

VOORONTWERP VAN DEONTOLOGISCHE CODE VAN DE BEDRIJFS- REVISOREN VOORGELEGD VOOR OPENBARE RAADPLEGING TOT 15 DECEMBER 2011

15 september 2011

Gelet op de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en tot organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor (hierna “de wet”), gecoördineerd door het koninklijk besluit van 30 april 2007 (*B.S.* 30 mei 2007, p. 27957) en inzonderheid de artikelen 13 en 14;

Overwegende dat het moderniseren van het deontologisch kader van de bedrijfsrevisoren, in het licht van de ontwikkelingen op internationaal niveau zich opdringt en in het bijzonder van de Europese Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de Raad (*PB. L.* 157, 9 juni 2006, p. 87-107) (hierna “de Auditrichtlijn”), van de Aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002 betreffende de onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant in de EU (*PB. L.* 191, 19 juli 2002, p. 22-57) en van de door de IESBA (*International Ethics Standards Board for Accountants*) bekendgemaakte ethische Code van 10 juli 2009;

Overwegende dat er een koninklijk besluit aangenomen werd op 21 april 2007 tot omzetting van de bepalingen van de Auditrichtlijn (hierna “het koninklijk besluit van 21 april 2007”) en dat in het Verslag aan de Koning voorafgaand aan het koninklijk besluit van 21 april 2007 (*B.S.* 27 april 2007, p. 22873, punt 13 van de algemene toelichting) vermeld wordt dat het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren (*B.S.* 18 januari 1994, p. 949) zal moeten worden gewijzigd teneinde dit besluit aan te passen aan de aan de wet van 22 juli 1953 aangebrachte wijzigingen in het kader van de omzetting van de Auditrichtlijn;

Overwegende dat onderhavige Code die ertoe strekt de algemene beginselen van plichtenleer vast te stellen niet kan worden beschouwd als de enige referentie voor het geheel van de op de bedrijfsrevisor van toepassing zijnde deontologische bepalingen; dat verscheidene deontologische bepalingen werden opgenomen in andere wetgevende, regelgevende of normatieve instrumenten zoals (i) de wet (onder andere art. 13 en 14), (ii) het Wetboek van vennootschappen (onder andere art. 133 en 134), (iii) het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen (onder andere art. 183*bis* e.v.), (iv) de adviezen van het ACCOM betreffende de verenigbare of onverenigbare dienstverleningen, (v) de in artikel 30, § 1 van de wet bedoelde normen en aanbevelingen van het Instituut, (vi) de in artikel 30, § 5 van de wet bedoelde adviezen, omzendbrieven en mededelingen van het Instituut, evenals (vii) de gedragslijnen aangenomen door de drie Instituten die de economische beroepen vertegenwoordigen;

Heeft de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren beslist de hiernavolgende Code ter openbare raadpleging voor te leggen om deze vervolgens voor te leggen aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en aan de Minister die bevoegd is voor Economie, hetzij als een norm, hetzij als een advies met het oog op het aannemen van een nieuw koninklijk besluit.

Hoofdstuk I. Definities en toepassingsgebied

1. Definities

Voor de toepassing van onderhavige Code wordt verstaan onder:

1° Wet: de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en tot organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor;

2° Instituut: het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, opgericht door artikel 1 van de wet;

3° Raad: de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren;

4° Bedrijfsrevisor: de bedrijfsrevisor zoals bepaald in artikel 2, 3° van de wet;

5° Revisorale opdracht: de revisorale opdracht zoals bepaald in artikel 2, 17° van de wet;

6° Wettelijk voorbehouden opdracht: elke opdracht die wettelijk voorbehouden wordt aan een bedrijfsrevisor of die wettelijk voorbehouden wordt aan een bedrijfsrevisor of een externe accountant;

7° Netwerk: het netwerk zoals bepaald in artikel 2, 8° van de wet;

8° Lid van het netwerk: een entiteit die deel uitmaakt van het netwerk;

9° Organisatie van openbaar belang: de organisatie van openbaar belang zoals bepaald in artikel 2, 7° van de wet;

10° Bij de opdracht betrokken team: alle personen, namelijk meer bepaald de bedrijfsrevisor verantwoordelijk voor de opdracht, de vennoten, het personeel en de medewerkers die deel uitmaken van het netwerk, die rechtstreeks betrokken zijn bij de aanvaarding of uitvoering van een revisorale opdracht of die rechtstreeks een invloed kunnen uitoefenen op het resultaat van deze opdracht;

