op met zijn confrater.

Voor de Tuchtcommissie betwiste de betrokken revisor de rechtskracht van artikel 25 van het Koninklijk Besluit 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren. Het zou eerder een hoffelijkheidsregel zijn. De verplichting om voorafgaandelijk met een confrater contact te nemen zou strijdig zijn met het beroepsgeheim van de personen die andere revisoren consulteren alvorens een revisor in rechte aan te spreken. Deze verplichting tot voorafgaandelijke contactname zou het recht van anderen om revisoren in rechte aan te spreken aantasten.

De Tuchtcommissie verwierp echter dit argument, vermits een voorafgaande contactname precies kan bijdragen tot een beter inzicht en aldus bijdragen tot een betere informatie over de

(1) Deontologische aanbeveling inzake de relaties tussen de leden van het IBR en het I.A.B. in het kader van de beroepsuitoefening, tweede principe, *Jaarverslag IBR 1997*, 25.

(2) *B.S.* 18 januari 1994, 943.

(3) *Nederlandstalige Commissie van Beroep IBR 15 februari 1996*, Nr. 0102/94/N; *Jaarverslag IBR 1996*, 194-197; *Vademecum IBR 1999*, 237; *Vademecum IBR 2001*, 430; *Vademecum IBR 2002*, 598.

opportuiniteit om al dan niet een juridische procedure in te spannen. Uit het verslag aan de Koning voorafgaand aan het Koninklijk Besluit van 10 januari 1994 blijkt dat deze bepalingen beogen essentiële regels te bepalen om het vertrouwen in het beroep te garanderen. Artikel 25 van voornoemd K.B. kan dan ook niet als een loutere hoffelijkeheidsregel worden beschouwd. Door de opdracht te aanvaarden om een verslag te ontkrachten, wordt in feite een resultaatsverbintenis aangegaan om een afwijkend verslag op te stellen en niet om een onpartijdig objectief verslag op te stellen. Een dergelijk handelen is niet verzoenbaar met de verplichting om oordeelkundig te werk te gaan bij het in opspraak brengen van het werk of de verklaring van een andere bedrijfsrevisor. Bij de bepaling van de strafmaat hield de Tuchtcommissie niet alleen rekening met de schending zelf maar ook met het feit dat deze schending moedwillig geschiedde. De betrokken revisor werd dan ook geschorst voor vijftien dagen, vermits hij niet eerder een tuchtrechtelijke veroordeling opliep (Franstalige Tuchtcommissie IBR 4 oktober 2004, Nr. 0229/03/F – beroep is hangend).

**ADVIES VAN DE RAAD
 VAN HET INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN
 VAN 23 JUNI 2004
 MET BETREKKING TOT HET VOORSTEL VOOR
 EEN RICHTLIJN VAN HET EUROPEES PARLEMENT EN
 DE RAAD BETREFFENDE DE WETTELIJKE ACCOUNTANTS-
 CONTROLE VAN JAARREKENINGEN EN GECONSOLIDEERDE
 JAARREKENINGEN EN TOT WIJZIGING VAN
 DE RICHTLIJNEN 78/660/EEG EN 83/349/EEG VAN
 DE RAAD (INGEDIEND DOOR DE EUROPESE COMMISSIE
 OP 16 MAART 2004)
 [COM (2004) 177 DEFINITIEF]⁽¹⁾**

Bijlage 2

Gelet op de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren;

Gelet op het Wetboek van vennootschappen, in het bijzonder artikels 130 tot 171;

Gelet op de Achtste Richtlijn van de Raad 84/253/EEG van 10 april 1984 op de grondslag van artikel 54, lid 3, sub g), van het Verdrag inzake de toelating van personen belast met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden;

Gelet op het voorstel voor een Richtlijn van het Europees Parlement en de Raad betreffende de wettelijke accountantscontrole van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen en tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (ingediend door de Europese Commissie op 16 maart 2004), hierna het “voorstel voor een Richtlijn”;

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren heeft tijdens zijn buitengewone vergadering op woensdag 23 juni 2004, het volgend advies verleend betreffende het voorstel voor een Richtlijn.

EXECUTIVE SUMMARY

Algemene opmerkingen betreffende het voorstel voor een Richtlijn

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren steunt het initiatief van de Europese Commissie met betrekking tot het voorstel voor een Richtlijn van het Europees Parlement en van de Raad voor de modernisering van de Achtste Richtlijn. De Raad is eveneens akkoord met de structuur en de onderwerpen besproken in het voorstel voor een Richtlijn.

Hoe dan ook beschouwt de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren dat “een audit, een audit is” en zou hij de aandacht willen trekken op de noodzaak om de volgende bepalingen te harmoniseren:

(1) http://europa.eu.int/eur-ex/nl/com/pdf/2004/com2004_0177nl01.pdf

- de regels voor alle wettelijke controles (met inbegrip van de instellingen van openbaar belang en de andere entiteiten);
- het toepassingsgebied van de wettelijke controle (met wijziging van de Vierde Richtlijn door de bepaling te schrappen die in een vrijstelling van de wettelijke controle voorziet dewelke niet gebaseerd is op de grootte van de gecontroleerde entiteit);
- de duur van het mandaat van commissaris;
- de bepalingen met betrekking tot het beroepsgeheim;
- de onafhankelijkheidsregels van de commissarissen; en
- de bepalingen met betrekking tot rotatie in de audit.

Het standpunt van de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren komt overeen met het standpunt van de *Fédération des Experts-comptables Européens* (FEE), met name “Proposed Amendments to the Proposed Directive on Statutory Audit”, die op 2 juni 2004 door de heer David DEVLIN, Voorzitter van de FEE, aan de heer Fritz BOLKESTEIN, Commissaris bij de Europese Commissie werd gericht.

Netwerk – Artikel 2 (5)

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor om de definitie van “netwerk” te vervangen door de definitie uit de Aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002 betreffende de onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant, die vollediger is en die expliciet meer aangelegenheden omvat.

Verbonden partij van een auditkantoor – Artikel 2 (6)

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor dat de woorden “verbonden partij van een accountantskantoor” gedefinieerd worden overeenkomstig de meer precieze definitie uiteengezet in de woordenlijst van de bovenvermelde Aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002.

Instellingen van openbaar belang – Artikel 2 (11)

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren meent dat de definitie van “instellingen van openbaar belang” geen voldoende harmonisatie met zich meebrengt binnen de Europese Unie en dat het zou leiden tot een verschillende benadering inzake audit binnen de Lidstaten voor de instellingen van openbaar belang en voor de andere vennootschappen.

In deze context, stelt de Raad voor dat “instellingen van openbaar belang” duidelijk worden gedefinieerd om minstens het volgende te omvatten:

“– alle vennootschappen die onderworpen zijn aan een wet van een Lidstaat waarvan de effecten worden toegelaten tot de notering op de gereguleerde markt van een Lidstaat overeenkomstig artikel 1 (13) van de Richtlijn 93/22/EEG van de Raad;

– vennootschappen gedefinieerd in de Richtlijn 86/635/EEG van de Raad van 8 december 1986 betreffende de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van banken en andere financiële instellingen en in de Richtlijn 91/674/EEG van de Raad van 19 december 1991 betreffende de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van verzekeringsondernemingen, voor zover deze banken en verzekeringsondernemingen een zekere grootte overschrijden wat van hen instellingen van openbaar belang maakt. Bovendien moeten er verschillen in de nationale omgeving en economie van de Lidstaten toegestaan worden met het oog op het bepalen van de notie openbaar belang. Bijvoorbeeld, of een niet-genoteerde bank van openbaar belang is, zal afhangen van haar grootte in verbouding tot de grootte van de economie waarin ze zaken doet. Voor deze reden wordt het aan de Lidstaten toegelaten om passende criteria voor een kleinere grootte te ontwikkelen, rekening houdend met de omstandigheden die van elkaar verschillen.”

Scboling – Artikel 6

De Raad benadrukt dat het nodig is voor een kandidaat die zich wil kwalificeren als auditor om een Master degree (vijf jaar) te bekomen aan een universiteit of bij een andere instelling van hoger onderwijs op universitair niveau zoals bepaald in de Verklaring van Bologna van juni 1999.

Wettelijke controle van geconsolideerde jaarrekeningen – Artikel 27

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor artikel 27 (b) als volgt te vervangen:

“(b) de wettelijke controleur van de geconsolideerde jaarrekening houdt documentatie bij die het groepsauditverslag ondersteunt, mede wanneer een onderdeel van de groepsonderneming gecontroleerd wordt door een andere met de wettelijke jaarrekeningencontroleur, goedgekeurd in de Europese Unie of op een andere manier. Deze documentatie bevat zijn beoordeling van de controlewerkzaamheden die door de andere wettelijke jaarrekeningencontroleur zijn verricht.”

Bovendien meent de Raad dat de vereiste geschrapt moeten worden die aan de groepsauditor oplegt om een volledig afschrift te verkrijgen en bij te houden van alle documentatie van de controlewerkzaamheden die worden verricht door de vele auditors van de filialen.

Auditverslag – Artikel 28 (2)

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor om artikel 28 (2) te schrappen vermits het niet nodig is voor de Europese Unie om een specifiek auditverslag te ontwikkelen binnen Europa, vermits dat reeds deel uitmaakt van het ISA-kader.

Bovendien berinnert de Raad eraan dat er een onmiddellijk verband bestaat tussen het referentiesysteem voor de audit, met name de International Standards on Auditing (ISAs), en het auditverslag.

Sancties – Artikel 30

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren meent dat artikel 30 (3) niet de tuchtrechtelijke maatregelen beoogt.

Bovendien beeft de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren enig voorbehoud ten opzichte van de publicatie van tuchtrechtelijke maatregelen ten aanzien van bedrijfsrevisoren. Dit zou een bijkomende sanctie met zich meebrengen voor de auditors en het zou aldus verkieslijk zijn om deze informatie te publiceren op een anonieme basis.

Ontslag – Artikel 36 (2)

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren meent dat de vereiste om de voor het extern toezicht bevoegde autoriteit te voorzien van een afdoende motivering voor de redenen van het ontslag van de met de wettelijke jaarrekeningencontroleur, niet past en haar doel overschrijdt. Deze vereiste zal een bovenmatige administratieve last met zich meebrengen voor de gecontroleerde entiteit en voor de auditor of het auditkantoor. Andere vereisten inzake kwaliteitscontrole en inzake extern toezicht zijn voldoende in deze context.

Transparantieverlag van de auditkantoren – Artikel 38 (1) (i)

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt de vraag of het voorstel voor een Richtlijn mag verschillen van de algemene bepalingen van de boekhoudkundige Richtlijnen voor een sector in het bijzonder, met name de auditsector.

De Raad is eveneens van mening dat de specifieke verplichting om de totale omzet voor honoraria voor auditdiensten en non-auditdiensten openbaar te maken, niet pertinent is, aangezien het geen betrekking heeft op de verbodding tussen honoraria voor auditdiensten en non-auditdiensten voor één cliënt in het bijzonder. Deze informatie zal beschikbaar zijn in het jaarverslag van de cliënt.

Bovendien meent de Raad dat de nieuwe vereiste vermeld in het punt (i) tot andere problemen leidt inzake de mededinging tussen kantoren en strijdig zou kunnen zijn met de behoefte aan bescherming van zakengebeimen.

Auditcomité – Artikel 39 (3)

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor om de woorden “en staat het auditcomité terzijde bij de vervulling van zijn taken” te schrappen.

De Raad herinnert eraan dat de leden van het auditcomité bestuurders zijn van de vennootschap. De Raad meent dat aan de commissaris niet door de wetgeving zou moeten opgelegd worden om ben bij te staan vermits dit geïnterpreteerd zou kunnen worden als een betrokkenheid in de verantwoordelijkheden van de bestuurders en in de managementactiviteiten (die niet verenigbaar zijn met de onafhankelijkheid van de commissaris). De respectievelijke verantwoordelijkheden van de bestuurders en auditors zijn gescheiden en dit onderscheid dient duidelijk behouden te worden.

Externelinterne rotatie – Artikel 40 (c)

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren is voorstander van een interne rotatie maar is gekant tegen de externe rotatie.

Het voorstel in artikel 40 (c) zou een natuurlijke persoon, commissaris, benadelen aangezien deze onderworpen zou zijn, volgens de eerste optie, aan een interne rotatie na vijf jaar (hetgeen voor een individuele commissaris in werkelijkheid een externe rotatie betekent) terwijl het auditkantoor slechts aan de rotatie onderworpen zou zijn na zeven jaar (uitgaande van het feit dat de Lidstaat de twee opties als alternatieven zou beschouwen).

Voor praktische en pragmatische redenen, stelt de Raad voor om de rotatieperiode van zeven jaar terug in te voeren. In dat geval zijn de Lidstaten steeds vrij om een vijfjarige periode op te leggen indien ze het zo wensen, ook al meent de Raad dat een vijfjarige periode te kort is.

Kwaliteitscontrole – Artikel 41

Om coherent te zijn en uitgaande van het feit dat “een audit, een audit is”, stelt de Raad voor dat alle “kwaliteitsbeoordelingen tenminste om de zes jaar plaatsvinden”, zoals bepaald in artikel 29 (1) (g), ook voor de audit van instellingen van openbaar belang in plaats van drie jaar zoals voorzien in artikel 41.

Extern toezicht – Artikel 42

Artikel 42 voorziet in een uitzondering op artikel 31 (3) die erin bestaat dat het toezicht dat betrekking heeft op de wettelijke controle van instellingen van openbaar belang alleen door niet-beroepsbeoefenaars zou moeten uitgeoefend worden.

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren meent dat de waarde van de ervaring en de bekwaaambeden van een beroepsbeoefenaar met betrekking tot het toezicht op de wettelijke controle van alle entiteiten, met inbegrip van instellingen van openbaar belang, aanvaard moet worden, zoals bepaald in artikel 31 (3) voor de wettelijke controle van de andere entiteiten. De Raad stelt bijgevolg voor om artikel 42 te schrappen, rekening houdend met het concept dat “een audit, een audit is”.

Benoeming van de commissaris of het auditkantoor – Artikel 43

Gezien de rol van het auditcomité in de benoeming van de commissaris natuurlijke persoon of het auditkantoor stelt de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren voor om het woord “selectie” te vervangen door het woord “voorstel” om dubbel gebruik te vermijden met de bepalingen met betrekking tot de rotatie en vermits de externe auditor een goede kennis heeft van de instelling van openbaar belang. Het woord “selectie” zou inderdaad de indruk kunnen geven dat het auditcomité verschillende kandidaten moet vergelijken voor iedere hernieuwing van de benoeming van de commissaris of het auditkantoor.

Regelgevend- en adviescomité – Artikel 49 (1)

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor om artikel 49 (1) te wijzigen teneinde een specifieke referentie te maken naar het Committee on Auditing met een adviserende rol en die eveneens samengesteld is uit vertegenwoordigers van het beroep.

Beperkingen van de burgerrechtelijke professionele aansprakelijkheid

Aangezien het een aangelegenheid betreft die belangrijke gevolgen heeft, stelt de Raad voor om geïntegreerde regels op Europees niveau vast te leggen aangaande de beperking van de burgerrechtelijke professionele aansprakelijkheid, vanuit het voorstel voor een Richtlijn.

1. WETTELIJK EN REGLEMENTAIR KADER

In België voorziet de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren (IBR) dat het IBR tot doel heeft: “te waken voor de opleiding en te voorzien in de bestendige organisatie van een korps specialisten die bekwaam zijn de functie van bedrijfsrevisor te vervullen zoals deze bepaald wordt in artikel 3, met al de vereiste waarborgen in zake bevoegdheid, onafhankelijkheid en beroepselijkheid en toezicht uit te oefenen op de behoorlijke uitvoering van aan de leden toevertrouwde opdrachten.” (artikel 2).

Krachtens artikel 3 van de wet van 22 juli 1953, “heeft de bedrijfsrevisor als hoofdtak alle opdrachten uit te voeren die bij of krachtens de wet aan de bedrijfsrevisoren uitsluitend zijn toevertrouwd en op algemene wijze, alle controleopdrachten te vervullen met betrekking tot boekhoudkundige staten van ondernemingen, verricht met toepassing van of krachtens de wet.”

De wet van 22 juli 1953 heeft aldus aan het IBR, het houden van de ledenlijst, de organisatie van de toegang tot het beroep, het toezicht in ruime zin op de uitoefening van het beroep (met inbegrip van de kwaliteitscontrole), de organisatie van de tucht (waarvan de organen worden voorgezeten door magistraten van de gerechtelijke orde die benoemd worden door de Koning), het opstellen van controlenormen en -aanbevelingen en de permanente vorming van de bedrijfsrevisoren, toevertrouwd.

Deze wettelijke opdrachten van het IBR worden uitgeoefend onder het toezicht van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB), ingevoerd door de wet van 21 februari 1985 (destijds “Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat” genoemd), gewijzigd bij wet van 22 juli 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

De wet van 22 juli 1953 werd uitgevoerd door meerdere koninklijke besluiten, in het bijzonder:

- het koninklijk besluit van 15 mei 1985 tot uitvoering van de overgangsbepalingen in de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren, ingevoegd door de wet van 21 februari 1985;
- het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren;
- 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 personen en de rechtspersonen bedoeld in artikel 4^{ter} van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren;
- het koninklijk besluit van 20 april 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut der Bedrijfsrevisoren;
- het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

De uitoefening van het mandaat van commissaris voorbehouden bij wet aan de bedrijfsrevisoren, wordt georganiseerd door het Wetboek van vennootschappen (artikels 130 tot 171), zoals onder andere gewijzigd door de wet van 2 augustus 2002 en de wet van 2 maart 1989 (hierna wet “*corporate governance*” genoemd), en het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen (artikels 184 tot 191), zoals in het bijzonder gewijzigd door het koninklijk besluit van 4 april 2003 betreffende de prestaties die de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang brengen.

Het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM) werd ingevoerd bij wet *corporate governance* van 2 augustus 2002 tot wijziging van het Wetboek van vennootschappen (artikel 133) en het koninklijk besluit van 4 april 2003 tot oprichting van voornoemd Comité.

Dit Comité is bevoegd om:

- op verzoek van de commissaris adviezen te verstrekken over vragen met betrekking tot de onafhankelijkheid;
- prestaties van non-auditdiensten die verenigbaar zijn met de onafhankelijkheid van de commissaris en waarvan de honoraria de honoraria van auditdiensten overschrijden toe te laten, bij bepaalde vennootschappen (artikel 133, lid 5 tot 7 van het Wetboek van vennootschappen);
- een tuchtzaak aanhangig te maken bij tuchtorganen opgericht binnen het IBR krachtens de wet van 22 juli 1953, jegens een commissaris in het geval van een inbreuk op de onafhankelijkheidsregels.

2. INTERNATIONALE EN EUROPESE CONTEXT

De Europese Commissie had op 15 november 2000 een Aanbeveling aangenomen inzake kwaliteitscontrole en op 16 mei 2002 een Aanbeveling inzake de onafhan-

kelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleur. Deze Aanbevelingen zijn het gevolg van de werkzaamheden die reeds door het *Committee on Auditing* van de Europese Commissie waren begonnen in 1998.