11° Entiteit: elke private of publieke onderneming, vennootschap, feitelijke vereniging of vereniging in rechte, instelling, stichting, orgaan of groepering;

12° Gecontroleerde entiteit: entiteit waar de bedrijfsrevisor de revisorale opdracht uitoefent;

13° Norm of aanbeveling: elke norm of aanbeveling in de zin van artikel 30 van de wet;

14° Vertegenwoordiger: de vertegenwoordiger van een bedrijfsrevisorenkantoor in de zin van artikel 16 van de wet;

15° Financieel belang: het bezit van aandelen, financiële instrumenten of andere financiële relaties;

16° Rechtstreekse familie: de echtgeno(o)t(e), de wettelijk samenwonende, de feitelijk samenwonende en elke persoon die fiscaal ten laste is van de bedrijfsrevisor;

17° Naaste familie: een bloed- of aanverwant(e) tot in de tweede graad die geen deel uitmaakt van de rechtstreekse familie;

18° Totale honoraria: het jaarlijks bedrag dat een bedrijfsrevisor of, in voorkomend geval, het bedrijfsrevisorenkantoor waartoe hij behoort, ontvangt, voor om het even welke opdracht, van personen buiten zijn netwerk.

2. Toepassingsgebied

2.1. De bepalingen van hoofdstuk II zijn van toepassing op elke bedrijfsrevisor, tenzij wordt verduidelijkt dat enkel de bedrijfsrevisor natuurlijke persoon wordt bedoeld. Dezelfde bepalingen zijn desgevallend van toepassing op de stagiairs bedrijfsrevisoren.

De bedrijfsrevisor ziet erop toe dat het bij de opdracht betrokken team ook de bepalingen van hoofdstuk II naleeft.

2.2. De bepalingen van hoofdstuk III zijn van toepassing op de bedrijfsrevisor die een revisorale opdracht uitoefent, tenzij wordt verduidelijkt dat enkel de bedrijfsrevisor natuurlijke persoon wordt bedoeld. In voorkomend geval zijn deze bepalingen van toepassing op de stagiair bedrijfsrevisor.

De bedrijfsrevisor ziet erop toe dat het bij de opdracht betrokken team ook de bepalingen van hoofdstuk III naleeft.

2.3. Onverminderd de bepalingen van artikel 183^{ter} van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen, zijn de bepalingen van hoofdstuk IV van toepassing op de bedrijfsrevisor die een revisorale opdracht uitoefent tenzij wordt verduidelijkt dat enkel de bedrijfsrevisor natuurlijke persoon wordt bedoeld of dat enkel de commissaris wordt bedoeld. Deze bepalingen zijn, in voorkomend geval, van toepassing op de stagiair bedrijfsrevisor.

De bepalingen van punten 23, 24, 26 en 27 van hoofdstuk IV zijn van toepassing op de aandeelhouders van een bedrijfsrevisorenkantoor en de leden van diens bestuursorgaan of van een verbonden persoon bedoeld in artikel 14 § 5 van de wet. De bepalingen van punt 25 van hoofdstuk IV zijn van toepassing op de personen bedoeld in artikel 14 § 5 van de wet voor zover zij een invloed uitoefenen op het resultaat van de opdracht.

In het geval waarin de bedrijfsrevisor een wettelijk voorbehouden opdracht uitoefent, met uitzondering van hetgeen bepaald wordt in punt 28, zijn de bepalingen van hoofdstuk IV eveneens van toepassing op de rechtstreekse en onrechtstreekse dochtervennootschappen van de gecontroleerde entiteit en op de entiteiten naar Belgisch recht die de gecontroleerde entiteit controleren of er een betekenisvolle invloed op uitoefenen.

In het geval waarin de bedrijfsrevisor een wettelijk voorbehouden opdracht uitoefent, zijn de bepalingen van de punten 23, 24, 26 en 27 van hoofdstuk IV ook van toepassing wanneer een lid van het netwerk van de bedrijfsrevisor zich in één van de in deze punten bedoelde situaties bevindt.

De bedrijfsrevisor ziet erop toe dat het bij de opdracht betrokken team ook de bepalingen van hoofdstuk IV naleeft.

Hoofdstuk II. Algemene beginselen van plichtenleer

3. Basisbeginselen

De bedrijfsrevisor dient in het kader van de uitoefening van zijn opdrachten de volgende basisbeginselen in acht te nemen:

- 1° de integriteit;
- 2° de objectiviteit;
- 3° de professionele deskundigheid;
- 4° de vertrouwelijkheid; en
- 5° het professioneel gedrag.

4. Integriteit

4.1. De bedrijfsrevisor oefent zijn beroep oprecht en eerlijk uit.

4.2. De bedrijfsrevisor vermijdt iedere handeling of houding die in strijd zou zijn met de waardigheid, de rechtschapenheid, de voorzichtigheid of de kiesheid.

4.3. De bedrijfsrevisor mag niet welbewust in verband worden gebracht met verslagen, verklaringen of andere informatie, indien hij weet of zou moeten weten dat deze:

- a) een stellingname bevatten die wezenlijk fout of misleidend is; of
- b) stellingnames of informatie bevatten die niet weloverwogen zijn.

5. Objectiviteit

5.1. De bedrijfsrevisor laat zijn professioneel oordeel niet in opspraak brengen door een vooroordeel, belangenconflict of beïnvloeding vanwege derden.

5.2. De bedrijfsrevisor vermijdt iedere omstandigheid die hem zou blootstellen aan ongepaste invloeden die afbreuk zouden kunnen doen aan zijn professioneel oordeel.

6. Professionele deskundigheid

6.1. Onverminderd artikel 14, § 3 van de wet, moet de bedrijfsrevisor, vooraleer een opdracht te aanvaarden, beschikken over de nodige bekwaamheid, medewerking en tijd om deze opdracht behoorlijk uit te voeren.

6.2. Onverminderd artikel 14, § 3 van de wet, voert de bedrijfsrevisor steeds al zijn opdrachten gewetensvol en met de vereiste zorg uit.

6.3. De bedrijfsrevisor ziet erop toe dat zijn medewerkers beschikken over de geschikte bekwaamheden voor de goede uitvoering van de taken die hij hen toevertrouwt.

6.4. De bedrijfsrevisor natuurlijke persoon zet zijn vorming op permanente wijze voort, overeenkomstig artikel 14, § 4 van de wet.

7. Vertrouwelijkheid

Onverminderd artikel 79 van de wet en artikel 458 van het Strafwetboek, geeft de bedrijfsrevisor blijk van voorzichtigheid en discretie bij het aanwenden van informatie waarover hij beschikt en deelt hij die enkel mee aan de personen die wettelijk bevoegd zijn om hiervan kennis te nemen.

8. Professioneel gedrag

De bedrijfsrevisor leeft alle verplichtingen na die hem krachtens de wettelijke, reglementaire of normatieve bepalingen zijn opgelegd en hij onthoudt zich van elke handeling die het beroep in diskrediet kan brengen.

9. Bedreigingen voor de basisbeginselen en veiligheidsmaatregelen

9.1. De volgende bedreigingen kunnen de basisbeginselen bedoeld in punt 3 *supra* aantasten:

- 1° het eigenbelang;
- 2° de zelftoetsing;
- 3° de belangenbehartiging;
- 4° de familiariteit; en
- 5° de intimidatie.

De bedrijfsrevisoren identificeren en evalueren alle bedreigingen die deze basisbeginselen zouden kunnen aantasten.

9.2. Onverminderd de punten 23 tot en met 28 *infra*, wanneer de bedrijfsrevisor is blootgesteld aan één van de bedreigingen bedoeld in punt 9.1, neemt hij de adequate veiligheidsmaatregelen met het oog op het wegwerken of het terugbrengen van deze bedreiging tot een aanvaardbaar niveau, dit wil zeggen een niveau waarop geen enkele redelijk denkende en geïnformeerde derde er zou toe worden gebracht te besluiten dat de inachtneming van de basisbeginselen in het gedrang wordt gebracht. Indien een dergelijke veiligheidsmaatregel niet kan worden geïmplementeerd, is het de bedrijfsrevisor verboden om de betrokken opdracht te aanvaarden of voort te zetten.