Tengevolge de Aanbeveling van 16 mei 2002 die de basisbeginselen vastlegt van de onafhankelijkheid van de wettelijke rekeningcontroleur om tot een harmonisering te komen op Europees vlak binnen een tijdsperiode van drie jaar, is de Europese Commissie in 2003 begonnen met een evaluatie van de omzetting van de Aanbeveling van 16 mei 2002 en heeft aangekondigd dat de beginselen van deze Aanbeveling zouden kunnen worden opgenomen in het kader van de modernisering van de Achtste Richtlijn⁽¹⁾.

De *International Federation of Accountants* (IFAC) had in november 2001 een nieuwe sectie van zijn *Code of Ethics* (deel B, sectie 8) over onafhankelijkheid goedgekeurd. De IFAC heeft in 2003 een voorstel tot aanpassingen aan de andere secties van zijn *Code of Ethics* (delen A en C, en andere secties van deel B) gemaakt en heeft de commentaren ontvangen op 30 november 2003.

Als gevolg van de wet *Sarbanes-Oxley*⁽²⁾ aangenomen in de Verenigde Staten op 30 juli 2002 als gevolg van de financiële schandalen, heeft de *Securities and Exchange Commission* (SEC), de Amerikaanse beurstoezichthouder, op 26 januari 2003 zijn nieuwe regels uitgevaardigd over de onafhankelijkheid van de externe auditors van beursgenoteerde vennootschappen in de Verenigde Staten⁽³⁾. De SEC had reeds voordien een aantal regels uitgevaardigd op 21 november 2000⁽⁴⁾.

De nieuwe regels van de SEC hebben onder andere tot doel de vroegere regels met betrekking tot non-auditdiensten te herformuleren, de rol van het auditcomité inzake het toelaten van auditdiensten en non-auditdiensten te versterken, te voorzien in de rotatie van de verantwoordelijke auditors, het verbod van sommige externe auditors om in dienst te treden van de geauditeerde vennootschap gedurende de periode van één jaar (*cooling-off period*) en de informatieverstrekking tussen de externe auditor en het auditcomité van de geauditeerde vennootschap. Deze nieuwe bepalingen zijn in werking getreden op 6 mei 2003.

In deze context heeft de Europese Commissie op 21 mei 2003 een Mededeling goedgekeurd inzake de versterking van de wettelijke controle van de jaarrekeningen in de Europese Unie.

In haar Mededeling, stelt de Europese Commissie tien prioriteiten voorop, gericht op de verbetering en de harmonisatie van de kwaliteit van de wettelijke controle van de jaarrekeningen in de Europese Unie.

(1) Cf. IBR, Jaarverslag, 2002, p. 22-38, p. 93-97 en p. 271-281, eveneens beschikbaar op de website van het IBR: www.accountancy.be.

(2) *Sarbanes-Oxley Act*, 30 July 2002, Pub. L. 107-204, 116 Stat. 745 (2002), beschikbaar op de website www.sarbanes-oxley.com.

(3) SEC, *Strengthening the Commission's requirement regarding auditor independence*, 17 CFR Part 249, Verenigde Staten, 26 januari 2003, beschikbaar op de website van de SEC www.sec.gov/rules/final/33-8183a.htm.

(4) SEC, *Revision of the Commission's Auditor Independence Requirements*, 17 CFR Parts 210 and 240, Verenigde Staten, 21 november 2000, beschikbaar op de website van de SEC www.sec.gov/rules/final/33-7919.htm; een overzicht werd eveneens opgenomen in het Jaarverslag 2000 van het IBR (p. 49-56).

Onder de prioriteiten worden op korte termijn aangekondigd:

- de modernisering van de Achtste Richtlijn vennootschapsrecht;
- de versterking van het regelgevend kader van de EU;
- de versterking van het extern toezicht op het beroep van wettelijke controleur; en
- de verplichte toepassing van de internationale auditstandaarden (ISAs) voor de wettelijke controle van de jaarrekeningen in de volledige EU.

Op middellange termijn definieert het actieplan de volgende prioriteiten:

- de verbetering van de tuchtregelingen;
- de verbetering van de transparantie van auditkantoren en hun netwerken;
- het deugdelijk bestuur, met de versterking van de auditcomités en de interne controle;
- de versterking van de onafhankelijkheid van de wettelijke controleur en de deontologische regels;
- de verdieping van de interne markt voor controlediensten; en
- de studie omtrent de aansprakelijkheid van de wettelijke controleur.

Deze wens tot harmonisatie ligt derhalve in de lijn van de harmonisatie op boekhoudkundig vlak op basis van de *International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards* (IAS/IFRS), die vanaf 2005 van toepassing zijn op de geconsolideerde jaarrekeningen van ondernemingen die in Europa beursgenoteerd zijn.

3. ALGEMENE COMMENTAAR BETREFFENDE HET VOORSTEL VOOR EEN RICHTLIJN

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren steunt het initiatief van de Europese Commissie met betrekking tot het voorstel voor een Richtlijn van het Europees Parlement en van de Raad voor de modernisering van de Achtste Richtlijn. De Raad is eveneens voorstander van de structuur en de onderwerpen behandeld in het voorstel voor een Richtlijn.

Hoe dan ook, beschouwt de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren dat “een audit, een audit is” en wenst hij de aandacht te trekken op de noodzaak om de volgende bepalingen te harmoniseren:

- de regels voor alle wettelijke controles (met inbegrip van de instellingen van openbaar belang en de andere entiteiten);
- het toepassingsgebied van de wettelijke controle (met wijziging van de Vierde Richtlijn door de bepaling te schrappen die in een vrijstelling van de wettelijke controle voorziet dewelke niet gebaseerd is op de grootte van de gecontroleerde entiteit);
- de duur van het mandaat van commissaris (er bestaan tegenwoordig verschillende termijnen, tot zes jaar, in de Lidstaten);
- de bepalingen met betrekking tot het beroepsgeheim (er bestaat een behoefte aan harmonisatie van de bepalingen met betrekking tot het beroepsgeheim onder andere in de context van een mogelijke wederzijdse erkenning op basis van wederkerigheidsovereenkomsten met organen buiten de Europese Unie,

zoals de *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB) in de Verenigde Staten);

- de onafhankelijkheidsregels van de commissarissen (er bestaat een behoefte aan harmonisatie om de extraterritoriale gevolgen van de nationale wetgeving op omstandigheden in andere Lidstaten en Staten buiten de Europese Unie te vermijden); en
- de bepalingen met betrekking tot rotatie in de audit.

Het standpunt van de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren komt overeen met het standpunt van de *Fédération des Experts-comptables Européens* (FEE), met name “*Proposed Amendments to the Proposed Directive on Statutory Audit*”, die op 2 juni 2004 door de heer David DEVLIN, Voorzitter van de FEE, aan de heer Fritz BOLKESTEIN, Commissaris bij de Europese Commissie werd gericht. Hoe dan ook, de Raad van het Instituut zou zijn hierna vermelde belangrijkste commentaar en reden tot bezorgdheid willen benadrukken.

4. SPECIFIEKE COMMENTAAR BETREFFENDE HET VOORSTEL VOOR EEN RICHTLIJN

4.1. Definities

4.1.1. Netwerk

Artikel 2 (5) van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“5) “netwerk”: de grotere structuur waartoe een met de wettelijke controle belaste accountant of een accountantskantoor behoort en die gebruik maakt van een gemeenschappelijke merknaam of via welke gezamenlijk gebruik wordt gemaakt van professionele hulpmiddelen;”

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor om deze definitie te vervangen door de volgende definitie uit de Aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002 betreffende de onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant, die vollediger is en die expliciet meer aangelegenheden omvat:

“Netwerk omvat het accountantskantoor dat de wettelijke controle uitvoert, samen met de met dit kantoor verbonden partijen en elke andere entiteit die onder de zeggenschap staat van het accountantskantoor, gemeenschappelijke eigendoms-, zeggenschaps- of bestuurlijke banden met het accountantskantoor heeft, of anderszins met het accountantskantoor verbonden of gelieerd is via het gebruik van een gemeenschappelijke naam of het gezamenlijke gebruik van aanzienlijke gemeenschappelijke professionele hulpmiddelen.”

4.1.2. Verbonden partij van een auditkantoor

Artikel 2 (6) van het voorstel voor een Richtlijn definieert “verbonden partij van een accountantskantoor” als volgt:

“6) “verbonden partij van een accountantskantoor”: een onderneming met om het even welke rechtsvorm die met het accountantskantoor verbonden is door middel van gemeenschappelijke eigendoms-, zeggenschaps- of bestuurlijke banden;”

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor dat de woorden “*verbonden partij van een accountantskantoor*” gedefinieerd worden overeenkomstig de meer precieze definitie uiteengezet in de woordenlijst van de bovenvermelde Aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002, als volgt:

“Verbonden partij (a) van een auditkantoor: een onderneming in de zin van artikel 41, leden 1, 2 en 3, van de Zevende Richtlijn Vennootschapsrecht (Richtlijn 83/349/EEG); {...} Onverminderd het bepaalde onder (a) {...} heeft de term “verbonden partij” ook betrekking op elke onderneming, ongeacht de rechtsvorm ervan, die met een andere verbonden is door middel van gemeenschappelijke eigendoms-, zeggenschaps- of bestuurlijke banden.”

4.1.3. *Instellingen van openbaar belang*

Artikel 2 (11) van het voorstel voor een Richtlijn definieert de “instellingen van openbaar belang” als volgt:

“11) “instellingen van openbaar belang”: instellingen die van groot algemeen belang zijn als gevolg van de aard van hun bedrijfsactiviteiten, hun omvang of hun personeelsbestand, zoals met name onder het recht van een lidstaat vallende vennootschappen waarvan de effecten in een lidstaat zijn toegelaten tot de handel op een gereguleerde markt in de zin van artikel 1, punt 13, van Richtlijn 93/22/EEG van de Raad, banken en andere financiële instellingen, en verzekeringsondernemingen.”

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren meent dat deze definitie geen voldoende harmonisatie met zich meebrengt binnen de Europese Unie en dat het zou leiden tot een verschillende benadering inzake audit binnen de Lidstaten voor de instellingen van openbaar belang en voor de andere vennootschappen.

In deze context, stelt de Raad voor dat de woorden “*instellingen van openbaar belang*” duidelijk worden gedefinieerd om minstens het volgende te omvatten:

- *alle vennootschappen die onderworpen zijn aan een wet van een Lidstaat waarvan de effecten worden toegelaten tot de notering op de gereguleerde markt van een Lidstaat overeenkomstig artikel 1 (13) van de Richtlijn 93/22/EEG van de Raad;*
- *vennootschappen gedefinieerd in de Richtlijn 86/635/EEG van 8 december 1986 betreffende de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van banken en andere financiële instellingen en in de Richtlijn 91/674/EEG van de Raad van 19 december 1991 betreffende de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van verzekeringsondernemingen, voor zover deze banken en verzekeringsondernemingen een zekere grootte overschrijden wat van hen instellingen van openbaar belang maakt. Bovendien moeten er verschillen in de nationale omgeving en economie van de Lidstaten toegestaan worden met het oog op het bepalen van de notie openbaar belang. Bijvoorbeeld, of een niet-genoteerde bank van openbaar belang is, zal afhangen van haar grootte in verhouding tot de grootte van de economie waarin ze zaken doet. Voor deze reden wordt het aan de Lidstaten toegelaten om passende criteria voor een kleinere grootte te ontwikkelen, rekening houdend met de omstandigheden die van elkaar verschillen.”*

Hierbij zou zodoende vermeden worden dat de “*instellingen van openbaar belang*” een verschillende betekenis zouden hebben in de Lidstaten.

4.2. Scholing

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren steunt artikel 6 van het voorstel voor een Richtlijn volledig, dat bepaalt:

“Natuurlijke personen kunnen slechts worden toegelaten tot het uitvoeren van wettelijke accountantscontroles wanneer zij, na het niveau te hebben bereikt om tot een universiteit te worden toegelaten, een theoretische opleiding en een praktijkopleiding hebben gevolgd en met goed gevolg een door de staat georganiseerd of erkend vakbekwaamheidsexamen hebben afgelegd waarvan het niveau overeenkomt met een afgesloten universitaire opleiding.”

Bovendien benadrukt de Raad dat het nodig is voor een kandidaat die zich wil kwalificeren als auditor om een *Master degree* (vijf jaar) te bekomen aan een universiteit of bij een andere instelling van hoger onderwijs op universitair niveau zoals bepaald in de Verklaring van Bologna van juni 1999.

4.3. Beroepsethiek

Het voorstel voor een Richtlijn voorziet in artikel 21 (1):

“1. De lidstaten zien erop toe dat voor alle met de wettelijke controle belaste accountants en accountantskantoren beginselen van de beroepsethiek gelden die ten minste betrekking hebben op hun algemene verantwoordelijkheid jegens het publiek, hun integriteit en objectiviteit, alsmede hun vakbekwaamheid en zorgplicht.”

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren is van mening dat de woorden *“hun algemene verantwoordelijkheid”* zouden moeten verduidelijkt worden (om onder andere te bepalen of ze bijvoorbeeld de burgerrechtelijke en strafrechtelijke aansprakelijkheid inhouden).

Bovendien meent de Raad dat de verplichte toepassing van de internationale auditstandaarden voorzien in artikel 26 van het voorstel voor een Richtlijn met zich meebrengt dat de *Code of Ethics* van de IFAC automatisch toepasbaar is. Onverenigbaarheden tussen bepalingen van de Richtlijn en de *Code of Ethics* van de IFAC zouden voor deze reden moeten vermeden worden.

4.4. Audithonoraria

Artikel 25 van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“De lidstaten zien erop toe dat er adequate regels bestaan die bepalen dat de honoraria voor wettelijke accountantscontroles:

- (a) toereikend moeten zijn om een accountantscontrole van goede kwaliteit mogelijk te maken;*
- (b) niet mogen worden beïnvloed of bepaald door het feit dat nevendiensten aan de gecontroleerde entiteit worden verleend;*
- (c) niet resultaatgebonden mogen zijn.”*

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren beschouwt dat er een risico is dat de referentie naar resultaatgebonden honoraria onder (c) geïnterpreteerd wordt als een verbod voor de auditor om over de audithonoraria opnieuw te negotiëren in het geval dat bijzondere omstandigheden zich zouden voordoen binnen het jaar, vermits dit een bedreiging zou vormen voor de auditkwaliteit.

4.5. Wettelijke controle van geconsolideerde jaarrekeningen

Artikel 27 van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“De lidstaten zien erop toe dat in geval van een wettelijke accountantscontrole van de geconsolideerde jaarrekening van een groep van ondernemingen:

- (a) de groepsaccountant de volledige verantwoordelijkheid draagt voor de accountantsverklaring betreffende de geconsolideerde jaarrekening;*
- (b) de groepsaccountant, wanneer een onderdeel van de groep is gecontroleerd door een met de wettelijke controle belaste accountant die, dan wel een accountantskantoor dat is toegelaten in een andere lidstaat dan die van de groepsaccountant, schriftelijke informatie bijhoudt over zijn beoordeling van de controlewerkzaamheden die door de andere met de wettelijke controle belaste accountant of het andere accountantskantoor zijn verricht;*
- (c) de groepsaccountant, wanneer een onderdeel van de groep is gecontroleerd door een met de wettelijke controle belaste accountant die, dan wel een accountantskantoor dat niet in een lidstaat is toegelaten, louter met het oog op de accountantscontrole van de groep een afschrift bijhoudt van de documenten die op de controlewerkzaamheden van de andere accountant of het andere accountantskantoor betrekking hebben, met inbegrip van een afschrift van de controledocumenten.”*

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor artikel 27 (b) als volgt te vervangen:

“(b) de wettelijke controleur van de geconsolideerde jaarrekening houdt documentatie bij die het groepsauditverslag ondersteunt, mede wanneer een onderdeel van de groepsonderneming gecontroleerd wordt door een andere met de wettelijke jaarrekeningencontroleur, goedgekeurd in de Europese Unie of op een andere manier. In deze documentatie wordt de beoordeling begrepen van de controlewerkzaamheden die door de andere wettelijke jaarrekeningencontroleur zijn verricht.”

Bovendien meent de Raad dat de verplichting geschrapt moet worden die aan de groepsauditor oplegt om een volledig afschrift te verkrijgen en bij te houden van alle documentatie van de controlewerkzaamheden die worden verricht door vele auditors van de filialen.

4.6. Auditverslag

Artikel 28 (2) van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“2. De Commissie kan volgens de procedure van artikel 49, lid 2, een gemeenschappelijke standaardaccountantsverklaring invoeren voor jaarrekeningen of geconsolideerde jaarrekeningen die conform goedgekeurde internationale standaarden voor jaarrekeningen zijn opgesteld.”

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor om deze paragraaf te schrappen vermits het niet nodig is voor de Europese Unie om een specifiek auditverslag te ontwikkelen binnen Europa, daar dit reeds deel uitmaakt van het ISA-kader.

Bovendien herinnert de Raad eraan dat er een onmiddellijk verband bestaat tussen het referentiesysteem voor de audit, met name de *International Standards on Auditing* (ISAs), en het auditverslag.

4.7. Sancties

Artikel 30 (3) van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“3. De lidstaten bepalen dat iedere maatregel of sanctie die aan met de wettelijke controle belaste accountants en accountantskantoren is opgelegd, op passende wijze openbaar wordt gemaakt. De sancties omvatten ook de mogelijkheid de toelating van met de wettelijke controle belaste accountants en accountantskantoren in te trekken.”

Als voorafgaande opmerking, zou er moeten genoteerd worden dat het nuttig zou zijn om een verband te leggen tussen artikel 30 (3) en artikel 30 (2), dat bepaalt:

“2. Omverminderd hun wettelijke aansprakelijkheidsregelingen leggen de lidstaten doeltreffende, evenredige en afschrikkende civielrechtelijke, administratieve of strafrechtelijke straffen op aan met de wettelijke controle belaste accountants en accountantskantoren wanneer wettelijke accountantscontroles niet conform deze richtlijn zijn uitgevoerd.”

Er zou bijvoorbeeld naar artikel 30 (2) verwezen kunnen worden in de eerste zin van artikel 30 (3) door de eerste zin als volgt te wijzigen:

“3. De lidstaten bepalen dat iedere maatregel of sanctie, zoals bepaald in artikel 30 (2), die aan wettelijke jaarrekeningencontroleurs is opgelegd, op passende wijze openbaar wordt gemaakt.”

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren meent dat artikel 30 (3) niet de tuchtrechtelijke maatregelen beoogt.

Bovendien heeft de Raad enig voorbehoud ten opzichte van de publicatie van tuchtrechtelijke maatregelen ten aanzien van bedrijfsrevisoren. Dit zou een bijkomende sanctie met zich meebrengen voor auditors en het zou aldus verkieslijk zijn om deze informatie te publiceren op een anonieme basis.

Ter herinnering, in België wordt bij de openbaarmaking van de genomen maatregelen of van de toegepaste sancties geen vermelding gemaakt van de naam van het auditkantoor of van de commissaris natuurlijke persoon.

4.8. Ontslag

Artikel 36 (2) van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“2. Zowel de gecontroleerde entiteit als de met de wettelijke controle belaste accountant of het accountantskantoor stelt de voor het externe toezicht bevoegde autoriteit of autoriteiten in kennis van het ontslag en geeft hiervoor een afdoende motivering.”