10. Belangenconflict

Wanneer een belangenconflict aan de oorsprong ligt van een bedreiging die van aard is één of meerdere van de in punt 3 *supra* bedoelde basisbeginselen in het gedrang te brengen, en die niet kan worden weggewerkt of waarvan de gevolgen niet tot een aanvaardbaar niveau kunnen worden teruggebracht via het implementeren van veiligheidsmaatregelen, is het de bedrijfsrevisor verboden om de betrokken opdracht te aanvaarden of voort te zetten.

11. Betrekkingen met het Instituut, zijn organen en de organen van publiek toezicht

Onverminderd artikel 30, § 3 van de wet en van het koninklijk besluit van 7 juni 2007 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut, en meer bepaald zijn artikel 33:

- a) leeft de bedrijfsrevisor de verplichtingen na die hem krachtens de wettelijke en reglementaire bepalingen zijn opgelegd en meer bepaald deze ten aanzien van het Instituut, zijn organen en de in artikel 43 van de wet bedoelde organen van publiek toezicht;
- b) verleent hij zijn medewerking aan het Instituut, aan zijn organen en aan de in artikel 43 van de wet bedoelde Kamer van verwijzing en instaatstelling; en
- c) vermijdt hij iedere handeling of houding die in strijd zou zijn met het respect dat hij aan het Instituut, zijn organen en de in artikel 43 van de wet bedoelde organen van publiek toezicht is verschuldigd.

12. Betrekkingen tussen bedrijfsrevisoren

De bedrijfsrevisor vermijdt iedere handeling of houding die in strijd is met het respect dat hij aan andere bedrijfsrevisoren is verschuldigd.

13. Reclame

Onverminderd de wet van 2 augustus 2002 betreffende de misleidende en vergelijkende reclame, de onrechtmatige bedingen en de op afstand gesloten overeenkomsten inzake de vrije beroepen, is het de bedrijfsrevisor toegelaten om op een publieke wijze objectieve informatie met betrekking tot zijn diensten te verspreiden, ongeacht de gebruikte informatie drager.

De middelen waarvan er daartoe gebruik wordt gemaakt, worden zodanig aangewend dat er geen afbreuk wordt gedaan, noch aan de onafhankelijkheid, de waardigheid en de eer van het beroep, noch aan de regels van het beroepsgeheim, de loyauteit ten aanzien van de gecontroleerde entiteiten en ten aanzien van de andere bedrijfsrevisoren.

14. Bewaring van de werkdocumenten

14.1. De werkdocumenten dienen door de bedrijfsrevisor te worden bewaard overeenkomstig de bepalingen van artikel 2276^{ter} van het Burgerlijk Wetboek.

14.2. De werkdocumenten kunnen worden bewaard op elke duurzame informatiedrager.

Hoofdstuk III. Algemene regels met betrekking tot de uitoefening van revisorale opdrachten

15. Professionele zorgvuldigheid

15.1. De bedrijfsrevisor kwijt zich met de nodige zorg van de hem toevertrouwde revisorale opdrachten. Hij vormt zich een mening op basis van doelgerichte en nauwgezet uitgevoerde controlewerkzaamheden.

15.2. Vermoed wordt zich niet met de nodige zorg van een revisorale opdracht te hebben gekwetend, de bedrijfsrevisor die een oordeel tot uitdrukking brengt dat zodanig verward of dubbelzinnig is dat een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde partij de waarde of draagwijdte hiervan niet kan waarnemen.

15.3. Bij de uitoefening van een revisorale opdracht, moet de bedrijfsrevisor op elke duurzame informatiedrager aantekening houden of doen houden van de aard van de door hem of door zijn medewerkers verrichte werkzaamheden, zodanig dat een getrouwe weergave van de uitoefening van de opdracht kan worden verkregen.

16. Medewerking

16.1. Bij de uitvoering van de werkzaamheden die verband houden met de revisorale opdrachten kan de bedrijfsrevisor zich laten bijstaan door:

- a) zijn stagiairs en medewerkers;
- b) andere bedrijfsrevisoren, hun stagiairs en medewerkers; en
- c) andere aangestelden of andere personen waarvoor hij instaat.

Hij mag geen essentiële elementen van een revisorale opdracht overdragen.

16.2. Binnen de grenzen bepaald in de normen en aanbevelingen, kan de bedrijfsrevisor onder zijn eigen beroepsverantwoordelijkheid:

- a) gebruikmaken van de werkzaamheden van een andere bedrijfsrevisor of van een persoon die in het buitenland een hoedanigheid bezit die als gelijkwaardig erkend is met deze van bedrijfsrevisor;
- b) gebruik maken van de werkzaamheden van een onafhankelijke deskundige uit een andere discipline; en
- c) beslissen over het gebruik dat hij zou kunnen maken van bepaalde verificaties uitgevoerd door het personeel van de gecontroleerde entiteit.

17. Ondertekeningsbevoegdheid

17.1. Elk verslag, elke verklaring of certificering wordt ondertekend door een bedrijfsrevisor natuurlijke persoon die in voorkomend geval optreedt als vertegenwoordiger van een bedrijfsrevisorenkantoor.

17.2. Wanneer aan een bedrijfsrevisor natuurlijke persoon, lid van een bedrijfsrevisorenkantoor, in eigen naam een opdracht wordt toevertrouwd, dan mag hij niet tekenen in de hoedanigheid van vertegenwoordiger van het bedrijfsrevisorenkantoor.

17.3. Een bedrijfsrevisor natuurlijke persoon die het beroep uitoefent in het kader van een arbeidsovereenkomst mag geen enkel verslag met betrekking tot een revisorale opdracht ondertekenen.

18. Delegatie van handtekening

In geval van dringende noodzaak kan de bedrijfsrevisor, onder zijn eigen verantwoordelijkheid, zijn bevoegdheid om te tekenen aan een andere bedrijfsrevisor delegeren.

19. Ereloon

Het bedrag van het ereloon van de bedrijfsrevisor dat verband houdt met de uitoefening van een revisorale opdracht, wordt bepaald in het bijzonder in functie van de complexiteit hiervan, de aard, de reikwijdte en de omvang van de prestaties die, in naleving van de wettelijke en reglementaire bepalingen en van de normen en aanbevelingen, zijn vereist. Het bedrag van de ereloon waarborgt de naleving van de normen en aanbevelingen.

20. Betrekkingen tussen bedrijfsrevisoren

20.1. Telkens een bedrijfsrevisor een opdracht verricht in een entiteit waar een andere bedrijfsrevisor een commissarismandaat uitoefent, kan hij zijn werkzaamheden ter plaatse slechts verrichten na zijn confrater op de hoogte te hebben gebracht van zijn tussenkomst, behalve in geval van gemotiveerd verzet van de persoon die de opdracht heeft toevertrouwd aan de eerste bedrijfsrevisor.

Deze regel is toepasselijk ongeacht het voorwerp van de opdracht, ook op een gerechtelijk deskundigenonderzoek in burgerlijke zaken, maar onverminderd de rechtsregels die terzake gelden.

20.2. Vóór hij een mandaat of een opdracht aanvaardt, moet de bedrijfsrevisor bij de betrokken entiteit nagaan of een andere bedrijfsrevisor in de loop van de voorafgaande twaalf maanden belast is of werd belast met een revisorale opdracht bij dezelfde entiteit.

20.3. Elke bedrijfsrevisor die een andere bedrijfsrevisor opvolgt in een revisorale opdracht, heeft de plicht om, voorafgaandelijk aan de uitvoering van de opdracht, schriftelijk of via elektronische post, met hem contact op te nemen.

De bedrijfsrevisor die voorafgaandelijk dezelfde opdracht uitvoerde, is ertoe gehouden zijn opvolger, overeenkomstig de gebruiken binnen het beroep, inzage te geven in de werkdocumenten en dit uitsluitend voor de behoeften van de opdracht.

20.4. De bedrijfsrevisor die een andere bedrijfsrevisor opvolgt in een dossier is gehouden te informeren naar de betaling van de verschuldigde en onbetwiste erelonen van zijn voorganger. Desgevallend dient hij er bij de entiteit waar hij een revisorale opdracht uitvoert, op aan te dringen de betaling van deze erelonen te verrichten.

20.5. Wanneer een bedrijfsrevisor het werk of de verklaring van een andere bedrijfsrevisor in opspraak zou kunnen brengen, moet hij hem, vóór elke mededeling terzake aan de persoon die hem de opdracht heeft toevertrouwd, schriftelijk of via elektronische post op de hoogte brengen van de punten waarover een meningsverschil bestaat behalve in geval van gemotiveerd verzet van de persoon die de opdracht heeft toevertrouwd aan de eerste bedrijfsrevisor.