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren meent dat een dergelijke vereiste die betrekking heeft op alle wettelijke controles, niet past en haar doel overschrijdt. Deze vereiste zal een bovenmatige administratieve last met zich meebrengen voor de gecontroleerde entiteit en voor de auditor of het auditkantoor. Andere vereisten inzake kwaliteitscontrole en inzake extern toezicht zijn voldoende in deze context.

Bovendien, stelt de Raad voor, indien deze vereiste evenwel behouden wordt, om de woorden “en geeft hiervoor een afdoende motivering” door “en is in staat hiervoor een afdoende motivering te geven” te vervangen.

4.9. Transparantieverslag van de auditkantoren

Artikel 38 (1) van het voorstel voor een Richtlijn voorziet in punt (i) dat:

- “1. De lidstaten zien erop toe dat accountantskantoren die wettelijke accountantscontroles bij instellingen van openbaar belang uitvoeren, op hun website een jaarlijks transparantieverslag bekendmaken waarin ten minste de volgende informatie is opgenomen:*
- i) financiële informatie waaruit blijkt hoe belangrijk het accountantskantoor is, zoals de totale omzet uitgesplitst naar honoraria voor de wettelijke accountantscontrole van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, en honoraria voor andere assurance-opdrachten, belastingadviesdiensten en andere niet-controlediensten;”*

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt vast dat deze bepaling een nieuwe vereiste voorziet ten opzichte van de huidige situatie, waar verschillende juridische entiteiten van een netwerk hun jaarrekeningen publiceren.

Het verschil bestaat in het feit dat het voorstel voor een Richtlijn niet enkel de openbaarmaking van de honoraria van de verschillende juridische entiteiten van een netwerk beoogt maar ook de gedetailleerde omzet van het auditkantoor, zijnde één van de entiteiten van het netwerk, en met een opsplitsing naar honoraria voor auditdiensten en non-auditdiensten.

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt de vraag of het voorstel voor een Richtlijn mag verschillen van de algemene bepalingen van de boekhoudkundige Richtlijnen voor een sector in het bijzonder, met name de auditsector.

De Raad is eveneens van mening dat zulke verplichting niet pertinent is, aangezien het niet de verhouding weergeeft tussen honoraria voor auditdiensten en non-auditdiensten voor één cliënt in het bijzonder. Deze informatie zal beschikbaar zijn in het jaarverslag van de cliënt.

Bovendien meent de Raad dat de nieuwe vereiste voorgesteld in het punt (i) tot andere problemen leidt inzake de mededinging tussen kantoren en strijdig zou kunnen zijn met de behoefte aan bescherming van zakelijke geheimen.

4.10. Auditcomité

Artikel 39 (3) van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

- “3. De met de wettelijke controle belaste accountant of het accountantskantoor brengt aan het auditcomité verslag uit over bij de wettelijke accountantscontrole aan het licht gekomen belangrijke zaken, en met name ernstige tekortkomingen in het interne-controleproces met betrekking tot de financiële verslaggeving, en staat het auditcomité terzijde bij de vervulling van zijn taken.”*

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor om de woorden “en staat het auditcomité terzijde bij de vervulling van zijn taken” te schrappen.

De Raad herinnert eraan dat de leden van het auditcomité bestuurders zijn van de vennootschap. De Raad meent dat aan de commissaris niet zou moeten opgelegd worden door de wetgeving om hen bij te staan vermits dit geïnterpreteerd zou kunnen worden als een betrokkenheid in de verantwoordelijkheden van de bestuurders en in de managementactiviteiten (die niet verenigbaar zijn met de onafhankelijkheid van de commissaris). De respectievelijke verantwoordelijk-

heden van de bestuurders en auditors zijn gescheiden en dit onderscheid dient duidelijk behouden te worden.

4.1.1. Externe/interne rotatie

Artikel 40 (c) van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“c) ofwel de met de wettelijke controle belaste accountant of de voornaamste vennoot die namens het accountantskantoor met de uitvoering van de wettelijke accountantscontrole is belast, na uiterlijk vijf jaar van de controleopdracht wordt ontslagen, ofwel het accountantskantoor na uiterlijk zeven jaar van de controleopdracht wordt ontslagen;”

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren is voorstander van een interne rotatie maar is gekant tegen de externe rotatie. Een aantal redenen om de rotatie van het auditkantoor niet te ondersteunen kunnen als volgt opgesomd worden:

- academische studies ondersteunen het standpunt dat de rotatie van het auditkantoor de kwaliteit van de audit ondermijnt door een grondige kennis van de activiteiten van de geauditeerde entiteit, zijn verbonden risico's, de controleprocedures en andere belangrijke aspecten te verminderen;
- er bestaat een statistisch bewijs in de Verenigde Staten dat aantoonde dat er driemaal zoveel mislukkingen in de audit gebeuren tijdens de eerste twee jaren van een auditrelatie als op eender welk ogenblik tijdens het derde jaar of de daaropvolgende jaren;
- wanneer een auditor zijn ontslag aanbiedt, stuurt het ontslag tegenwoordig een potentieel signaal naar de kapitaalmarkten. Met de verplichte rotatie wordt de bedreiging van de impact van de vrijwillige rotatie verwijderd;
- het is waarschijnlijk dat de interactie van een vereiste met betrekking tot de rotatie van een auditkantoor met groeiende verbodsbepalingen betreffende het leveren van non-auditdiensten aan auditcliënten, met de verantwoordelijkheden van volledige verslaggeving voor groepsauditors en met de afwezigheid van enige hervorming aangaande de aansprakelijkheid, onverwachte en onbedoelde gevolgen voor de kapitaalmarkten zal hebben.

Het voorstel in artikel 40 (c) zou een commissaris, natuurlijke persoon, benadelen aangezien deze onderworpen zou zijn aan een interne rotatie na vijf jaar (hetgeen voor een commissaris, natuurlijke persoon, in werkelijkheid een externe rotatie betekent) terwijl het auditkantoor slechts aan de rotatie onderworpen zou zijn na zeven jaar (uitgaande van het feit dat de Lidstaat de twee opties als alternatieven zou beschouwen).

De Raad steunt het concept van rotatie van de met de wettelijke controle belaste vennoot als een alternatief voor de externe rotatie aangezien het de auditkwaliteit beschermt en eveneens de onafhankelijkheid van de auditor versterkt.

Nochtans is het waarschijnlijk dat de vermindering van de periode van rotatie van zeven jaar (zoals vermeld in de Aanbeveling van de Europese Unie van 16 mei 2002 met betrekking tot de onafhankelijkheid van de auditors) naar vijf jaar (zoals vermeld in het voorstel voor een Richtlijn) problematisch zou zijn in kleinere Lidstaten, en in het bijzonder in de economische sectoren die een hoge graad van specialisatie vereisen.

De Raad meent dat hoewel de invoering van een periode van partnerrotatie van vijf jaar de Europese Unie zal doen afstemmen op de Verenigde Staten, het toepas-

singsgebied van de regels van de Europese Unie aanzienlijk ruimer is. De reden hiervoor is dat de huidige definitie van de Europese Unie van het woord “voor-naamste vennoot” andere vennoten omvat dan enkel de “lead auditpartner” en de “concurring auditpartner” zoals het geval is in de Verenigde Staten. Bovendien is de regelgeving van de Europese Unie van toepassing op de wettelijke controles van “instellingen van openbaar belang” eerder dan enkel op “emittenten” zoals het ook het geval is in de Verenigde Staten.

Voor praktische en pragmatische redenen, stelt de Raad voor om de rotatieperiode van zeven jaar terug in te voeren. In dat geval zijn de Lidstaten steeds vrij om een vijfjarige periode op te leggen indien ze het zo wensen, ook al meent de Raad dat een vijfjarige periode te kort is.

4.12. Kwaliteitscontrole

Artikel 41 van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“In het geval van met de wettelijke controle belaste accountants en accountantskantoren die wettelijke accountantscontroles bij instellingen van openbaar belang uitvoeren, vindt de in artikel 29 bedoelde kwaliteitsbeoordeling ten minste om de drie jaar plaats.”

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor om artikel 41 te schrappen vermits het een verschillende benadering creëert tussen instellingen van openbaar belang en andere entiteiten.

Om coherent te zijn en uitgaande van het feit dat “een audit, een audit is”, stelt de Raad voor dat alle “kwaliteitsbeoordelingen tenminste om de zes jaar plaatsvinden”, zoals bepaald in artikel 29 (1) (g), ook voor de audit van instellingen van openbaar belang, in plaats van drie jaar zoals voorzien in artikel 41.

4.13. Extern toezicht

Artikel 31 (3) van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“3. Het externe-toezichtstelsel wordt beheerd door personen die geen accountant zijn maar voldoende bekend zijn met de vakgebieden die voor de wettelijke accountantscontrole van belang zijn. De lidstaten kunnen evenwel toestaan dat een minderheid van accountants bij het beheer van het externe-toezichtstelsel is betrokken. De bij het externe toezicht betrokken personen worden geselecteerd volgens een onafhankelijke en transparante benoemingsprocedure.”

Artikel 42 van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“De bij artikel 31, lid 3, geboden mogelijkheid om toe te staan dat een minderheid van accountants bij het beheer van het externe-toezichtstelsel is betrokken, geldt niet voor het beheer van het externe-toezichtstelsel dat betrekking heeft op met de wettelijke controle belaste accountants en accountantskantoren die wettelijke accountantscontroles bij instellingen van openbaar belang uitvoeren.”

Artikel 42 voorziet zodoende in een uitzondering op artikel 31 (3) die erin bestaat dat het toezicht dat betrekking heeft op de wettelijke controle van instellingen van openbaar belang alleen door niet-beroepsbeoefenaars (auditors) zou moeten uitgeoefend worden.

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren meent dat de waarde van de ervaring en de bekwaamheden van een beroepsbeoefenaar met betrekking tot het toe-

zicht op de wettelijke controle van *alle* entiteiten, met inbegrip van instellingen van openbaar belang, aanvaard moet worden, zoals bepaald in artikel 31 (3) voor de wettelijke controle van de andere entiteiten. De Raad stelt bijgevolg voor om artikel 42 te schrappen, rekening houdend met het concept dat “*een audit, een audit is*”.

4.14. Benoeming van de commissaris of het auditkantoor

Artikel 43 van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“Bij instellingen van openbaar belang baseert het leidinggevende of het toezichtorgaan zich bij de voordracht tot benoeming van de met de wettelijke controle belaste accountant of het accountantskantoor op een selectie van het auditcomité.”

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor om het woord “*selectie*” te vervangen door het woord “*voorstel*” om dubbelgebruik te vermijden met de bepalingen met betrekking tot de rotatie en vermits de externe auditor een goede kennis heeft van de instelling van openbaar belang. Het woord “*selectie*” zou inderdaad de indruk kunnen geven dat het auditcomité verschillende kandidaten moet vergelijken voor iedere hernieuwing van een benoeming van de commissaris of het auditkantoor.

4.15. Regelgevend- en adviescomité

Artikel 49 (1) van het voorstel voor een Richtlijn bepaalt:

“1. De Commissie wordt terzijde gestaan door een regelgevend comité voor accountantscontrole (hierna “het comité”), dat is samengesteld uit vertegenwoordigers van de lidstaten en wordt voorgezeten door een vertegenwoordiger van de Commissie.”

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren stelt voor om dit artikel te wijzigen teneinde een specifieke referentie te maken naar het *Committee on Auditing* met een adviserende rol en die eveneens samengesteld is uit vertegenwoordigers van het beroep.

4.16. Beperking van de burgerrechtelijke professionele aansprakelijkheid

Het voorstel voor een Richtlijn kaart het probleem van de onbeperkte burgerrechtelijke professionele aansprakelijkheid, die een bedreiging vormt voor de continuïteit van het auditberoep, niet aan.

Ter herinnering, heeft de Europese Commissie in haar Mededeling van 21 mei 2003 ter verbetering van de kwaliteit van de wettelijke rekeningcontrole in de Europese Unie aangekondigd dat één van de prioriteiten bestaat uit een studie van de economische impact van de aansprakelijkheidsregimes van de auditors. Dit probleem moet inderdaad nauw onderzocht worden aangezien bepaalde Europese landen hebben voorzien in een wettelijke of contractuele beperking van de aansprakelijkheid terwijl een bedrijfsrevisor in België niet geniet van zulke beperkte aansprakelijkheid.

Zulke onbeperkte aansprakelijkheid oefent een grote druk uit op de bedrijfsrevisoren en is niet van aard dat jongeren aangemoedigd worden in hun carrièrekeuzes binnen het beroep van bedrijfsrevisor.

De Raad van het Instituut de Bedrijfsrevisoren is van mening dat het probleem van de aansprakelijkheid van de auditors aangekaart moet worden voor de volgende redenen:

- de onbeperkte aansprakelijkheid drijft de kwaliteit van de audit niet op noch is het goed voor de kapitaalmarkten. Hoewel een niveau van blootstelling aan aansprakelijkheid gerechtvaardigd is, in het bijzonder als het gebaseerd is op een systeem van proportionaliteit, is het niet redelijk om te verwachten dat een auditkantoor de volledige last van vennootschapsfraude of tekortkoming in de boekhouding draagt en het bedreigt de continuïteit van de activiteit van de commissarissen, natuurlijke personen, en de auditkantoren;
- regelgevende instanties drukken hun bezorgdheid uit met betrekking tot de concentratie van de auditmarkt van genoteerde vennootschappen tussen de internationale auditkantoren;
- in de laatste 20 jaar is het aantal potentiële verzekeraars aanzienlijk verminderd;
- de limieten van de beschikbare dekking werden in de laatste jaren in het algemeen verlaagd met 50 % tot 75 % op een ogenblik waarop de blootstelling aan aansprakelijkheid van de commissarissen en de auditkantoren werd uitgebreid parallel met de groei van marktkapitalisatie in de kapitaalmarkten.

In samenvatting van hetgeen boven uiteengezet werd, stelt de Raad voor om geharmoniseerde regels op Europees niveau aangaande de beperking van de burgerrechtelijke professionele aansprakelijkheid vast te leggen, vanuit het voorstel voor een Richtlijn aangezien het een aangelegenheid betreft die belangrijke gevolgen heeft.

Brussel, 23 juni 2004

André KILESE
Voorzitter IBR

**ADVIES VAN DE RAAD
VAN HET INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN
VAN 5 MAART 2004
OP HET VOORONTWERP VAN KONINKLIJK BESLUIT
HOUDENDE UITVOERING VAN ARTIKEL 134 VAN
HET WETBOEK VAN VENNOOTSCHAPPEN EN
WIJZIGING VAN HET KONINKLIJK BESLUIT
VAN 30 JANUARI 2001 TOT UITVOERING
VAN HET WETBOEK VAN VENNOOTSCHAPPEN**

Bijlage 3

Gelet op artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen, gewijzigd door artikel 5 van de wet van 2 augustus 2002 houdende wijziging van het Wetboek van vennootschappen alsook van de wet van 2 maart 1989 op de openbaarmaking van belangrijke deelnemingen in ter beurze genoteerde vennootschappen en tot reglementering van de openbare overnameaanbiedingen (Belgisch Staatsblad, 22 augustus 2002);

Gelet op artikel 4 van het koninklijk besluit van 4 april 2003 betreffende de prestaties die de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang brengen, dat de datum van inwerkingtreding van artikel 5 van de voornoemde wet van 2 augustus 2002 vastlegt op 1 oktober 2003 (Belgisch Staatsblad, 19 mei 2003);

Gelet op de vraag naar advies gericht aan het Instituut der Bedrijfsrevisoren op 9 december 2003 door de Minister van Economie met betrekking tot het voorontwerp van koninklijk besluit houdende uitvoering van artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen en wijziging van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen;

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren tijdens zijn vergadering van 5 maart 2004, heeft het volgend advies verleend.

SAMENVATTING VAN HET ADVIES VAN DE RAAD VAN HET IBR

De Raad van het IBR verheugt zich over de wens uitgedrukt in het voorontwerp van Verslag aan de Koning om het voorontwerp koninklijk besluit in overeenstemming te brengen met de ontwikkelingen op Europees niveau, in het bijzonder de Aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002 aangaande de onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant in de Europese Unie. In deze context, vraagt de Raad van het IBR zich af of het opportuun is om in dit stadium een koninklijk besluit te voorzien, rekeninghoudend met de wil uitgedrukt door de Europese Commissie om de Achtste Richtlijn met betrekking tot de wettelijke controle van de rekening te moderniseren, maar zij wenst de volgende opmerkingen te maken.

Naast vormelijke wijzigingen, is de Raad van het IBR van mening dat het past, met het oog op een betere toepassing van de bepalingen van de Europese aanbeveling in het voorontwerp van koninklijk besluit en in het Wetboek van vennootschappen, in het voorontwerp van koninklijk besluit:

- de woorden “andere wettelijke opdrachten” te vervangen door de woorden “andere opdrachten die door de wet aan de commissaris worden voorbehouden”
- de woorden “autres missions extérieures à la mission de controle” te vervangen door de woorden “autres missions non révisorales”;

Het voorontwerp van koninklijk besluit voorziet in een retroactieve inwerkingtreding op 1 oktober 2003. Om rekening te houden met de moeilijkheden met betrekking tot de toepassing in de praktijk, stelt de Raad van het IBR voor toe te staan aan het bestuursorgaan om van de categorieën bepaald door het koninklijk besluit af te wijken voor de periode tussen 1 oktober 2003 en de publicatie van het koninklijk besluit in het Belgisch Staatsblad.

Met het oog op een goede toepassing van de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen en van het koninklijk besluit en om beter rekening te houden met de Europese Aanbeveling, stelt de Raad van het IBR voor om bovendien artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen aan te passen, teneinde in de verplichte vermelding te voorzien van:

- de honoraria en de levering van andere diensten voor de geauditeerde vennootschap – en niet de Belgische personen die haar controleren of die gecontroleerd worden door dezelfde persoon –, in het jaarverslag behorend bij de (enkelvoudige) jaarrekening, en
- de honoraria en de levering van andere diensten niet enkel voor de geauditeerde vennootschap maar ook voor de Belgische en buitenlandse dochtervennootschappen (en niet de andere Belgische personen en vennootschappen verbonden met de geauditeerde vennootschap), in het jaarverslag behorend bij de geconsolideerde jaarrekening, teneinde de vergelijkbaarheid te verzekeren tussen de perimeter van het jaarverslag en de geconsolideerde jaarrekening die betrekking hebben op de geauditeerde vennootschap en het geheel van haar filialen (en niet de andere entiteiten van de groep).

1. INLEIDING

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (IBR) heeft kennis genomen van het voorontwerp van koninklijk besluit houdende uitvoering van artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen en wijziging van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen (versie toegestuurd per post op 9 december 2003).

In deze context, vraagt de Raad van het IBR zich af of het opportuun is om in dit stadium een koninklijk besluit te voorzien, rekeninghoudend met de wil uitgedrukt door de Europese Commissie om de Achtste Richtlijn met betrekking tot de wettelijke controle van de rekening te moderniseren, maar zij wenst de volgende opmerkingen te maken.

Artikel 5 van de wet van 2 augustus 2002 houdende wijziging van het Wetboek van vennootschappen alsook van de wet van 2 maart 1989 op de openbaarmaking van belangrijke deelnemingen in ter beurze genoteerde vennootschappen en tot reglementering van de openbare overnameaanbiedingen (*Belgisch Staatsblad*, 22 augustus 2002), hierna de “wet van 2 augustus 2002”, wijzigt artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen. In uitvoering van artikel 55, § 1, van de wet van 2 augustus 2002, heeft artikel 4 van het koninklijk besluit van 4 april 2003 betreffende de prestaties die de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang brengen, de datum van inwerkingtreding van artikel 5 van de wet van

2 augustus 2002, op 1 oktober 2003 vastgelegd (*Belgisch Staatsblad*, 19 mei 2003).

Artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen, gewijzigd door artikel 5 van de wet van 2 augustus 2002, in werking getreden op 1 oktober 2003, bepaalt dat het “jaarverslag”⁽¹⁾ bedoeld in artikel 95 van het Wetboek van vennootschappen volgens de categorieën bepaald door de Koning, het voorwerp en de bezoldiging moet vermelden die verbonden zijn:

- aan het voorwerp en de bezoldiging verbonden aan uitzonderlijke werkzaamheden of bijzondere opdrachten uitgevoerd door de commissaris binnen de vennootschap waarvan hij de jaarrekening controleert of van een Belgische vennootschap of van een Belgische persoon die verbonden is aan deze vennootschap zoals bepaald in artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen of van een buitenlandse dochtervennootschap van de Belgische vennootschap die onderworpen is aan de wettelijke controle van haar jaarrekening; en
- aan het voorwerp en de bezoldiging verbonden aan taken, mandaten of opdrachten uitgevoerd door een persoon met wie de commissaris een arbeidsovereenkomst heeft gesloten of met wie hij beroepshalve⁽²⁾ in samenwerkingsverband staat of door een met de commissaris verbonden vennootschap of persoon zoals bepaald in artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen binnen de vennootschap waarvan de commissaris de jaarrekening controleert, of van een Belgische vennootschap of van een Belgische persoon die verbonden is aan deze vennootschap zoals bepaald in artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen of van een buitenlandse dochtervennootschap die onderworpen is aan de wettelijke controle van haar jaarrekening, bedoeld in artikels 142 en 146 van het Wetboek van vennootschappen.

Ten opzichte van de vorige tekst van artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen, verruimt de wet van 2 augustus 2002 de verplichting tot vermelding in het jaarverslag tot de werkzaamheden verricht niet enkel ten voordele van de vennootschap waarvan de rekening wordt gecontroleerd door de commissaris (hierna “de geauditeerde vennootschap”) maar ook de verrichte prestaties voor de Belgische vennootschappen en personen die verbonden zijn aan de geauditeerde vennootschap overeenkomstig artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen en de buitenlandse dochtervennootschappen.

In uitvoering van artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen bepaalt het voorontwerp van koninklijk besluit, dat het voorwerp uitmaakt van dit advies, de categorieën van levering van diensten die in het jaarverslag moeten vermeld worden.

(1) Artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen, zoals gewijzigd door artikel 5 van de wet van 2 augustus 2002, gebruikt in de tekst in het Frans de woorden “*rapport annuel*”, terwijl artikel 95 van het Wetboek van vennootschappen de woorden “*rapport de gestion*” gebruikt, zoals algemeen gebruikt in het Wetboek van vennootschappen.

(2) Het woord “*d’office*” wordt gebruikt in de tekst in het Frans van artikel 5 van de Wet van 2 augustus 2002, dat artikel 134, § 4, van het Wetboek van vennootschappen wijzigt. Het gaat duidelijk om een fout bij de vertaling van het woord “*beroepehalve*” (“*sous l’angle professionnel*”), vermeld in de tekst in het Nederlands.

Zoals vermeld in zijn advies van 7 december 2001⁽¹⁾ op een versie van oktober 2001 van het voorontwerp van koninklijk besluit betreffende de onverenigbare prestaties met de onafhankelijkheid van de commissaris en in zijn advies van 18 september 2002⁽²⁾ op een versie van september 2002 van het voorontwerp van koninklijk besluit betreffende onverenigbare prestaties met de onafhankelijkheid van de commissaris⁽³⁾, verheugt de Raad van het IBR zich over de wens uitgedrukt in het voorontwerp van Verslag aan de Koning om het voorontwerp koninklijk besluit in overeenstemming te brengen met de ontwikkelingen op Europees niveau, in het bijzonder de Aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002 aangaande de onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant in de Europese Unie.

De opmerkingen geformuleerd in dit advies hebben tot doel de aandacht te trekken op een reeks actuele bepalingen van Belgisch recht en van de voormelde Europese Aanbeveling, met het oog op concordantie, harmonisatie, vereenvoudiging en toepasbaarheid.

2. VERGELIJKING TUSSEN DE REGELS IN BELGIE EN DE REGELS OP EUROPEES NIVEAU – GEMEENSCHAPPELIJKE OPMERKINGEN MET BETREKKING TOT HET VOORONTWERP VAN KONINKLIJK BESLUIT EN HET VOORONTWERP VAN VERSLAG AAN DE KONING VOORAFGAAND AAN HET KONINKLIJK BESLUIT (versie meegedeeld op 9 december 2003)

2.1. Betreffende de categorieën prestaties

2.1.1. *Op Europees niveau*

De Europese Aanbeveling van 16 mei 2002 bepaalt dat de honoraria die de commissaris heeft ontvangen voor controle- en niet-controlediensten op passende wijze openbaar dienen te worden gemaakt⁽⁴⁾.

De Aanbeveling bepaalt: “*de lidstaten of hun toezichthoudende instanties dienen deze openbaarmaking verplicht te stellen voor zover de gecontroleerde jaarrekening van een gecontroleerde cliënt overeenkomstig hun nationaal recht moet worden bekendgemaakt.*”⁽⁵⁾

De Aanbeveling bepaalt dat het totaal inkomen ontvangen in de vorm van honoraria dient te worden uitgesplitst in vier categorieën:

- a) “*externe controlediensten*”;
- b) “*verdere assurance-opdrachten*”;

(1) IBR, *Jaarverslag*, 2001, pp. 293 tot 316.

(2) IBR, *Jaarverslag*, 2002, pp. 271 tot 281.

(3) Die gestalte heeft gegeven aan het koninklijk besluit van 4 april 2003 betreffende de prestaties die de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang brengen, *Belgisch Staatsblad*, 19 mei 2003.

(4) Europese Commissie, Aanbeveling van 16 mei 2002 aangaande de onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant: basisbeginselen, 2002/590/CE, *PB.*, L 191, 17 juli 2002, punt. A.5.1).

(5) *Op. cit.*, punt A.5.2).

- c) “*belastingadviesdiensten*”; en
- d) “*andere niet-controlediensten*”; deze laatste categorie moet onderverdeeld worden in subcategorieën voorzover deze categorie componenten bevat die wezenlijk van elkaar verschillen; bij deze onderverdeling in subcategorieën dient ten minste informatie te worden verstrekt over de honoraria voor de verlening van diensten op het gebied van financiële informatietechnologie, interne controle, waardebeoordeling, rechtsbijstand en rekrutering. Voor elk van deze (sub)categorieën dient tevens het bedrag te worden vermeld dat betrekking heeft op de overeenkomstige (sub)categorie van het voorafgaand boekjaar. Voorts moet een procentuele verdeling van de honoraria over de (sub)categorieën worden verstrekt⁽¹⁾.

Het past om verscheidene verschillen aan te duiden tussen de Europese Aanbeveling en de reglementering in België betreffende de categorieën van levering van diensten die openbaar moeten gemaakt worden.

2.1.2. *Op Belgisch niveau*

- a) “*andere wettelijke opdrachten*”

Het voorontwerp van koninklijk besluit voorziet in de categorie “*andere wettelijke opdrachten*”, die in de categorie “*verdere assurance-opdrachten*” bepaald in de Europese Aanbeveling, begrepen is⁽²⁾.

De Raad van het IBR stelt voor om de woorden “*andere wettelijke opdrachten*” te vervangen door de woorden “*andere opdrachten die door de wet aan de commissaris worden voorbehouden*”, met verwijzing naar de terminologie die gebruikt wordt in artikel 133, § 5, van het Wetboek van vennootschappen.

- b) “*prestaties geleverd om de economische en financiële gegevens van een derde onderneming te controleren die de vennootschap of een van haar dochtervennootschappen wenst te verwerven of verworven heeft*”

Het voorontwerp van koninklijk besluit voorziet in een categorie “*prestaties geleverd om de economische en financiële gegevens van een derde onderneming te controleren die de vennootschap of een van haar dochtervennootschappen wenst te verwerven of verworven heeft*”. Deze categorie stemt overeen met acquisitieaudits, waarvan de honoraria niet in rekening moeten genomen worden in het kader van de berekening van de regel met betrekking tot de beperking van non audit honoraria bij bepaalde vennootschappen zoals bedoeld in artikel 133, lid 5 tot 7, van het Wetboek van vennootschappen, ingevoerd door artikel 4 van de wet van 2 augustus 2002 (“*one to one*” regel).

Deze categorie staat toe om dit type prestaties beter te identificeren in de context van de Belgische regel “*one to one*” en ze is begrepen in de categorie “*verdere assurance-opdrachten*” bepaald door de Europese Aanbeveling⁽³⁾.

(1) *Op. cit.*, punt A.5.3).

(2) *Op. cit.*, punt A.5.3).

(3) *Op. cit.*, punt A.5.3).

- c) “*uitzonderlijke werkzaamheden en bijzondere opdrachten met betrekking tot het mandaat van de commissaris en andere controleopdrachten*”

Het voorontwerp van koninklijk besluit voorziet in een categorie “*uitzonderlijke werkzaamheden en bijzondere opdrachten met betrekking tot het mandaat van de commissaris en andere controleopdrachten*”. Deze categorie omvat twee componenten:

- “*uitzonderlijke werkzaamheden en bijzondere opdrachten met betrekking tot het mandaat van de commissaris*”; deze eerste component is begrepen in de categorie “*externe controlediensten*” bepaald in de Europese Aanbeveling⁽¹⁾; en
- “*andere controleopdrachten*”; deze tweede component is begrepen in de categorie “*verdere assurance-opdrachten*” bepaald in de Europese Aanbeveling⁽²⁾.

- d) “*opdrachten van fiscale bijstand en fiscaal advies*”

Het voorontwerp van koninklijk besluit voorziet in de categorie “*opdrachten van fiscale bijstand en fiscaal advies*”. Deze categorie stemt overeen met de categorie “*belastingsadviesdiensten*” bepaald in de Europese Aanbeveling⁽³⁾.

- e) “*andere niet-controleopdrachten*”

- *Betreffende de categorie*

Het voorontwerp van koninklijk besluit voorziet in de categorie “*andere niet-controleopdrachten*”. Deze categorie stemt overeen met de categorie “*andere niet-controlediensten*” bepaald in de Europese Aanbeveling⁽⁴⁾.

De Raad van het IBR is van mening dat de woorden “*autres missions extérieures à la mission de contrôle*” moeten vervangen worden door de woorden “*autres missions non révisorales*” in de Franse tekst om het in overeenstemming te brengen met de tekst in het Nederlands “*niet controleopdrachten*”.

- *Betreffende de subcategorieën met betrekking tot componenten die wezenlijk van elkaar verschillen*

Het voorontwerp van koninklijk besluit bepaalt dat deze categorie moet worden onderverdeeld in subcategorieën voorzover de componenten wezenlijk van elkaar verschillen en voorzover deze componenten bovendien een groot deel van de honoraria uitmaken die verband houden met het mandaat van commissaris (bedoeld in artikel 134, § 1, van het Wetboek van vennootschappen). Het voorontwerp van Verslag aan de Koning benadrukt in die zin dat de beoordeling van de vermelding “*een belangrijk deel van de bezoldigingen*” kan gebeuren door te onderzoeken of de componenten die openbaar moeten gemaakt worden minstens 10 % van de bezoldiging uitmaken voor het mandaat van wettelijke controle.

(1) *Op. cit.*, punt A.5.3).

(2) *Op. cit.*, punt A.5.3).

(3) *Op. cit.*, punt A.5.3).

(4) *Op. cit.*, punt A.5.3).

De Raad is van mening dat de subcategorieën niet verantwoord zijn, rekening houdend met het koninklijk besluit van 4 april 2003 aangaande de onverenigbare diensten. De Raad stelt voor om de grens van 10 % te vervangen door de bepaling in het jaarverslag van het totaal bedrag van de andere niet controleopdrachten en de aard van de voornaamste opdrachten die vallen onder deze categorie.

2.2. Betreffende het toepassingsgebied

2.2.1. Op Europees niveau

De Aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002 aangaande de onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant bepaalt, in verband met de openbaarmaking van honoraria, dat de honoraria ontvangen door de commissaris voor de controle en niet-controlediensten op passende wijze openbaar moeten gemaakt worden (cf. *supra*, punt 2.1.1.). Deze regel betreft de levering van diensten ten opzichte van de geauditeerde vennootschap.

De Europese Aanbeveling van 16 mei 2002 bepaalt "*bij een wettelijke controle van een geconsolideerde jaarrekening moeten de honoraria die de externe accountant {t.i.z. de commissaris} en de leden van zijn netwerk hebben ontvangen voor de diensten die zij aan de gecontroleerde cliënt en zijn geconsolideerde eenheden hebben verleend, op dezelfde wijze worden bekendgemaakt.*"⁽¹⁾.

2.2.2. Op Belgisch niveau

Artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen, zoals gewijzigd door artikel 5 van de wet van 2 augustus 2002 betreft de levering van diensten voor de geauditeerde vennootschap, evenals voor de Belgische personen en vennootschappen die ermee verbonden zijn, zoals bedoeld in artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen en de buitenlandse dochtervennootschappen, zelfs met betrekking tot het jaarverslag behorend bij de jaarrekening van de geauditeerde vennootschap (enkelvoudige rekening).

Zoals aangekondigd in zijn Memorandum aan de Regering in 2003, stelt de Raad van het IBR voor om artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen aan te passen, teneinde in de verplichte vermelding te voorzien van:

- wat de enkelvoudige jaarrekening betreft: de honoraria en de levering van non audit diensten voor de geauditeerde vennootschap – en niet de Belgische personen die haar controleren of die gecontroleerd worden door dezelfde persoon –, in het jaarverslag behorend bij de enkelvoudige jaarrekening, teneinde
 - een herhaling van de vermeldingen van honoraria en prestaties in de jaarverslagen van elke entiteit van de groep te vermijden; en
 - de vergelijkbaarheid te verzekeren tussen de perimeter van het jaarverslag en de jaarrekening; en

(1) *Op. cit.*, punt A.5.4).

- wat de geconsolideerde jaarrekening betreft: de honoraria en de levering van non audit diensten niet enkel voor de geauditeerde vennootschap maar ook voor de Belgische en buitenlandse dochtervennootschappen (en niet de andere Belgische personen en vennootschappen verbonden met de geauditeerde vennootschap), in het jaarverslag behorend bij de geconsolideerde jaarrekening, teneinde de vergelijkbaarheid te verzekeren tussen de perimeter van het jaarverslag en de geconsolideerde jaarrekening, die betrekking heeft op de geauditeerde vennootschap en het geheel van haar dochtervennootschappen (en niet de andere entiteiten van de groep).

De aanpassingen staan in lijn met de Europese Aanbeveling van 16 mei 2002 die voorziet in de openbaarmaking van honoraria aangaande de diensten geleverd ten voordele van de geauditeerde vennootschap en van “*zijn geconsolideerde eenbeden*”⁽¹⁾ – t.t.z. de Belgische en buitenlandse dochtervennootschappen, en niet het geheel van andere verbonden personen en vennootschappen met de geauditeerde vennootschap overeenkomstig artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen.

De amendementen voorgesteld op het Wetboek van vennootschappen hebben geen nood aan een aanpassing aan de categorieën voorgesteld in het voorontwerp van koninklijk besluit, maar ze zijn nodig voor een goede toepassing van het ontwerpbesluit door de leden van het bestuursorgaan die burgerrechtelijk en strafrechtelijk verantwoordelijk zijn (art. 170, lid 2, van het Wetboek van vennootschappen) in geval van schending van de bepalingen van artikel 134, §§ 2 en 4, van het Wetboek van vennootschappen.

2.3. Betreffende de inwerkingtreding

Het voorontwerp van koninklijk besluit voorziet in een retroactieve inwerkingtreding op 1 oktober 2003. Om rekening te houden met de moeilijkheden met betrekking tot de toepassing in de praktijk, stelt de Raad van het IBR voor toe te staan aan het bestuursorgaan om van de categorieën bepaald door het koninklijk besluit af te wijken voor de periode tussen 1 oktober 2003 en de publicatie van het koninklijk besluit in het Belgisch Staatsblad.

3. ANDERE SPECIFIEKE OPMERKINGEN MET BETREKKING TOT HET VOORONTWERP VERSLAG AAN DE KONING (versie meegedeeld op 9 december 2003)

Het voorontwerp van Verslag aan de Koning voorafgaand aan het koninklijk besluit bepaalt *in fine* dat, met het oog op de overeenstemming met het koninklijk besluit van 4 april 2003 die de “*verboden*” non auditdiensten bepaalt (lezen: “*onverenigbaar met de onafhankelijkheid van de commissaris*”), er voorgesteld wordt om het koninklijk besluit in werking te laten treden op 1 oktober 2003.

Op pagina 1 van het voorontwerp van Verslag aan de Koning, stelt de Raad van het IBR voor om de woorden “*rapport annuel*” te vervangen door de woorden “*rapport de gestion*” en het woord “*régulation*” door het woord “*réglementation*” in de tekst in het Frans.

(1) *Op. cit.*, punt A.5.4).

De Raad van het IBR stelt voor om het Verslag aan de Koning te vervolledigen wat de categorie “*andere wettelijke opdrachten*” betreft door eveneens andere wettelijke opdrachten te vermelden dan diegene voorzien in het Wetboek van vennootschappen, zoals de opdrachten in het kader van aandelenoptieplannen (wetboek van 26 maart 1999) en in het kader van plannen met betrekking tot de werknemersparticipatie in het kapitaal.

De Raad van het IBR stelt voor om eveneens in het Verslag aan de Koning te verwijzen naar artikel 55 van de wet van 2 augustus 2002 die bepaalt dat deze bepalingen van toepassing zijn op de jaarverslagen betreffende de boekjaren die een aanvang nemen na 1 oktober 2003.

4. **ANDERE SPECIFIEKE OPMERKINGEN MET BETREKKING TOT HET VOORONTWERP VAN KONINKLIJK BESLUIT (versie meegedeeld op 9 december 2003)**

4.1. **Art. 183septies, § 1, in ontwerp**

In het ontwerpartikel 183septies, ingevoerd door het artikel 1 van het voorontwerp van koninklijk besluit, stelt de Raad van het IBR voor om in de Franse tekst de woorden “*comme prévu*” te vervangen door het woord “*visés*”.

4.2. **Art. 183septies, §§ 2 en 3, in ontwerp**

In het ontwerpartikel 183septies, §§ 2 en 3, ingevoerd door het artikel 1 van het voorontwerp van koninklijk besluit, stelt de Raad van het IBR voor de woorden “*comme visée*” te vervangen door het woord “*visée*” in de tekst in het Frans.

Ludo SWOLFS
Voorzitter IBR

**ADVIES VAN DE RAAD
VAN HET INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN
VAN 3 SEPTEMBER 2004
BETREFFENDE HET ONTWERP VAN BELGISCHE
CORPORATE GOVERNANCE CODE
(versie van 18 juni 2004)**

Gezien het ontwerp van Belgische Corporate Governance Code (hierna, de “ontwerpcode”), uitgewerkt door de Commissie Corporate Governance voorgezeten door Graaf Maurice LIPPENS, en openbaar gemaakt op 18 juni 2004,

Gezien de uitnodiging gericht aan alle betrokken partijen om op het ontwerp van Belgische Governance Code commentaar te geven ten laatste tegen 15 september 2004.

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (IBR) heeft, in zijn vergadering van 3 september 2004, het volgend advies uitgebracht.

EXECUTIVE SUMMARY

- a) *Inleiding: De Raad van het IBR steunt het initiatief dat heeft geleid tot de oprichting van een commissie op het gebied van het deugdelijke bestuur en waarvan de werkzaamheden werden geconcretiseerd in het ontwerp van Belgische Corporate Governance Code, dat openbaar werd gemaakt op 18 juni 2004, hierna de “ontwerpcode”.*
- b) *Definitie van het begrip van onafhankelijke bestuurder: de Raad van het IBR stelt voor dat de Code een definitie bevat van de term “onafhankelijke bestuurder” of, ten minste, verduidelijkt wat dit begrip betekent.*
- c) *Het “comply or explain” principe vs. de conceptuele benadering: de Raad van het IBR stelt voor een werkelijke conceptuele benadering toe te passen (“principles based approach”). In tegenstelling tot de “comply or explain” benadering, zoals voorzien in de ontwerpcode, leidt de conceptuele benadering in bepaalde omstandigheden tot verbodsbepalingen, waarvan men niet kan afwijken, in het bijzonder wanneer er geen enkele aanvaardbare veiligheidsmaatregel kan worden aangewend.*
- d) *Benoeming van de bestuurders: de Raad van het IBR oordeelt dat het nuttig zou zijn te voorzien in een bepaling die ertoe strekt de vennootschappen aan te moedigen om externe instellingen te laten deelnemen aan de benoemingsprocedure van de onafhankelijke bestuurders.*
- e) *Transacties in aandelen van de vennootschap: de Raad van het IBR stelt voor om in een gelijkaardige bepaling te voorzien voor de leden van de naaste familie die transacties zouden verrichten in aandelen van de vennootschap waarin een bestuurder of een andere aangewezen persoon een mandaat uitoefent.*

- f) Remuneratie van de bestuurders: de Raad van het IBR wenst de aandacht te trekken op de noodzaak om de nationale codes met betrekking tot het deugdelijk bestuur in overeenstemming te brengen met het ontwerp van Europese Aanbeveling betreffende de remuneratie van de bestuurders.
- g) Auditcomité: met betrekking tot de communicatie en de uitwisseling van informatie tussen de betrokken organen, stelt de Raad van het IBR voor dat de Voorzitter van de raad van bestuur eveneens lid zou zijn van het auditcomité of ten minste aanwezig zou zijn op de vergaderingen (bijvoorbeeld tijdens de voorstelling van het verslag door de commissarissen).

Teneinde aan het auditcomité de nodige middelen te bieden om in alle onafhankelijkheid te handelen, maar hen ook toe te laten om informatie uit te wisselen met de volledige raad van bestuur door bemiddeling van zijn Voorzitter, is de raad van het IBR de mening toegedaan dat de meerderheid van de leden van het auditcomité (in plaats van alle leden) de boedanigheid zouden hebben van onafhankelijke bestuurders.

Het is dan ook aangewezen om bovendien te voorzien dat de rol van het auditcomité ten opzichte van de commissaris uitgevoerd zou kunnen worden, "onverminderd de wettelijke en reglementaire bepalingen die de toezichtmechanismen op het beroep van bedrijfsrevisor regelen".

Het IBR raadt aan dat een opdracht die verband houdt met de mededeling van informatie, dewelke is toevertrouwd aan een externe auditor inzake corporate governance in het kader van de internationale auditstandaarden, eveneens zou worden ingeschreven in de ontwerpcode, onverminderd de mededeling voorzien bij wet en door de reglementering.

- b) Communicatie met de aandeelhouders: volgens de Raad is het aanbevolen dat de externe auditor belast is met het nazien van de overeenstemming van bepaalde informatie inzake corporate governance.
- i) Communicatie met de ondernemingsraad: voorzover het deugdelijk bestuur betrekking heeft op de aspecten die verband houden met de financiële rapportering ten opzichte van de aandeelhouders, zou eveneens kunnen voorzien worden in een verwijziging met betrekking tot de informatie bestemd voor de ondernemingsraad dewelke gecertificeerd wordt door de commissaris of bij gebrek aan een commissaris, door een bedrijfsrevisor die overeenkomstig de toepasselijke wetgeving wordt benoemd.
- j) Interne controle: de Raad van het Instituut stelt voor om de ontwerpcode te vervolledigen door te voorzien in:
 - (i) een verklaring van het bestuursorgaan of van het directiecomité met betrekking tot de efficiëntie van de interne controleprocedures aangaande de uitwerking en de behandeling van de boekhoudkundige en financiële informatie;
 - (ii) evenals een verslag van de commissaris, toegevoegd aan het verslag over de jaarrekening of over de geconsolideerde rekening, met inbegrip van de opmerkingen van de commissaris over het verslag dat opgesteld wordt door het bestuursorgaan of het directiecomité.
- k) Strijd tegen de fraude: de Raad van het IBR stelt voor om de ontwerpcode te vervolledigen door te voorzien in een verklaring van de ondernemingsleiding met betrekking tot de risico's verbonden aan de fraude en de procedures die dienaangaande worden ingevoerd.

1. INLEIDING

De Raad van het IBR steunt het initiatief dat heeft geleid tot de oprichting van een commissie inzake het deugdelijk bestuur en waarvan de werkzaamheden werden geconcretiseerd in het ontwerp van Belgische Corporate Governance Code dat openbaar gemaakt werd op 18 juni 2004, hierna de “ontwerpcode”.

Gevolggend aan de uitnodiging gericht aan alle betrokken partijen, wenst de Raad van het IBR de volgende opmerkingen te maken.

2. TOEPASSINGSGBIED RATIONAE PERSONAE

De ontwerpcode is, op vrijwillige basis, van toepassing op de genoteerde vennootschappen.

De Raad van het IBR stelt voor om het toepassingsgebied *rationae personae* uit te breiden tot het geheel van de instellingen van openbaar belang (*public interest entities*), bijvoorbeeld alle vennootschappen of rechtspersonen die onderworpen zijn aan een prudentiële controle.

De Raad van het IBR is van mening dat het wenselijk is dat er een overleg georganiseerd wordt tussen de Commissie *corporate governance* voorgezeten door Graaf Maurice LIPPENS en de UNIZO Commissie *corporate governance* en dit met betrekking tot het toepassingsgebied van de twee ontwerpcodes.

Een definitie van het begrip instelling van openbaar nut zou voorzien moeten worden. De Raad van het IBR stelt dienaangaande voor in zijn advies van 23 juni 2004 met betrekking tot het voorstel voor een herziening van de Achtste Europese Richtlijn betreffende de wettelijke controle van de rekeningen, dat de woorden “instellingen van openbaar nut” als volgt gedefinieerd worden:

- *alle vennootschappen die onderworpen zijn aan een wet van een Lidstaat waarvan de effecten worden toegelaten tot de notering op een gereguleerde markt van een Lidstaat overeenkomstig artikel 1 (13) van de Richtlijn 93/22/EEG van de Raad;*
- *vennootschappen gedefinieerd in de Richtlijn 86/635/EEG van 8 december 1986 betreffende de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van banken en andere financiële instellingen en in de Richtlijn 91/674/EEG van de Raad van 19 december 1991 betreffende de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van verzekeringsondernemingen, voor zover deze banken en verzekeringsondernemingen een zekere grootte overschrijden wat van hen instellingen van openbaar belang maakt. Bovendien moeten er verschillen in de nationale omgeving en economie van de Lidstaten toegestaan worden met het oog op het bepalen van de noot openbaar belang. Bijvoorbeeld, of een niet-genoteerde bank van openbaar belang is, zal afhangen van haar grootte in verhouding tot de grootte van de economie waarin ze zaken doet. Voor deze reden wordt het aan de Lidstaten toegelaten om passende criteria voor een kleinere grootte te ontwikkelen, rekening houdend met de omstandigheden die van elkaar verschillen.”⁽¹⁾*

(1) www.accountancy.be.

3. TOEPASSINGSGEBIED *RATIONAE MATERIAE*

De ontwerpcode is hoofdzakelijk van toepassing op de financiële rapportering.

De Raad van het IBR stelt voor om het toepassingsgebied *rationae materiae* uit te breiden tot het geheel van de materies die betrekking hebben op het leven van een vennootschap, zoals bijvoorbeeld de sociale en milieuaangelegenheden.

Voor zover het de financiële informatie betreft, zou het wenselijk zijn om te verduidelijken of men de enkelvoudige rekeningen en/of de geconsolideerde rekeningen beoogt.

4. DEFINITIE VAN HET BEGRIP VAN ONAFHANKELIJKE BESTUURDER

De Raad van het IBR stelt voor om een definitie te geven van het begrip van onafhankelijke bestuurder. Bij gebrek aan een duidelijke definitie van dit belangrijk begrip, zouden principes geapprecieerd worden die ertoe strekken om dit concept beter te begrijpen.

Heden vermeldt enkel artikel 524 van het Wetboek van vennootschappen in het kader van de belangenconflicten met betrekking tot bepaalde intra-groepsverrichtingen, de criteria waaraan de onafhankelijke bestuurder moet beantwoorden binnen de genoteerde vennootschappen.

De Raad van het IBR moedigt de Commissie aan om gedragslijnen, of zelfs een nauwkeurige definitie van dit concept, te bepalen die de bestaande wetgeving zouden aanvullen.

De Raad van het IBR stelt vast dat er stricte en nauwkeurige regels voorzien worden in de bestaande wetgeving voor de commissaris terwijl er geen enkele bepaling voorzien wordt voor de onafhankelijke bestuurders met uitzondering van artikel 524 van het Wetboek van vennootschappen.

5. TERMINOLOGIE

- 5.1. De ontwerpcode vermeldt inzake financiële rapportering de woorden “waarheidsgetrouw” en “het juiste karakter”⁽¹⁾.

De Raad van het IBR stelt voor om het begrip “getrouw beeld” te gebruiken dat sinds 1975 in overeenstemming is met de bepalingen die gebruikt worden met betrekking tot de boekhouding en de jaarrekening.

- 5.2. Wat de vermelding van de remuneratie van de bestuurders betreft, bepaalt de ontwerpcode dat deze vermelding gegeven wordt op “geconsolideerde basis”. Dit begrip dient verduidelijkt te worden. Gaat het om een vermelding:

(1) Ontwerpcode, p. 26, punt I.3.2.2., sectie “Financiële rapportering” en p. 31, punt II.2., laatste lid.

- ofwel voor alle bestuurders samen op het niveau van de enkelvoudige rekeningen (in deze hypothese, zou het woord “geglobaliseerde” verkozen moeten worden boven “geconsolideerde”);
- ofwel elk individu om beurt voor alle bezoldigingen ontvangen in alle vennootschappen van de groep;
- ofwel het geheel van de bezoldigingen ontvangen door alle bestuurders in alle vennootschappen van de groep?

6. HET “COMPLY OR EXPLAIN” PRINCIPE VERSUS DE CONCEPTUELE BENADERING

De ontwerpcode legt zich toe op het definiëren van de principes (“*principles based approach*”), maar kiest toch voor een “*comply or explain*” benadering (zich aanpassen of verantwoorden)⁽¹⁾.

De Raad van het IBR verbaast zich erover dat er in bestaande wetgevingen talrijke verplichtingen opgelegd worden aan de bedrijfsrevisoren, terwijl inzake deugdelijk bestuur, in een context van niet-verplichtige bepalingen, het “*comply or explain*” principe aan de bestuurders en de vennootschap de mogelijkheid zou bieden om gemakkelijk aan het nagestreefde doel te ontsnappen, met inachtneming van een – formele – verplichting tot verklaring.

De Raad van het IBR stelt voor de ontwerpcode te versterken, wat betreft de principes die erin gesteld worden, in het bijzonder betreffende de vragen met betrekking tot de onafhankelijkheid, de interne controle en de strijd tegen fraude.

De Raad van het IBR stelt dientengevolge voor dat er een werkelijke conceptuele benadering (“*principles based approach*”) zou worden toegepast. Zulke benadering werd onder andere door de *Fédération des Experts Comptables Européens* (FEE) verdedigd sinds 1998. Het is tevens de benadering die de Europese Gemeenschap heeft gevolgd, in haar Aanbeveling d.d. 16 mei 2002 betreffende de onafhankelijkheid van de wettelijke controleur van de rekeningen binnen de Europese Unie. De conceptuele benadering bestaat erin te voorzien in een reeks principes, vergezeld van veiligheidsmechanismen. In tegenstelling tot de “*comply or explain*” benadering, zoals voorzien in de ontwerpcode, leidt de conceptuele benadering, in bepaalde omstandigheden, tot verbodsbepalingen waarvan niet kan worden afgeweken, in het bijzonder wanneer geen enkele aanvaardbare veiligheidsmaatregel aangewend kan worden.

7. BENOEMING VAN DE BESTUURDERS

De Raad van het IBR is van mening dat het nuttig zou kunnen zijn om te voorzien in een bepaling die ertoe strekt de vennootschappen aan te moedigen om externe instellingen te laten deelnemen in de benoemingsprocedure van de onafhankelijke bestuurders.

(1) Ontwerpcode, p. 5, punt II. en p. 6, punt II.2.

De Raad van het IBR stelt voor dat de raad van bestuur gedetailleerde informatie verstrekt over de recruiters- en selectiemethodes van de kandidaat bestuurders die zetelen in de raad. Uit de informatie meegedeeld door de raad van bestuur, zou moeten voortvloeien dat minimale vereisten werden nageleefd inzake bekwaamheid en ethiek.

De Raad van het IBR drukt het idee uit dat het mandaat van onafhankelijke bestuurder een hernieuwbare duur van drie jaar zou moeten kunnen hebben, zoals dit voorzien is voor de commissaris in artikel 135 van het Wetboek van vennootschappen. Het mandaat van de onafhankelijke bestuurders zou herroepen kunnen worden mits de mededeling van de gepaste motivering die zulke herroeping wet-tigt, onverminderd de wettelijke bepalingen met betrekking tot de herroepbaarheid *ad nutum* van de bestuurders.

8. REMUNERATIE VAN DE BESTUURDERS

De Raad van het IBR wenst de aandacht te trekken op de noodzaak om de nationale codes inzake *corporate governance*⁽¹⁾ in overeenstemming te brengen, onder andere met het ontwerp van Europese Aanbeveling aangaande de remuneratie van de bestuurders⁽²⁾.

De ontwerpcode zet ertoe aan om een deel van de remuneratie van bepaalde bestuurders te koppelen aan de prestaties van het bedrijf⁽³⁾.

De Raad van het IBR, ook al is hij geen tegenstander van het feit dat een deel van de remuneratie van de uitvoerende bestuurders of de ondernemingsleiding gekoppeld wordt aan de prestaties van het bedrijf, is van mening dat de ontwerpcode deze praktijk niet moet aanmoedigen. Inderdaad, vanuit het standpunt van het getrouw karakter van de rekeningen en teneinde situaties van belangenconflicten te vermijden, is het niet wenselijk dat deze, zelfs gedeeltelijk, vergoed zouden worden op basis van de resultaten.

Wat de remuneratie van de onafhankelijke bestuurders betreft, beveelt de Raad van het IBR aan dat er geen enkele variabele remuneratie voorzien zou worden. De Raad van het IBR stelt voor om zich te inspireren op de regels die van kracht zijn voor de commissaris, zoals voorzien door artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen dat bepaalt dat er in geen enkele variabele vergoeding voorzien mag worden.

9. TRANSACTIES IN AANDELEN VAN DE VENNOOTSCHAP

De ontwerpcode voorziet dat de raad van bestuur een reglement uitwerkt met betrekking tot de verplichtingen van verklaring en de gedragsregels betreffende de transacties in aandelen of andere financiële instrumenten van de vennootschap

(1) Ontwerpcode, p. 23, punt I.2.5.

(2) "Fostering an Appropriate Regime for the Remuneration of Directors", 13 p.
http://europa.eu.int/comm/internal_market/company/directors-remun/index_en.htm.

(3) Ontwerpcode, p. 32, punt II.5.2.1. – p. 23, punt I.2.5.1. – p. 29, punt I.3.4.2.

die verricht worden voor eigen rekening door de bestuurders of door andere aangewezen personen. Het reglement heeft tevens betrekking op de informatie aangaande deze transacties die meegedeeld moet worden aan de markt⁽¹⁾.

De Raad van het IBR stelt voor om in een gelijkaardige bepaling te voorzien voor de leden van de familie en de naasten (verbonden personen) die transacties zouden verrichten in aandelen van de vennootschap waarin een bestuurder of een andere aangewezen persoon een mandaat uitoefent.

10. COMMUNICATIE MET DE COMMISSARIS

De ontwerpcode nodigt de leiding van de onderneming uit om zowel met de aandeelhouders⁽²⁾ als met de potentiële beleggers te communiceren.

De Raad van het IBR stelt voor om eveneens te voorzien in een communicatie van de leiding van de onderneming ten aanzien van de commissaris van de vennootschap.

Het zou bovendien nuttig zijn om aan de leiding te vragen om een “*representation letter*” te ondertekenen ter attentie van de commissaris, overeenkomstig de ontwikkelingen op internationaal niveau.

11. DE ROL VAN DE COMPLIANCE OFFICER

De Raad van het IBR verheugt zich erover dat de benoeming van een *compliance officer* voorzien wordt door de ontwerpcode.

De Raad van het IBR stelt voor om toe te voegen dat er een communicatie wordt voorzien tussen de *compliance officer*, het auditcomité en de commissaris.

12. ONDERZOEK NAAR DE ONAFHANKELIJKHEID VAN DE BESTUURDERS NA VERLOOP VAN EEN PERIODE VAN 12 JAAR

De ontwerpcode⁽³⁾ vermeldt dat, na verloop van een periode van 12 jaar, de onafhankelijkheid van de onafhankelijke bestuurder in vraag zou gesteld mogen worden.

De Raad van het IBR verbaast zich erover dat de onafhankelijkheid van de bestuurder in vraag zou gesteld mogen worden na verloop van 12 jaar, terwijl er voor de commissaris in het voorstel voor een nieuwe 8ste Europese Richtlijn een termijn van 7 jaar voorzien wordt.

(1) Ontwerpcode, p. 18, punt I.1.5.4.

(2) Ontwerpcode, p. 35, punt III.2. – p. 36, punt III.4.

(3) Ontwerpcode, p. 21, punt I.2.2.2., lid 3.

13. VERMELDING IN HET JAARVERSLAG

Inzake externe controle voorziet de ontwerpcode⁽¹⁾ in de vermelding van audit honoraria en van honoraria voor non-auditdiensten, zowel op enkelvoudige basis als op geconsolideerde basis.

De Raad van het IBR steunt dit voorstel ook al gaat het de bepalingen voorzien in artikel 134 van het Wetboek van vennootschappen te boven.

14. AUDITCOMITE

14.1. Voorafgaandelijke opmerking

De Raad van het IBR verheugt zich erover dat het auditcomité quasi verplicht zou gemaakt worden door de ontwerpcode, voor zover men zich moet verantwoorden indien er geen opgericht wordt.