Wanneer de persoon die de opdracht aan de bedrijfsrevisor toevertrouwt, zich verzet tegen de voorafgaande informatieverstrekking bedoeld in het vorig lid of in de veronderstelling dat de bedrijfsrevisor dit noodzakelijk acht, wint deze laatste oordeelkundig het advies in van een andere bedrijfsrevisor of van een advocaat.

Hoofdstuk IV. Bijzondere regels inzake onafhankelijkheid bij het uitvoeren van een revisorale opdracht

Afdeling 1 – Conceptuele benadering

21. Onafhankelijkheid bij het uitvoeren van een revisorale opdracht

21.1. De bedrijfsrevisor moet zich in alle onafhankelijkheid kwijten van de revisorale opdrachten die hem zijn toevertrouwd.

21.2. De onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor bevat twee onafscheidbare aspecten:

- a) de onafhankelijkheid qua geesteshouding, namelijk een geesteshouding waarbij alleen rekening wordt gehouden met de overwegingen die voor de toevertrouwde taak van belang zijn bij de te nemen beslissingen in het kader van de uitvoering van een opdracht; en
- b) de onafhankelijkheid in schijn, namelijk het vermijden van situaties en feiten die dermate van belang zijn dat zij een redelijk denkende en geïnformeerde derde ertoe kunnen brengen de mogelijkheid van de bedrijfsrevisor om objectief te handelen, in twijfel te trekken.

22. Bedreigingen voor de onafhankelijkheid en veiligheidsmaatregelen

22.1. Onverminderd punten 9.2. *supra* en 23 tot en met 28 *infra* is de bedrijfsrevisor ertoe gehouden de eventuele bedreigingen voor zijn onafhankelijkheid te identificeren, het materieel belang van de geïdentificeerde bedreigingen in te schatten en veiligheidsmaatregelen te nemen met het oog op het wegwerken van de oorzaak hiervan of het terugbrengen van de gevolgen hiervan tot een aanvaardbaar niveau.

22.2. Indien het belang van de risico's, vergeleken met de in overweging genomen en toegepaste veiligheidsmaatregelen, van die aard is dat de onafhankelijkheid in gevaar wordt gebracht, mag de bedrijfsrevisor de revisorale opdracht niet aanvaarden of voortzetten.

22.3. De bedrijfsrevisor dient aan te tonen dat hij de situatie en de bedreigingen voor zijn onafhankelijkheid heeft onderzocht en, desgevallend, de adequate maatregelen heeft genomen om deze bedreigingen te beperken. Overeenkomstig artikel 14, § 3, 5° van de wet neemt hij in zijn werkdocumenten de analyse op van de bedreigingen voor zijn onafhankelijkheid en van de veiligheidsmaatregelen die zijn genomen om deze bedreigingen in te perken.

Afdeling 2 – Toepassing van de conceptuele benadering

23. Financiële belangen

23.1. De revisorale opdracht mag niet worden aanvaard of voortgezet indien de bedrijfsrevisor belast met de opdracht of een lid van het bij de opdracht betrokken team of een lid van hun rechtstreekse familie, een rechtstreeks financieel belang of een onrechtstreeks financieel belang dat betekenisvol is, bezit in de gecontroleerde entiteit.

23.2. Vormen, in principe, geen financieel belang dat de onafhankelijkheid kan aantasten:

- a) de leningen of borgstellingen tegen de marktvoorwaarden, toegekend door de gecontroleerde entiteit, zijnde een kredietinstelling of een verzekeringsonderneming;
- b) de deposito's tegen de marktvoorwaarden bij de gecontroleerde entiteit, zijnde een kredietinstelling of een verzekeringsonderneming.

24. Zakelijke relaties

24.1. Een revisorale opdracht mag niet worden aanvaard of voortgezet indien er een nauwe zakelijke relatie bestaat tussen een bedrijfsrevisor of een lid van het bij de opdracht betrokken team en de gecontroleerde entiteit of zijn bestuursorgaan, behoudens indien deze zakelijke relatie onbetekenend is voor elk van de partijen.

24.2. Indien er een nauwe zakelijke relatie bestaat tussen een lid van de rechtstreekse familie van de bedrijfsrevisor of van een lid van het bij de opdracht betrokken team en de gecontroleerde entiteit of zijn bestuursorgaan, zijn de in punt 22 *supra* bedoelde bepalingen van toepassing.

25. Familiale banden

25.1. Een bedrijfsrevisor natuurlijke persoon, die in eigen naam of voor eigen rekening handelt of in de hoedanigheid van vertegenwoordiger van het bedrijfsrevisorenkantoor, mag geen revisorale opdracht aanvaarden of voortzetten indien een lid van zijn rechtstreekse familie:

- a) een lid is van het bestuursorgaan of een functie van afgevaardigde tot het dagelijks bestuur waarneemt in de gecontroleerde entiteit; of
- b) rechtstreeks of onrechtstreeks controleaandeelhouder is of eigenaar van de gecontroleerde entiteit; of
- c) uit hoofde van zijn functie, een betekenisvolle invloed uitoefent op het voorwerp van de revisorale opdracht of zich in een dergelijke situatie bevond gedurende de periode waarop de revisorale opdracht betrekking heeft.

25.2. Wanneer een ander lid van het bij de opdracht betrokken team zich in een situatie bevindt die identiek is aan die van de bedrijfsrevisor natuurlijke persoon zoals beschreven in punt 25.1 *supra*, moet deze laatste ervoor zorgen dat dit lid de opdracht niet uitvoert.

25.3. Indien een lid van de naaste familie van een bedrijfsrevisor natuurlijke persoon die in eigen naam of voor eigen rekening handelt of in de hoedanigheid van vertegenwoordiger van het bedrijfsrevisorenkantoor, of van een ander lid van het bij de opdracht betrokken team zich in één van de situaties beschreven in punt 25.1 *supra* bevindt, zijn de bepalingen van punt 22 van toepassing.

26. Het uitoefenen van een betrekking en/of het bekleden van een functie bij de gecontroleerde entiteit

26.1. De in punt 22 *supra* bedoelde bepalingen zijn van toepassing wanneer de bedrijfsrevisor een revisorale opdracht aanvaardt of voortzet in een entiteit waar een lid van het bij de opdracht betrokken team gedurende de twee jaren die voorafgaan aan de periode gedekt door het verslag:

- a) de functie van afgevaardigde tot het dagelijks bestuur heeft waargenomen of lid is geweest van het bestuursorgaan; of
- b) in de hoedanigheid van bediende een betekenisvolle invloed heeft uitgeoefend op de informatie die het voorwerp uitmaakt van de revisorale opdracht.

26.2. De bedrijfsrevisor mag geen enkele revisorale opdracht aanvaarden in een entiteit waar een lid van het bij de opdracht betrokken team gedurende de periode gedekt door het verslag:

- a) de functie van afgevaardigde tot het dagelijks bestuur heeft waargenomen of lid is geweest van het bestuursorgaan; of
- b) in de hoedanigheid van bediende een betekenisvolle invloed heeft uitgeoefend op de informatie die het voorwerp uitmaakt van de revisorale opdracht.

26.3. De bedrijfsrevisor mag geen enkele revisorale opdracht aanvaarden of voortzetten in een entiteit waar een gewezen lid van het bij de opdracht betrokken team sinds minder dan twaalf maanden of een gewezen vennoot van de bedrijfsrevisor sinds minder dan twaalf maanden:

- a) lid is van het bestuursorgaan of de functie van afgevaardigde tot het dagelijks bestuur waarneemt; of
- b) in de hoedanigheid van bediende een betekenisvolle invloed uitoefent op de informatie die het voorwerp uitmaakt van de revisorale opdracht;

behalve:

- a) wanneer de betrokken persoon noch recht heeft op een voordeel noch op een bezoldiging van het bedrijfsrevisorenkantoor anders dan deze die voortvloeit uit voorafgaandelijk vastgelegde overeenkomsten en wanneer geen enkele aan deze persoon verschuldigde som betekenisvol is voor het bedrijfsrevisorenkantoor; en
- b) wanneer de betrokken persoon niet blijft deelnemen of de indruk wekt te blijven deelnemen aan de professionele activiteiten van het bedrijfsrevisorenkantoor.

27. Financiële onafhankelijkheid

27.1. De bedrijfsrevisoren mogen hun revisorale opdrachten niet zodanig beperken dat hun beroepsinkomsten uitsluitend afhankelijk zijn hetzij van een zeer beperkt aantal onderscheiden opdrachten of functies, hetzij van opdrachten of functies die concreet alle afhankelijk zijn van één enkele belangengroep of van eenzelfde gezag.