De Raad van het IBR stelt met voldoening vast dat de ontwerpcode benadrukt dat het auditcomité een pijler vormt van het deugdelijk bestuur.

14.2. Samenstelling van het auditcomité

Met betrekking tot de communicatie en de uitwisseling van informatie tussen de betrokken organen stelt de Raad van het IBR voor dat de Voorzitter van de raad van bestuur eveneens lid zou zijn van het auditcomité of ten minste aanwezig zou zijn op de vergaderingen (bijvoorbeeld tijdens het voorstellen van het verslag door de commissarissen).

De Raad van het IBR stelt zich vragen bij de noodzaak dat alle leden van het auditcomité onafhankelijk zouden zijn. Teneinde aan het auditcomité de nodige middelen te bieden om in alle onafhankelijkheid te handelen, maar hen ook toe te laten om informatie uit te wisselen met de volledige raad van bestuur door bemiddeling van zijn Voorzitter, is de Raad van het IBR de mening toegedaan dat de *meerderheid* van de leden van het auditcomité (in plaats van alle leden) de hoedanigheid van onafhankelijke bestuurders zouden hebben.

De rol toevertrouwd aan het auditcomité inzake financiële rapportering zou moeilijk vervuld worden indien alle bestuurders onafhankelijk zouden zijn en bijgevolg niet-uitvoerend.

14.3. Rol van het auditcomité

14.3.1. Procedure van externe audit

De ontwerpcode benadrukt onder andere dat *“het auditcomité de doeltreffendheid van de externe audit evalueert, met inachtneming van de relevante regelgevende en professionele normen”*⁽²⁾.

De Raad van het IBR stelt vast dat de ontwerpcode bepaalt dat het auditcomité een rol moet uitoefenen aangaande het nazien van de doeltreffendheid van de

(1) Bijlage p. 43.

(2) Ontwerpcode, p. 27, I.3.2.2.

externe audit en onder andere de onafhankelijkheid van de externe auditor ten aanzien van de toepasselijke regelgeving.

Het past echter te vermijden dat de gebruikte terminologie geïnterpreteerd zou worden in die zin dat het aan het auditcomité zou toegelaten zijn functies van toezicht op het beroep in de ruime zin uit te oefenen, welke overigens georganiseerd worden door de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren. Overeenkomstig deze wet worden verschillende mechanismen van kwaliteitscontrole, toezicht en tuchtprocedure gecreëerd.

Het is dan ook aangewezen om de voormelde zin aan te vullen, bijvoorbeeld met de woorden “*onverminderd de wettelijke en reglementaire bepalingen die de toezichtmechanismen op het beroep van bedrijfsrevisor regelen*”.

14.3.2. *Communicatie tussen de externe auditor en het auditcomité*

De Raad van het IBR verwijst naar de internationale auditstandaarden (de *International Standards en Auditing* – afgekort ISAs) uitgewerkt door het IAASB (*International Auditing and Assurance Standards Board*). De standaarden zullen geïntegreerd moeten worden in de nationale auditstandaarden overeenkomstig het ontwerp van wijziging van de Achtste Europese Richtlijn.

De ISA-260 met opschrift “Het communiceren van auditpunten met personen belast met het deugdelijke bestuur” voorziet dat de externe auditor aan de personen belast met het deugdelijk bestuur van een entiteit, de auditpunten moet communiceren die zijn verschenen ter gelegenheid van een controle van de financiële staten waarmee deze personen betrokken zijn in de uitoefening van hun functies.

De verplichting voor de externe auditor om de informatie inzake het deugdelijk bestuur mee te delen in het kader van de internationale auditstandaarden, bijvoorbeeld in het geval van een ontdekking van fraude, wordt nageleefd onverminderd de communicaties onder andere aan het bestuursorgaan, zoals voorzien door de wetgeving en de reglementering.

Het Instituut stelt voor dat de rol die aan de auditor wordt toevertrouwd op internationaal niveau eveneens ingeschreven wordt in de ontwerpcode.

De Raad van het IBR herinnert er bovendien aan dat artikel 140, tweede lid, van het Wetboek van vennootschappen in de verplichting voorziet voor de commissaris om het bestuursorgaan in te lichten in het geval van verdenking van fraude. Het past dus om in dit opzicht goed het onderscheid te maken tussen de rol van het auditcomité en die van het bestuursorgaan⁽¹⁾.

15. COMMUNICATIE MET DE AANDEELHOUDERS

De Raad van het IBR steunt het standpunt dat verdedigd wordt door de *Fédération des Experts Comptables Européens* (FEE) die voorstander is van een actieve en opbouwende dialoog tussen externe auditors, de ondernemingsleiding en de

(1) Cf. bijvoorbeeld punt I.3.2.2., sectie “*interne controle*”, derde lid.

organen die belast zijn met het toezicht van de gecontroleerde vennootschap, zoals bijvoorbeeld het auditcomité.

De FEE beveelt aan om het toepassingsgebied van de externe audit uit te breiden en om bepaalde aspecten inzake deugdelijk bestuur te certificeren.

De FEE is voorstander van het feit dat de externe auditor belast zou zijn met het nazien van de overeenstemming van bepaalde informatie inzake het deugdelijk bestuur. De FEE meent dat de tussenkomst van de externe auditor niet alle aspecten van een code van deugdelijk bestuur aanbelangt⁽¹⁾.

De Raad van het IBR onderlijnt dat betrouwbare informatie, gecontroleerd en getesteerd door een onafhankelijke beroepsbeoefenaar, een toegevoegde waarde brengt aan deze communicatie.

Dergelijke attestatie zou helemaal kunnen geschieden op het gebied van deugdelijk bestuur.

De commissaris zou een opinie kunnen geven met betrekking tot de vraag of bepaalde regels die megedeeld worden door het bestuursorgaan inzake deugdelijk bestuur in overeenstemming zijn met de principes bepaald in de ontwerpcode.

16. COMMUNICATIE MET DE ONDERNEMINGSRAAD

De raad van het IBR onderlijnt de specifieke rol van de bedrijfsrevisor in het kader van de certificering van de informatie die megedeeld wordt aan de ondernemingsraad.

Voor zover het deugdelijk bestuur betrekking heeft op de aspecten die verband houden met de financiële rapportering ten opzichte van de aandeelhouders, zou eveneens kunnen worden voorzien in een verwijzing aangaande de informatie bestemd voor de ondernemingsraad, dewelke gecertificeerd wordt door de commissaris of, bij gebrek aan een commissaris, door een bedrijfsrevisor die overeenkomstig de toepasselijke wetgeving wordt benoemd.

17. INTERNE CONTROLE

17.1. In de Verenigde Staten

In de Verenigde Staten bepaalt section 404 van de wet *Sarbanes-Oxley* van 30 juli 2002 als volgt:

“SEC. 404. MANAGEMENT ASSESSMENT OF INTERNAL CONTROLS.

(a) *RULES REQUIRED* — *The Commission shall prescribe rules requiring each annual report required by section 13(a) or 15(d) of the Securities Exchange Act of 1934 (15 U.S.C. 78m or 78o(d)) to contain an internal control report, which shall*

(1) FEE, “*Discussion paper on the financial reporting and auditing aspects of corporate governance*”, juli 2003, p. 14 (www.fee.be).

- (i) state the responsibility of management for establishing and maintaining an adequate internal control structure and procedures for financial reporting; and
 - (ii) contain an assessment, as of the end of the most recent fiscal year of the issuer, of the effectiveness of the internal control structure and procedures of the issuer for financial reporting.
- (b) **INTERNAL CONTROL EVALUATION AND REPORTING.**—With respect to the internal control assessment required by subsection (a), each registered public accounting firm that prepares or issues the audit report for the issuer shall attest to, and report on, the assessment made by the management of the issuer. An attestation made under this subsection shall be made in accordance with standards for attestation engagements issued or adopted by the Board. Any such attestation shall not be the subject of a separate engagement.⁽¹⁾

Een controleopdracht wordt aldus uitdrukkelijk toevertrouwd aan de commissaris van de vennootschap. Deze moet een attestatie uitbrengen over de verklaring van de directie aangaande de interne controle van de gecontroleerde entiteit.

17.2. In Frankrijk

In Frankrijk bepaalt artikel 120 van de “*loi de sécurité financière*” van 1 augustus 2003 dat artikel L. 225-235 van de “*Code de Commerce*” wijzigt, als volgt:

“Les commissaires aux comptes doivent présenter à l’assemblée générale dans un rapport joint au rapport général et au rapport sur les comptes consolidés leurs observations sur le rapport établi par le conseil d’administration ou le directoire pour sa partie concernant les procédures de contrôle interne relatives à l’élaboration et au traitement de l’information comptable et financière.”.

De “*loi de sécurité financière*” vertrouwt aan de “*commissaire aux comptes*” de opdracht toe om opmerkingen te formuleren over het verslag van de directie in verband met de interne controle van de verwerking van de boekhoudkundige en financiële informatie.

17.3. In het Verenigd Koninkrijk

Krachtens de *Combined Code* in het Verenigd Koninkrijk, moet de externe auditor heel wat informatie met betrekking tot het deugdelijk bestuur attesteren, onder andere de remuneratie van de bestuurders (*cf. Listing Rule 12.43A*).

17.4. Advies van de Raad van het IBR betreffende de interne controle

De Raad van het Instituut stelt voor om de ontwerpcode te vervolledigen door te voorzien in:

- (a) een verklaring van het bestuursorgaan of van het directiecomité met betrekking tot de interne controleprocedures aangaande de uitwerking en de behandeling van de boekhoudkundige en financiële informatie; de Raad van het IBR vraagt zich af of de wil van de redacteurs van de ontwerpcode er wel in bestaat dat het bestuursorgaan zich in het jaarverslag over de efficiëntie van het systeem van interne controle uitspreekt of het er enkel over gaat voor het

(1) www.sarbanes-oxley.com.

bestuursorgaan om melding te maken van het beleid uitgewerkt inzake interne controle⁽¹⁾; overeenkomstig de internationale ontwikkelingen, past het om de eerste van de twee hypothesen te weerhouden.

- (b) evenals een verslag van de commissaris, toegevoegd aan het verslag over de jaarrekening of over de geconsolideerde rekeningen met inbegrip van de opmerkingen van de commissaris over het verslag dat opgesteld wordt door het bestuursorgaan of het directiecomité.

Inzake de interne controle, stelt de Raad van het IBR bovendien voor om te voorzien in bepalingen die betrekking hebben op de opsporing van fraude.

18. STRIJD TEGEN DE FRAUDE

De internationale auditstandaard ISA-240 (versie herzien in februari 2004) bepaalt onder andere, als volgt:

“This standard – (ISA-240) – requires the auditor to maintain an attitude of professional skepticism recognizing the possibility that a material misstatement due to fraud could exist, notwithstanding the auditor’s past experience with the entity about the honesty and integrity of management and those charges with governance.”⁽²⁾

De ISA-240 herinnert eveneens aan de verplichting voor de externe auditor om te communiceren met de directie en met degene die belast worden met het deugdelijk bestuur.

Het is wenselijk te verwijzen naar de paragrafen 43 en 46 van ISA-240:

- “43. The auditor should obtain an understanding of how those charged with governance exercise oversight of management’s processes for identifying and responding to the risks of fraud in the entity and the internal control that management has established to mitigate these risks.”
- “46. The auditor should make inquiries of those charged with governance to determine whether they have knowledge of any actual, suspected or alleged fraud affecting the entity.”

Behalve de verantwoordelijkheden van de externe auditor, besteedt ISA-240 aandacht aan een titel met betrekking tot de verantwoordelijkheid van de personen belast met het deugdelijk bestuur en de ondernemingsleiding⁽³⁾, inzake preventie en opsporing van fraude, met deze woorden:

“The overall responsibility for the prevention and detection of fraud rests with both those charged with governance of the entity and with management.”⁽⁴⁾

(1) Ontwerpcode, p. 15, punt I.1.2.2 – p. 26, punt I.3.2.2, sectie “interne controle”, tweede lid – p. 26, punt I.3.2.2. – bijlage, p. 40.

(2) ISA-240, *The auditor’s responsibility to consider fraud in an audit of financial statement*, februari 2004, p. 3.2. (www.ifac.org).

(3) ISA-240, p. 10, punt 24.

(4) ISA-240, p. 7, punt 13.

De ISA-240 voorziet eveneens in de noodzaak voor de externe auditor om te vragen naar het verkrijgen van de directie van onder andere een verklaring over de risico's die verband houden met de fraude en de procedures die door de directie dienaangaande ingevoerd zijn, met deze woorden:

“Inquiries and Obtaining an Understanding of Oversight Exercised by Those Charged With Governance

34. *When obtaining an understanding of the entity and its environment, including its internal control, the auditor should make inquiries of management regarding:*

- (a) Management’s assessment of the risk that the financial statements may be materially misstated due to fraud;*
- (b) Management’s process for identifying and responding to the risks of fraud in the entity, including any specific risks of fraud that management has identified or account balances, classes of transactions or disclosures for which a risk of fraud is likely to exist;*
- (c) Management’s communication, if any, to those charged with governance regarding its processes for identifying and responding to the risks of fraud in the entity; and*
- (d) Management’s communication, if any, to employees regarding its views on business practices and ethical behavior.”.*

De Raad van het IBR stelt aldus voor om de ontwerpcode te vervolledigen door te voorzien in een verklaring van de ondernemingsleiding met betrekking tot de risico's verbonden aan de fraude en de procedures die dienaangaande worden ingevoerd.

Brussel, 3 september 2004

Pierre P. BERGER
Ondervoorzitter

André KILESSE
Voorzitter

OMZENDBRIEF AAN DE LEDEN
Nr. C.013/04

De Voorzitter

Correspondent	onze referte	uw referte	Brussel
d.szafran@ibr-ire.be	DS/svds		5 april 2004

Geachte Confrater,

Betreft: Beroepsgeheim van de revisor in het kader van acquisitieaudits/*due diligence*

In het kader van de analyse van de draagwijdte van het beroepsgeheim met betrekking tot de registratie van sommige Belgische auditkantoren bij het toezichtsorgaan op het beroep in de Verenigde Staten (PCAOB), wenst de Raad uw aandacht te trekken op de volgende punten.

Aangaande de draagwijdte van het beroepsgeheim in het kader van een acquisitieaudit, herinnert de Raad van het IBR eraan dat de mededeling onder beroepsbeoefenaars niet beschouwd kan worden als één van de uitzonderingen bepaald in artikel 27 van de wet van 22 juli 1953, inzake beroepsgeheim.

Artikel 27, lid 2, van de wet van 22 juli 1953 voorziet bovenop de uitzondering op het beroepsgeheim, bepaald artikel 458 van het Strafwetboek, de mededeling van een *attest* of van een *bevestiging*,

- verricht met de schriftelijke toestemming van de onderneming waarbij de revisoren hun taak uitoefenen, of
- gericht, binnen het kader van de hun toevertrouwde controle over de jaarrekening of de geconsolideerde jaarrekening van een onderneming, tot een revisor of een persoon die in een onderneming naar buitenlands recht een gelijkaardige taak uitoefent als deze van revisor.

De uitzondering voorzien in voornoemd artikel 27 heeft enkel betrekking op de attesten of bevestigingen en niet op de raadpleging van werkdocumenten.

De Raad is bijgevolg van mening dat de raadpleging van werkdocumenten in het kader van een acquisitie-audit niet toegelaten is.

Met confraternele groeten,

Ludo Swolfs

OMZENDBRIEF AAN DE LEDEN nr. C.014/04

De Voorzitter

Correspondent	onze referte	uw referte	Datum
d.szafran@ibr-ire.be	SVB/svds		29 november 2004

Geachte Confrater,

Betref: Beroepsgeheim

In het kader van de analyse van de draagwijdte van het beroepsgeheim heeft u onlangs een omzendbrief ontvangen, die in het bijzonder betrekking heeft op het beroepsgeheim van de bedrijfsrevisor in het kader van acquisitieaudits/*due diligence* (omzendbrief nr. C.013/04 van 5 april 2004).

De vaststelling door de Raad volgens dewelke de raadpleging van werkdocumenten in het kader van een acquisitieaudit niet toegestaan is door de wet heeft vele vragen doen rijzen bij de leden. Daarom heeft de Raad een werkgroep “Beroepsgeheim” opgericht, voorzeten door Confrater Pierre P. BERGER, Ondervoorzitter, en die zich onder andere gesteund heeft op juridische raadplegingen.

Deze omzendbrief bevestigt en vervolledigt de omzendbrief van 5 april 2004 en vervangt het gedeelte van het Vademecum 2002 van het IBR (p. 569) betreffende de acquisitieaudits/*due diligence*.

Aansluitend op de werkzaamheden van de werkgroep, heeft de Raad besloten de volgende standpunten aan te nemen.

1. ACQUISITIEAUDIT

De Raad bevestigt zijn standpunt, ingenomen met betrekking tot het beroepsgeheim in het kader van een acquisitieaudit in de hierboven vermelde omzendbrief nr. C.013/04.

De Raad blijft van mening dat het raadplegen van werkdocumenten in het kader van een acquisitieaudit niet toegestaan is, gezien het artikel 27, tweede lid, van de wet van 22 juli 1953 enkel betrekking heeft op de mededeling van een attest of

van een bevestiging, dat bovendien verricht wordt met het schriftelijk akkoord van de onderneming.

Onder “attest” of “bevestiging” verstaat men elke verklaring van een bedrijfsrevisor waarin deze de informatie die op voorhand meegedeeld wordt door de gecontroleerde entiteit, bevestigt naar de bestemmingen van de informatie toe. Bovendien zou een attest of een bevestiging zich niet kunnen uitbreiden tot de mededeling door de revisor zelf van informatie gedekt door het beroepsgeheim.

Bij wijze van voorbeeld, maken volgende documenten een attest of een bevestiging uit:

- het verslag van de commissaris dat bestemd is voor de algemene vergadering van de aandeelhouders (openbaar document);
- de verklaring van de commissaris betreffende het getrouw karakter van een consolidatiebundel voor zover dit werd meegedeeld door de over te nemen vennootschap aan de vennootschap-overnemer;
- meer algemeen, een bevestiging door de commissaris van de informatie meegedeeld door de over te nemen vennootschap aan de overnemer.

Aangezien het attest of de bevestiging van informatie toegestaan wordt, binnen de grenzen bepaald door de wet, heeft de Raad geacht geen wetswijziging te moeten voorstellen aan de wetgever.

De aandacht wordt gevestigd op het verschil van doelstelling van specifieke informatie bedoeld voor een potentiële overnemer en op een verschillende materialiteitsdrempel die kan gelden.

2. GROEPSAUDIT

2.1. Van kracht zijnde wetgeving

In het kader van een groepsaudit, is de afgifte door een revisor aan een confrater van zijn dossier met betrekking tot een vennootschap van de groep niet toegelaten vermits deze mededeling van documenten geen deel uitmaakt van de uitzondering voorzien in artikel 27, tweede lid, van de wet van 22 juli 1953.

Dit artikel voorziet inderdaad dat bovenop de uitzonderingen van het beroepsgeheim, bepaald in artikel 458 van het Strafwetboek, de mededeling van een *attest* of van een *bevestiging* komt, dat gericht is binnen het kader van de controle over de jaarrekening of de geconsolideerde jaarrekening van een onderneming toevertrouwd aan een bedrijfsrevisor, aan een commissaris of een persoon die in een onderneming naar buitenlands recht een gelijkaardige taak uitoefent als deze van commissaris.