27.2. Onverminderd punt 27.1, indien de bedrijfsrevisor, wanneer hij een wettelijk voorbehouden opdracht uitoefent, 15 % of meer van het totaalbedrag van zijn honoraria van de gecontroleerde entiteit en de met deze entiteit verbonden entiteiten beoogd in artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen ontvangt, en dit voor om het even welke opdracht en gedurende een periode van twee opeenvolgende kalenderjaren, zijn de in punt 22 bedoelde bepalingen van toepassing. Dergelijke evaluatie over een tweejarige periode wordt jaarlijks uitgevoerd.

27.3. Behoudens de vergoeding die werd vastgesteld overeenkomstig de wet, mag de bedrijfsrevisor geen andere vergoeding, noch voordeel ontvangen die een rechtstreekse of onrechtstreekse vergoeding voor de wettelijke voorbehouden opdracht zou inhouden.

Zijn niet bedoeld in het voorgaande lid, de geringe voordelen waarvan wordt aanvaard dat zij tot de geploegenheden behoren tussen personen die elkaar vaak ontmoeten en die men uit hoffelijkheid niet kan weigeren.

27.4. Tijdens de uitvoering van een revisorale opdracht is het de bedrijfsrevisor verboden om op enigerlei wijze commissie- of makelaarslonen, resultaatgebonden honoraria of andere voordelen, die verband houden met deze opdracht of met elke andere door de entiteit toevertrouwde opdracht, toe te kennen of te ontvangen.

27.5. Wanneer er sprake is van een aanzienlijke achterstand bij de betaling van honoraria voor een revisorale opdracht waarvan het bedrag, individueel of samen met de honoraria voor de andere lopende of voltooide opdrachten, als een lening van een aanzienlijke omvang kan worden opgevat, moet de bedrijfsrevisor elke nieuwe revisorale opdracht weigeren en, desgevallend, zijn lopend commissarismandaat neerleggen met inachtneming van de bepalingen voorzien in artikelen 135 en 136 van het Wetboek van vennootschappen.

28. Rotatie

Wanneer hij een commissarismandaat uitoefent bij een organisatie van openbaar belang of bij belangrijke Belgische of buitenlandse filialen van zo'n organisatie naar Belgisch recht wanneer deze geconsolideerde jaarrekeningen opstelt, is de bedrijfsrevisor verplicht:

a) ten minste de vaste vertegenwoordiger(s) van het bedrijfsrevisorenkantoor te vervangen, of ingeval het mandaat wordt uitgeoefend in de hoedanigheid van natuurlijke persoon, afstand te doen van het mandaat na uiterlijk zeven jaar na zijn/hun benoeming. De bedrijfsrevisor(en) mag/mogen slechts opnieuw aan de controle van de gecontroleerde entiteit deelnemen na verloop van een periode van ten minste twee jaar; en

b) het onafhankelijkheidsrisico te onderzoeken dat kan voortvloeien uit de langdurige medewerking van andere leden van het bij de opdracht betrokken team, en adequate veiligheidsmaatregelen te treffen om dit risico tot een aanvaardbaar niveau te herleiden.

Hoofdstuk V. Slotbepalingen

29. Overgangsbepaling

In de veronderstelling dat punt 27.2. *supra* van toepassing is op het commissarismandaat, worden de daarin bedoelde termijn van twee jaar en het bedrag van 15 % vervangen door drie jaar en 20 % tot [31 december 2012].

30. Bepalingen houdende wijziging of opheffing van bestaande normen

Artikel 2.2 van de algemene controlenormen wordt vervangen als volgt: “De bedrijfsrevisor is verplicht van de door hem en zijn medewerkers verrichte controlewerkzaamheden zodanig aantekening te houden of te doen houden, dat hieruit een getrouw beeld van de uitgevoerde opdracht kan worden verkregen. Deze werkdocumenten moeten overeenkomstig de bepalingen van artikel 2276*ter* van het Burgerlijk Wetboek bewaard blijven.”.

De norm van 30 augustus 2007 van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren inzake bepaalde aspecten die verhouden met de onafhankelijkheid van de commissaris, wordt opgeheven

31. Inwerkingtreding

Onderhavige Code is van toepassing op de revisorale opdrachten die aanvangen op de datum van inwerkingtreding van onderhavige Code of op een latere datum en ten laatste op [1 juli 2014].