Artikel 27, tweede lid, van de wet van 22 juli 1953 laat dus enkel de mededeling toe van een attest of een bevestiging maar niet de mededeling van werkdocumenten.

In de praktijk bestaan er echter modaliteiten die de raadpleging van werkdocumenten van de commissarissen van de dochtervennootschappen door de commissaris van de moeder voorzien.

2.2. Mogelijke evolutie

Deze modaliteiten doen vragen rijzen omtrent de interpretatie en de overeenstemming met de wettelijke en reglementaire bepalingen.

De Raad heeft bijgevolg beslist om een aanpassing aan de wet van 22 juli 1953 voor te stellen aan de wetgever, als volgt:

“Wanneer een rechtspersoon een geconsolideerde jaarrekening opstelt, zijn de commissaris van de consoliderende rechtspersoon en de commissarissen van de geconsolideerde rechtspersonen, de ene ten opzichte van de andere, bevrijd van het beroepsgeheim.”

Deze evolutie zou eveneens eensluidend zijn met het voorstel van nieuwe Achtste Europese Richtlijn met betrekking tot de wettelijke controle van de rekeningen (versie van 16 maart 2004), alsmede met de situatie die de overhand heeft in bepaalde andere landen.

3. OPVOLGING IN EEN DOSSIER

Met betrekking tot de opvolging in een dossier, heeft de Raad beslist aan de wetgever een amendement aan de wet van 22 juli 1953 voor te stellen teneinde de juridische zekerheid te waarborgen, geïnspireerd op de bepaling van artikel 24 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

Het amendement zou voorzien in een derde uitzondering op de geheimhoudingsplicht bestaande uit de raadpleging door een bedrijfsrevisor in het kader van een opvolging in een dossier, van de werkdocumenten van een bedrijfsrevisor die voorafgaandelijk dezelfde revisorale opdracht uitvoerde.

De Raad is in deze context eveneens van mening dat de bovenbedoelde consultatie moet gerealiseerd worden mits het respecteren van enkele fundamentele principes die onder andere betrekking hebben op de exclusieve finaliteit van het onderzoek van het dossier en tot het vertrouwelijk karakter ervan (beroepsgeheim uitgebreid tot de revisor die het dossier consulteert). Bij wijze van voorbeeld heeft de Raad een voorbeeldbrief uitgewerkt dat kan worden uitgewisseld onder confraters in het kader van een overdracht van het mandaat van commissaris (zie bijlage).

In dat opzicht, volstaat het bovendien te herinneren dat wanneer een revisor wordt voorgesteld om een confrater op te volgen in het kader van een mandaat van commissaris, de voorganger de inlichtingen, gedekt door het beroepsgeheim, slechts mag overdragen op het ogenblik waarop de opvolger daadwerkelijk tot commissaris wordt benoemd.

Met confraternele groeten,

Pierre P. BERGER
Ondervoorzitter

André KILESSE
Voorzitter

VOORBEELDBRIEF VOOR HET VERLENEN VAN TOEGANG TOT WERKDOCUMENTEN AAN DE CONFRATER DIE OPVOLGT

[Naam van het kantoor dat opvolgt]

[adres]

Ter attentie van Mevrouw/Mijnheer [Naam van de vertegenwoordiger of het kantoor die/dat opvolgt]

[datum]

Geachte Confrater,

[benaming van de gecontroleerde vennootschap]

In het kader van de benoeming van uw kantoor als commissaris van [benaming van de gecontroleerde vennootschap] door de algemene vergadering van de aandeelhouders van [datum], heeft u gevraagd om onze werkdocumenten te raadplegen met betrekking tot de wettelijke controle van de jaarrekening/geconsolideerde jaarrekening van de bovenvermelde vennootschap, en die uitgevoerd werd voor het boekjaar afgesloten op [datum van balans] U bevestigt ons dat de raadpleging van onze werkdocumenten uitsluitend tot doel heeft, mits naleving van de bepalingen vermeld in paragrafen 6.1 tot 6.6. van de aanbeveling van 4 maart 1988 betreffende het gebruik van de werkzaamheden van een andere revisor, de overeenstemming te verzekeren van de in de bovenvermelde financiële staten voorkomende bedragen en aanwijzingen, in de mate waarin zulke informatie ter vergelijking (openingscijfers) in de jaarrekening van het volgende boekjaar zal verschijnen, waarvoor u de verantwoordelijkheid van de controle draagt.

Rekening houdend met die gegevens, uitsluitend voor dit doeleinde, verlenen wij u overeenkomstig de bepalingen van artikel 24 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994, de toegang tot onze werkdocumenten en zijn wij het eens om elke redelijke vraag daaromtrent te beantwoorden. Kopijen van bepaalde documenten zullen slechts worden overhandigd mits ons voorafgaandelijk akkoord.

Bijlage 6

Wij trekken uw aandacht op het feit dat de controle van de jaarrekening/geconsolideerde jaarrekening die wij verricht hebben, uitsluitend bedoeld was om een opinie uit te drukken over de rekeningen van [benaming van de gecontroleerde vennootschap] beschouwd in hun geheel.

De aard en de draagwijdte van onze werkzaamheden alsook het belang van de gestelde problemen werden bepaald op basis van onze professionele beoordeling. Bijgevolg hebben wij sommige punten die u misschien zou hebben willen behandelen niet noodzakelijkerwijze onderzocht. Op dezelfde manier zou u een verschillende beoordeling gehad kunnen hebben over andere punten. Wij zullen derhalve niet borg staan voor het gepaste karakter van onze werkdocumenten ten opzichte van uw eigen doelstellingen.

U bevestigt bovendien dat uw nazicht van onze werkdocumenten u niet vrijstelt iedere andere behoorlijke zorg te besteden om in staat te zijn uw nieuw mandaat van commissaris van [benaming van de vennootschap] uit te oefenen.

U geeft ook uw akkoord met het volgende:

1. de informatie die u naar aanleiding van de raadpleging van onze werkdocumenten zult verkrijgen zal, overeenkomstig artikel 27 van de wet van 22 juli 1953 houdende de oprichting van het IBR, vertrouwelijk behandeld worden en zal uitsluitend gebruikt worden voor de doeleinden beschreven in de eerste paragraaf van dit schrijven;
2. uw raadpleging van onze werkdocumenten zal geen aanleiding kunnen geven tot mondeling of schriftelijke commentaar ten opzichte van wie dan ook met betrekking tot de overeenstemming van onze werkzaamheden met de controlenormen en -aanbevelingen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren;
3. u zult niet getuigen als deskundige op basis van onze werkdocumenten en u zult geen prestatie leveren in het kader van geschillen, noch zal u een andere verbintenis aangaan die zou leiden tot het leveren van commentaar op de kwaliteit van onze werkzaamheden.

{facultatief} Uw raadpleging van onze werkdocumenten kan uitsluitend gebruikt worden in het kader van uw mandaat van commissaris, en kan inzonderheid niet gebruikt worden in het kader van een procedure jegens ons. *Ons kantoor alsmede al de leden van het personeel zullen volledig schadeloos gesteld worden en zullen nooit aansprakelijk gesteld worden door {benaming van het kantoor dat opvolgt} voor iedere schade geleden wegens rechtsvervolgingen ingesteld door derden die gebaseerd zijn op het niet naleven door {benaming van het kantoor dat opvolgt} van de verplichtingen verbonden aan de raadpleging.*

In geval van instemming met de regels voor de toepassing van het koninklijk besluit van 10 januari 1994, overeenkomstig dewelke wij bereid zijn u toegang tot onze werkdocumenten te verlenen, vragen wij u de kopij, in bijlage, van dit schrijven te willen ondertekenen en ze terug te sturen wanneer het u schikt.

Met confraternele groeten,

[Naam van het kantoor]

[Naam van een verantwoordelijke vertegenwoordiger]

Wij verklaren hierbij de voorwaarden waarbij ons de toegang tot uw werkdocumenten m.b.t. het boekjaar [datum] verleend werd, (te verstaan) en te aanvaarden.

[Naam van het kantoor dat opvolgt]

vertegenwoordigd door:

[naam van de vertegenwoordiger van het kantoor dat opvolgt]

NIEUWE OPDRACHTEN VOOR DE REVISOREN IN 2004

INLEIDING

Hierna vindt u een uiteenzetting van enkele nieuwe opdrachten die aan de bedrijfsrevisoren werden toevertrouwd en gepubliceerd in het *Belgisch Staatsblad* tussen 1 januari en 31 december 2004.

Deze lijst wordt u ten informatieve titel medegedeeld en mag geenszins als exhaustief worden beschouwd.

OPDRACHTEN PER SECTOR

- **Controle op de sociale fondsen (collectieve arbeidsovereenkomsten)**

Federaal niveau

- Koninklijk besluit van 27 januari 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 18 december 2002, gesloten in het Paritair Subcomité voor de gezondheidsinrichtingen en -diensten, houdende ontbinding en vereffening van het fonds voor bestaanszekerheid genaamd “Fonds Sociale Maribel voor de gezondheidsinrichtingen en -diensten” (B.S. 1 maart 2004) – Bijlage artikel 5.

“Voordat zij tot de effectieve overbeveling overgaan moeten de vereffenaars de goedkeuring van de revisor van het fonds hebben bekomen betreffende de regelmatigheid van het voorstel tot overbeveling ten opzichte van de beginselen opgenomen in artikel 4.”

- Koninklijk besluit van 2 maart 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 28 november 2001, gesloten in het Paritair Subcomité voor de textielnijverheid uit het administratief arrondissement Verviers, betreffende de coördinatie van de statuten van het sociaal fonds genaamd “Fonds de sécurité d’existence de l’industrie textile de Verviers” de dato 1 januari 2001 (B.S. 27 april 2004) – Bijlage artikel 26.

“De raad van bebeer, alsmede de bij toepassing van artikel 12 van de wet van 7 januari 1958 betreffende de fondsen voor bestaanszekerheid door het Paritair Subcomité voor de textielnijverheid uit het administratief arrondissement Verviers aangewezen revisor of accountant, brengen jaarlijks ieder een schriftelijk verslag uit over het vervullen van hun opdracht tijdens het verlopen jaar.”

- Koninklijk besluit van 25 april 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 29 november 2002, gesloten in het Paritair

Comité voor de binnenscheepvaart, betreffende de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en vaststelling van de statuten (B.S. 18 mei 2004) – Bijlage artikel 17, tweede lid

“De raad van bestuur en ook de met toepassing van artikel 12 van de wet van 7 januari 1958 betreffende de fondsen voor bestaanszekerheid door het Paritair Comité voor de binnenscheepvaart aangewezen revisor of accountant, brengen jaarlijks schriftelijk verslag uit over het vervullen van hun opdracht tijdens het voorbije kalenderjaar.”

- Koninklijk besluit van 16 juni 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 4 februari 2003, gesloten in het Paritair Comité voor de zeevisserij, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het “Zeevisserij-fonds” (B.S. 13 juli 2004) – Bijlage artikel 16, tweede lid.

“Het beheersorgaan alsmede de bij toepassing van artikel 12 van de wet van 7 januari 1958 door het Paritair Comité voor de zeevisserij aangewezen revisor of accountant, brengen jaarlijks ieder een schriftelijk verslag uit over het vervullen van hun opdracht betreffende het verlopen jaar.”

- Koninklijk besluit van 4 juli 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 16 oktober 2002, gesloten in het Paritair Comité voor de socio-culturele sector, houdende oprichting van een “Fonds voor voortgezette vorming voor de werknemers van de Brusselse socio-professionele inschakeling”, vaststelling van zijn statuten en invoering van een recht op voortgezette vorming voor de werknemers (B.S. 9 augustus 2004) – Bijlage artikel 15, eerste lid.

“Overeenkomstig artikel 12 van de wet van 7 januari 1958, gewijzigd bij het koninklijk besluit van 1 maart 1971, duidt het paritair comité een revisor aan ter controle van het beheer van het fonds voor de voortgezette vorming.”

- Koninklijk besluit van 4 juli 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 13 december 2002, gesloten in het Paritair Comité voor de socio-culturele sector, tot vervanging van de collectieve arbeidsovereenkomst van 24 juni 1998 tot oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid genaamd “Sociaal Fonds Sociale Maribel voor de socio-culturele sector van de Vlaamse Gemeenschap” en vaststelling van zijn statuten (B.S. 18 augustus 2004) – Bijlage artikel 20, eerste lid.

“Overeenkomstig artikel 12 van de wet van 7 januari 1958 betreffende de fondsen voor bestaanszekerheid en artikel 21 van het koninklijk besluit van 18 juli 2002, duidt het paritair comité in hoedanigheid een bedrijfsrevisor aan ter controle van het beheer van het fonds.”

- Koninklijk besluit van 5 juli 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 16 juni 2003, gesloten in het Paritair Comité voor de groothandelaars-verdelers in geneesmiddelen, ter vastlegging, voor 2003, van de modaliteiten van financiering, de begunstigen, het bedrag en de modaliteiten van financiering, de begunstigten, het bedrag en de modaliteiten van toekenning en afrekening van de korting op de syndicale bijdrage en van de syndicale vorming (B.S. 3 september 2004) – Bijlage artikel 7, tweede lid.

“De organisaties zijn verplicht het dubbel van de terugbetalingsformulieren gedurende 5 jaar te bewaren, welke worden gecontroleerd door de bedrijfsrevisor daartoe aangewezen door de raad van beheer van het sociaal fonds.”

- Koninklijk besluit van 15 juli 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 25 september 2001, gesloten in het Paritair Subcomité voor de terugwinning van lompen, betreffende de wijziging en coördinatie van de statuten van het “Sociaal Fonds voor de lompenbedrijven” (B.S. 31 augustus 2004) – Artikel 29, tweede lid.

“De raad van beheer, evenals de door het Paritair Subcomité voor de terugwinning van lompen aangeduide revisor of accountant, maken jaarlijks elk een schriftelijk verslag betreffende de uitvoering van hun opdracht gedurende het afgelopen jaar.”

- Koninklijk besluit van 16 juli 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 25 juni 2001, gesloten in het Paritair Subcomité voor de diensten voor gezins- en bejaardenhulp van de Franse Gemeenschap, het Waalse Gewest en de Duitstalige Gemeenschap, tot oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid en tot vaststelling van de statuten voor de diensten die gesubsidieerd zijn door het Waalse Gewest, de Duitstalige Gemeenschap, de Franse Gemeenschapscommissie en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest (B.S. 2 september 2004) – Bijlage artikel 21, eerste lid.

“De balans en de jaarrekeningen, evenals de bewijsstukken en het activiteitenverslag voor het afgelopen boekjaar worden voor nazicht vóór 30 april voorgelegd aan de accountant en aan een bedrijfsrevisor die wordt aangewezen door het paritair subcomité. Deze bedrijfsrevisor kan op ieder ogenblik kennis nemen van de documenten van de boekhouding van het fonds.”

- Koninklijk besluit van 1 september 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 2 juni 2003, gesloten in het Paritair Subcomité voor de gezondheidsinrichtingen en -diensten betreffende de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid “Sociale Maribel” en bepaling van zijn statuten (B.S. 4 oktober 2004) – Bijlage artikel 18.

“Overeenkomstig artikel 12 van de wet van 7 januari 1958 betreffende de fondsen voor bestaanszekerheid, duidt het Paritair Subcomité voor de gezondheidsinrichtingen en -diensten een bedrijfsrevisor aan ter controle van het beheer van het fonds. Deze licht het beheerscomité regelmatig in over de resultaten van zijn onderzoeken en doet de aanbevelingen die hij nuttig acht.”

- Koninklijk besluit van 1 september 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 27 juni 2003, gesloten in het Paritair Subcomité voor de terugwinning van papier, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het “Sociaal Fonds voor de ondernemingen voor de recuperatie van papier” (B.S. 21 oktober 2004) – Bijlage artikel 29, tweede lid.

“De raad van beheer, evenals de door het Paritair Subcomité voor de terugwinning van papier aangeduide revisor of accountant, maken jaarlijks elk een schriftelijk verslag op betreffende de uitvoering van hun opdracht gedurende het afgelopen jaar.(...)”

- Koninklijk besluit van 13 september 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 8 oktober 2003, gesloten in het Paritair Comité voor de voedingsnijverheid, tot wijziging en coördinatie van de statuten van het “Waarborg- en Sociaal Fonds voor de suikernijverheid en haar bijproducten” (B.S. 1 oktober 2004) – Bijlage artikel 16, tweede lid.

“De raad van beheer, alsmede de bij toepassing van artikel 12 van de wet van 7 januari 1958 betreffende de fondsen voor bestaanszekerheid door het Paritair Comité voor de voedingsnijverheid

aangewezen revisor of accountant, brengen jaarlijks ieder een schriftelijk verslag uit over het vervullen van hun opdracht tijdens het verlopen jaar.”

- Koninklijk besluit van 8 oktober 2004 waarbij algemeen verbindend wordt verklaard de collectieve arbeidsovereenkomst van 3 februari 2000, gesloten in het Paritair Comité voor het drukkerij-, grafische kunst, en dagbladbedrijf, betreffende de oprichting van een fonds voor bestaanszekerheid “Aanvullend Pensioenkas” genaamd en tot vaststelling van de statuten (B.S. 18 november 2004 (Ed. 2)) – Artikel 29, eerste lid.

“Op 31 december worden de rekeningen van het verstreken jaar afgesloten. Het beheersorgaan, alsmede de door het paritair comité, in toepassing van artikel 12 van de wet van 7 januari 1958, aangewezen revisor of accountant, stellen elk jaar schriftelijk een verslag op over de vervulling van hun opdracht tijdens het verstreken jaar.”

• Controle op de diensten van gas en elektriciteit

Federaal niveau

- Koninklijk besluit van 29 februari 2004 betreffende de algemene tariefstructuur en de basisprincipes en procedures inzake de tarieven en de boekhouding van de aardgasdistributienetbeheerders actief op het Belgisch grondgebied (B.S. 11 maart 2004) – Artikel 15, § 1, tweede lid, 1^o.

“Elke semestrieel verslag omvat:

1^o een kopie van de verslagen van de vergaderingen tijdens het voorgaand semester van de aardgasdistributienetbeheerder met de commissarissen-revisoren.”

- Wet van 27 december 2004 houdende diverse bepalingen, Hoofdstuk III. – Wijzigingen aan de wet van 29 april 1999 betreffende de organisatie van de elektriciteitsmarkt (B.S. 31 december 2004 (Ed. 2)) – Artikel 22bis, § 7.

“Uiterlijk op 30 juni van het jaar t+1, overhandigt de beheerder van het distributienet aan het Fonds het door zijn revisor gecertificeerde overzicht van de gegevens, bedoeld in de eerste paragraaf en van de federale bijdrage die strekt tot de compensatie van de inkomstenderving van de gemeenten ingevolge de liberalisering van de elektriciteitsmarkt voor het jaar t-1.”

Regionaal niveau

- Ordonnantie van 1 april 2004 betreffende de organisatie van de gasmarkt in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, betreffende wegenisretributies inzake gas en elektriciteit en houdende wijziging van de ordonnantie van 19 juli 2001 betreffende de organisatie van de elektriciteitsmarkt in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest (B.S. 26 april 2004 (Ed. 2)) – Artikel 19, § 2, tweede lid.

“Om de rekeningen te onderzoeken, kan de Regering, naast de in het vorige lid bedoelde ambtenaar, een beroep doen op een bedrijfsrevisor.”

- **Controle op de ziekenhuizen**

Federaal niveau

- Koninklijk besluit van 13 september 2004 tot wijziging van het koninklijk besluit van 14 december 1987 houdende bepaling van de regels en de termijn volgens dewelke de beheerder van het ziekenhuis mededeling doet van de financiële toestand, van de bedrijfsuitkomsten, van het verslag van de bedrijfsrevisor en van alle statistische gegevens die met zijn inrichting verband houden (B.S. 1 oktober 2004) – Artikel 1.

“Artikel 1 van het koninklijk besluit van 14 december 1987 houdende bepaling van de regels en de termijn volgens dewelke de beheerder van het ziekenhuis mededeling doet van de financiële toestand, van de bedrijfsuitkomsten, van het verslag van de bedrijfsrevisor en van alle statistische gegevens die met zijn inrichting verband houden worden de volgende wijzigingen aangebracht: (...)”

- **Controle op de universiteiten en de hogescholen**

Regionaal niveau

- Decreet van 19 maart 2004 betreffende de rechtspositieregeling van de student, de participatie in het hoger onderwijs, de integratie van bepaalde afdelingen van het hoger onderwijs voor sociale promotie in de hogescholen en de begeleiding van de herstructurering van het hoger onderwijs in Vlaanderen (B.S. 10 juni 2004) – Artikel 233.

“De hogescholen voeren betreffende alle voorzieningen van de instelling een algemene boekhouding door middel van een stelsel van boeken en rekeningen met inachtneming van de gebruikelijke regels van het dubbel boekhouden en een aangepaste analytische boekhouding. De boekhouding omvat alle verrichtingen, bezittingen, vorderingen, schulden en verplichtingen van welke aard ook. De Vlaamse Regering legt een boekhoudkundig schema vast. De boekhouding wordt voorgelegd aan een bedrijfsrevisor. De bedrijfsrevisor kan rechtstreeks briefwisseling voeren met de commissaris van de Vlaamse Regering bij de hogeschool over de boekhouding en rekeningen van de hogeschool. Hij brengt het hogeschoolbestuur hiervan op de hoogte.”

- **Controle op de vormingsinstellingen**

Communautair niveau

- Decreet van 13 november 2003 houdende instemming met het Samenwerkingsakkoord van 24 juli 2003 betreffende de bekrachtiging van de bevoegdheden op het gebied van de voortgezette beroepsopleiding, gesloten tussen de Franse Gemeenschap, het Waalse Gewest en de Franse Gemeenschapscommissie (B.S. 23 januari 2004 (Ed. 2)) – Artikel 10.

“Elke ondertekenende partij wijst een commissaris aan om de opdrachten inzake informatieverlening en controle over het wettelijk karakter en het openbaar nut binnen het Consortium uit te oefenen.”

- Besluit van de Regering van de Franse Gemeenschap van 11 juni 2004 houdende bepaling van de voorwaarden voor de erkenning van de private vormings- en vervolmakingsdiensten bedoeld bij artikel 54 van het decreet van 4 maart 1991 inzake hulpverlening aan de jeugd, en voor de toekenning van toelagen aan deze diensten (B.S. 2 september 2004 (Ed. 2)) – Artikel 15, § 2, tweede lid.

“De jaarrekeningen moeten bovendien gecontroleerd worden door een accountant of, als de wet het oplegt, echt verklaard worden door een bedrijfsrevisor. Hun toezichtverslag maakt melding van hun inschrijvingsnummer bij het Instituut van de Accountants of bij het Instituut der Bedrijfs-revisoren, en hebben prioritair betrekking op: (...)”

- **Controle op de afvalstoffen**

Regionaal niveau

- Besluit van de Vlaamse Regering van 5 december 2003 tot vaststelling van het Vlaams reglement inzake afvalvoorkoming en -beheer (B.S. 30 april 2004 (Ed. 2)) – Artikel 3.1.1.5, § 2.

“De cijfergegevens die in het kader van de aanvaardingsplicht aan de OVAM of aan een beheersorganisatie die is opgericht in het kader van een milieubeleidsovereenkomst worden verstrekt, worden gecertificeerd door een extern accountant, boekhouder of bedrijfsrevisor. Met toestemming van de OVAM kunnen andere certificatiesystemen volstaan.”

- Besluit van de Brusselse Hoofdstedelijke Regering van 11 maart 2004 betreffende de erkenning en betoelaging van verenigingen zonder winstoogmerk en verenigingen met een sociaal oogmerk die in de hergebruiksector bedrijvig zijn (B.S. 21 mei 2004) – Artikel 3, 4^o, c).

“Met het oog op hun erkenning vervullen de rechtspersonen die afvalstoffen beroepsmatig nuttig toepassen, de volgende voorwaarden: (...) zijn analytische boekhouding houden onder toezicht van een rekenplichtige of een bedrijfsrevisor en zijn jaarrekeningen opstellen overeenkomstig de bepalingen van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen.”

- **Controle op de openbare instellingen van de Franse Gemeenschap**

Communautair niveau

- Programmadecreet van 17 december 2003 houdende verscheidene maatregelen inzake begrotingsfondsen, inning van schuldvorderingen, de RTBF, de deskundigen en commissarissen der rekeningen van de Regering, de “Ecole d’Administration publique” (School voor Overheidsbestuur) van de Franse Gemeenschap, het ETNIC, de vervreemding van onroerende domeingoederen die tot de Franse Gemeenschap behoren, de universitaire instellingen, de statuten van het onderwijspersoneel, het onderwijs, de psycho-medisch-sociale centra, de vakantiecentra, de sport, de permanente opvoeding en de culturele infrastructures (B.S. 30 januari 2004) – Artikel 12.

“Artikel 45 van het decreet van 9 januari 2003 betreffende de doorzichtigheid, de autonomie en de controle in verband met de overheidsinstellingen, de maatschappijen voor schoolgebouwen en de maatschappijen voor vermogensbeheer die onder de Franse Gemeenschap ressorteren, wordt vervangen door:

“De commissarissen der rekeningen worden bij elke overbedrijfsinstelling aangesteld. De commissarissen der rekeningen worden door de Regering, voor de helft uit de leden van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en voor de helft uit de leden van het Rekenhof, aangesteld.”

- **Controle op de huisvestingsmaatschappijen**

Regionaal niveau

- Programmadecreet van 18 december 2003 houdende verschillende maatregelen inzake gewestelijke fiscaliteit, thesaurie en schuld, organisatie van de energiemarkten, leefmilieu, landbouw, plaatselijke en ondergeschikte besturen, erfgoed, huisvesting en ambtenarenzaken (B.S. 6 februari 2004) – Artikel 59.

“In de artikelen 116, 175.15 en 185bis van de Waalse Huisvestingscode, ingevoerd bij het decreet van 29 oktober 1998 en gewijzigd bij de decreten van 18 mei 2000, 14 december 2000, 31 mei 2001, 20 december 2001 en 15 mei 2003 worden, telkens in de eerste paragraaf, de woorden “wordt toevertrouwd aan meerdere revisoren” door de woorden “wordt toevertrouwd aan één of meerdere revisoren” en telkens in paragraaf 2, de woorden “De revisoren” door de woorden “De revisor(en)”.”

- Ordonnantie van 1 april 2004 tot aanvulling van de ordonnantie van 17 juli 2003 houdende de Brusselse Huisvestingscode (B.S. 29 april 2004 (Ed. 2)) – Artikelen 49, eerste lid, 53 tweede lid en 117, §§ 1 en 2.

“Elke openbare vastgoedmaatschappij stelt een bedrijfsrevisor aan die lid is van het Instituut der Bedrijfsrevisoren om bij de OVM (openbare vastgoedmaatschappij) zijn opdracht te vervullen zoals bepaald door het Wetboek van vennootschappen en de maatschappelijke statuten. Elke bedrijfsrevisor is bovendien verplicht bij de BGHM (Brusselse Gewestelijke Huisvestingsmaatschappij) minstens twee maal per jaar verslag uit te brengen over zijn opdrachten. (...)”

“De sociaal afgevaardigde kan voor de uitvoering van zijn opdracht verzoeken om de bijstand van de bedrijfsrevisor, nadat bij de OVM hiervan op de hoogte heeft gesteld.”

“Elke instelling voor sociaal krediet is verplicht een beroep te doen op een revisor die wordt gekozen uit de leden van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.

De revisor wordt belast met de controle van de financiële toestand, van de jaarrekeningen en de regelmatigheid van de operaties die uit de jaarrekeningen blijken.

Hij neemt ter plaats kennis van boeken en boekhoudkundige documenten, briefwisseling, verslagen, periodieke overzichten en alle geschriften in het algemeen.”

- Besluit van de Waalse Regering van 23 september 2004 betreffende de sociale huisvestingsinstellingen (B.S. 10 november 2004) – Artikel 5, § 2, derde lid.

“Het financieel rapport dat ook een jaarlijkse begroting omvat, wordt geattesteerd door een accountant aangewezen door de raad van bestuur en opgenomen in de tabel van de externe accountants van het Instituut van de Accountants of, wanneer de wet vereist dat de vereniging een commissaris aanwijst onder de leden van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, door een revisor. De Minister kan een vereniging vrijstellen van dit attest wanneer haar jaarlijkse omzet lager is dan negentig duizend euro.”

- **Controle in de kunst- en culturele sector**

Regionaal niveau

- Besluit van de Vlaamse Regering van 3 oktober 2003 tot wijziging van het besluit van de Vlaamse Regering van 29 juni 1999 houdende de erkenning en subsidiëring van het forum van organisaties van etnisch-culturele minderheden (B.S. 19 maart 2004 (Ed. 3)) – Artikel 10septies, § 1.

“Uiterlijk tegen 30 april en voor het eerst tegen 30 april van het jaar dat volgt op dat van de erkenning, dient het forum een financieel verslag over het voorgaande jaar in. Dat verslag wordt opgesteld aan de hand van het door de administratie uitgewerkte model en geïviseerd door een bedrijfsrevisor.”

- Besluit van de Vlaamse Regering van 25 juni 2004 betreffende de uitvoering van het kunstendecreet van 2 april 2004 (B.S. 25 augustus 2004) – Artikel 10, § 1, tweede lid, g).

“Het werkingsverslag, bedoeld in het eerste lid, bevat:

(...)

- g) *het verslag van een erkend accountant of bedrijfsrevisor die niet betrokken mag zijn bij de dagelijkse artistieke, organisatorische en zakelijke werking van de desbetreffende gesubsidiëerde organisatie, met commentaar bij de balans en de resultatenrekening van deze organisatie.*

(...)”

- **Controle op de openbare instellingen**

Federaal niveau

- Koninklijk besluit van 6 juli 1999 betreffende de erkenning en subsidiëring van organismen die voorzien in een gespecialiseerde omkadering voor burgers die betrokken zijn bij een gerechtelijke procedure (B.S. 12 maart 2004) – Artikel 21.

“Het jaarlijkse financiële verslag van het organisme moet geïviseerd zijn door een bedrijfsrevisor.”

Communautair niveau

- Decreet van 12 februari 2004 betreffende het beheerscontract en de verplichtingen tot informatieverstrekking voor de aangelegenheden geregeld krachtens artikel 138 van de Grondwet (B.S. 23 maart 2004) – Artikel 19.

“De jaarrekeningen van het laatste boekjaar, die minstens door een bedrijfsrevisor gecertificeerd worden.”

- **Controle op de hulp aan de pers**

- Decreet van 31 maart 2004 betreffende de steun aan de Franstalige geschreven dagbladpers en aan de ontwikkeling van initiatieven van de Franstalige geschreven dagbladpers in het schoolmilieu (B.S. 13 mei 2004) – Artikel 6, § 1, vierde lid.

“De hiervoor bedoelde bedragen zullen het voorwerp uitmaken van een bijzonder verslag door een Commissaris-revisor.”

- **Controle in de jeugdsector**

Regionaal niveau

- Decreet van 3 maart 2004 houdende erkenning en subsidiëring van jeugdherbergen, jeugdverblijfcentra, ondersteuningsstructuren en de vzw Algemene Dienst voor Jeugdtoerisme (B.S. 2 april 2004) – Artikel 12, eerste lid.

“De administratie onderzoekt na elk jaar of de verenigingen voldoen aan de subsidiëeringsvoorwaarden en aan de bepalingen in de overeenkomst, afgesloten met de Vlaamse Gemeenschap. Dat onderzoek geschiedt mede op basis van een voortgangsrapport en een jaarlijks financieel verslag, die door de verenigingen ingediend worden bij de administratie, uiterlijk vier maanden na het einde van elk jaar, overeenkomstig de door de administratie geformuleerde voorwaarden, en die gecontroleerd worden door de administratie. Samen met het financieel verslag bezorgen de verenigingen de administratie een verslag van een bedrijfsrevisor, die lid is van het Instituut der Bedrijfsrevisoren of van een extern accountant.”

- **Controle op de subsidies**

Regionaal niveau

- Besluit van de Vlaamse Regering van 30 januari 2004 betreffende het Vlaamse inburgeringsbeleid (B.S. 26 april 2004 (Ed. 2)) – Artikel 27, § 1, 2°.

“Het ontbaalbureau dient elk jaar uiterlijk tegen 15 september een rapportagedossier in over de besteding van de subsidie-enveloppe van het voorgaande werkjaar. Dit rapportagedossier bevat de volgende elementen: (...)

2° een financieel verslag met postgewijze toelichting van de ingebrachte kosten. Dit financieel verslag moet geïllustreerd zijn door een bedrijfsrevisor, een gemeenteontvanger, een provincieontvanger of een ontvanger van het openbaar centrum voor maatschappelijk welzijn, naar gelang van het geval.”

- Decreet van 11 maart 2004 betreffende de gewestelijke incentives ten gunste van kleine en middelgrote ondernemingen (B.S. 8 april 2004 (Ed. 2)) – Artikel 9, § 2, eerste en tweede lid, 2°.

“Er wordt een commissie opgericht belast met de erkenning van de adviseurs en, in voorkomend geval, de opschorting of de intrekking ervan. De erkenning wordt toegekend voor een duur van drie jaar maximum. Om erkend te worden dient de adviseur een beroepservaring van minimum drie jaar aan te tonen.”

Die commissie bestaat uit: (...)

2° twee gewone leden en twee plaatsvervangende leden ter vertegenwoordiging van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.”

- **Controle op de paardenrenverenigingen**

Regionaal niveau

- Decreet van 26 maart 2004 houdende regeling van herstelmaatregelen voor de Vlaamse paardenwedrennen, houdende machtiging aan de Vlaamse Regering om mee te werken aan de oprichting van de vereniging zonder winstgevend doel “Vlaamse Federatie voor Paardenwedrennen” en houdende wijziging en opheffing van sommige bepalingen van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (B.S. 24 mei 2004) – Artikelen 10 en 18.

“De federatie stelt een beëdigde bedrijfsrevisor aan, die haar financiële toestand, haar jaarrekening en de regelmatigheid in het licht van de wet en van de statuten van de verrichtingen die in de jaarrekening moeten worden vastgesteld, controleert.”

“De renvereniging is een vereniging zonder winstgevend doel en voert haar boekhouding in overeenstemming met de bepalingen van de wet van 17 juli 1975 met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen en de besluiten tot uitvoering van deze wet.

Elke renvereniging stelt een meerjaren-businessplan op en stelt een beëdigd bedrijfsrevisor aan, die haar financiële toestand, haar jaarrekening en de regelmatigheid in het licht van de wet en de statuten van de verrichtingen die in de jaarrekening moeten worden vastgesteld, controleert.”

- **Controle in de voedingssector**

Federaal niveau

- Koninklijk besluit van 14 januari 2004 tot vaststelling van de retributies en bijdragen verschuldigd aan het Begrotingsfonds voor de grondstoffen en de producten (B.S. 30 januari 2004) – Artikel 3, § 6, zesde lid.

“Deze verklaring dient door een bedrijfsrevisor, een externe accountant of een erkende boekhouder te worden gecertificeerd.”

Regionaal niveau

- Besluit van de Waalse Regering van 27 mei 2004 houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector groenten en fruit overeenkomstig de Verordening (EG) nr. 2200/96 van de Raad van 28 oktober 1996 (B.S. 11 oktober 2004) – Artikel 41.

“Voor het behoud van de goedkeuring van de operationele programma's dienen de telersverenigingen en de groeperingen van telersverenigingen een bedrijfsrevisor aan te stellen die de boekhouding nakijkt volgens de voorwaarden voorzien in het Wetboek van vennootschappen.”

- **Controle op de gemeenten en de intercommunales**

Regionaal niveau

- Besluit van 22 april 2004 houdende codificatie van de decreetgeving betreffende de plaatselijke besturen (B.S. 12 augustus 2004) – Hoofdstuk I, II, IV, VI.

- **Controle op de rustoorden**

Federaal niveau

- Koninklijk besluit van 21 september 2004 houdende vaststelling van de normen voor de bijzondere erkenning als rust- en verzorgingstehuis of als centrum voor dagverzorging (B.S. 28 oktober 2004) – Bijlage 1, B. 8. c).

“Het rust- en verzorgingstehuis moet een aparte boekhouding hebben, gebaseerd op het algemeen rekeningenstelsel; die boekhouding moet door een bedrijfsrevisor (of een externe onafhankelijke controle, zoals door Ons nader zal omschreven worden) worden nagezien. Wanneer het rust- en verzorgingstehuis geïntegreerd is in een ziekenhuis of indien dit een gemengde structuur “rusthuis – rust- en verzorgingstehuis” betreft, moet in een specifieke kostenplaats voorzien worden voor het afzonderlijk beheer ervan.”

- **Enkele bijzondere opdrachten**

Federaal niveau

- Wet van 19 november 2004 tot invoering van een heffing op omwisselingen van deviezen, bankbiljetten en munten (B.S. 24 december 2004 (Ed. 2)) – Artikel 12, vierde lid.

“De Koning kan de bedrijfsrevisoren opleggen specifiek over de toepassing van deze wet te rapporteren. In België gevestigde revisoren die deel uitmaken van een internationaal netwerk van auditors kunnen verplicht worden bij hun netwerk collega's die de geconsolideerde rekeningen van de hoofdvestiging van een internationale ondernemingen groep eventueel beperkt tot de settlement instituten van de deviezen groothandel controleren, naar de toepassing van deze wet door een groep internationale ondernemingen te informeren.”

Regionaal niveau

- Besluit van de Waalse Regering van 2 december 2004 tot uitvoering van het decreet van 11 maart 2004 betreffende de incentives om de milieubescherming en het duurzame energiegebruik te begunstigen (B.S. 30 december 2004 (Ed. 2)) – Artikel 6, 3°.

“Bedoelde investeringsprogramma's zijn investeringen in materiële of immateriële vaste activa die geboekt moeten worden bij de balansactiva onder de rubriek “vaste activa” en die betrekking hebben op: (...)

3° de uitgaven i.v.m. de technologietransfer in de vorm van een octrooioverwerving van een exploitatievergunning of een vergunning voor gepatenteerde dan wel niet-gepatenteerde technische kennis waarvan de waarde bevestigd wordt door een bedrijfsrevisor (...).”