

**ONTWERP VAN NORM MET BETREKKING TOT DE CONTRACTUELE
CONTROLE VAN KMO'S EN KLEINE (I)VZW'S EN STICHTINGEN EN DE
GEDEELDE WETTELIJK VOORBEHOUDEN OPDRACHTEN BIJ KMO'S EN
KLEINE (I)VZW'S EN STICHTINGEN**

**Analyse van de algemene commentaren ontvangen tijdens de openbare raadpleging
die door het IBR werd georganiseerd en standpunt van het IBR**

1. Context

- 1.1. De openbare raadpleging - overeenkomstig artikel 31 van de wet van 7 december tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren - omtrent deze ontwerpnorm vond plaats van 22 april 2018 tot 22 mei 2018.
- 1.2. Het IBR heeft 6 reacties ontvangen: enerzijds van 2 belanghebbenden (BOBR en Dries Schockaert) en anderzijds van 4 bedrijfsrevisorenkantoren (HLB, C. Remon, C. Rombaut en B. Van Ussel) die de vennoten en de medewerkers vertegenwoordigen. De integrale brieven werden gepubliceerd op de website van het IBR, tenzij wordt gevraagd dit niet te doen.
- 1.3. In punt 2 van dit document worden de commentaren overgenomen die niet verbonden zijn met specifieke paragrafen uit het ontwerp van norm en die de algemene aspecten betreffen. In een afzonderlijk document beantwoordt de Raad van het IBR de andere louter technische commentaren.
- 1.4. In voorkomend geval heeft de Raad van het IBR, ingevolge de commentaren die zijn verbonden met specifieke paragrafen uit het ontwerp van norm, deze ontwerpnorm aangepast.
- 1.5. Dit document werd goedgekeurd door de Raad van het IBR op 21 juni 2018. Het gewijzigd ontwerp van norm werd goedgekeurd door de Raad van het IBR op 31 augustus 2018. De Raad heeft vastgesteld dat de gepaste procedure werd gevolgd en dat het bijgevolg niet nodig is om een nieuwe openbare raadpleging te organiseren.

2. Ontvangen algemene commentaren

1. Onevenwicht tussen de economische beroepen

De geuite commentaren geven aan dat het ontwerp van norm om de doelstelling te bereiken, (*i.e.* een gemeenschappelijk kader verstrekken aan bepaalde contractuele of wettelijke opdrachten uitgevoerd bij kleine en middelgrote ondernemingen) zou moeten :

- ISQC 1 verplicht van toepassing maken voor alle beroepsbeoefenaren die door de norm worden beoogd;
- voorzien dat de permanente vorming van de beroepsbeoefenaren die door de norm worden beoogd ook een vorming in de audit bevat;

- gepaard gaan met een wetshervorming teneinde de beroepsbeoefenaren die de gedeelde opdrachten beoogd door het ontwerp van norm te onderwerpen aan eenzelfde kwaliteitscontrole, onafhankelijk van het beroep, zoals dit uitgewerkt is door de wet van 7 december 2016 (cf. het College van Toezicht op de Bedrijfsrevisoren). De inwerkingtreding van de gemeenschappelijke norm zou afhankelijk moeten zijn van de goedkeuring van dergelijke wetshervorming; en
- bevestigen dat alle beroepsbeoefenaren die door de norm worden beoogd de beste standaarden dienen toe te passen inzake onafhankelijkheid (met inbegrip van de controle van elke openingsbalans), inzake techniciteit en methodologie en inzake deontologie. Tenzij anders wettelijk is bepaald, en gezien de verplichtingen van leden IFAC zoals het IBR en het IAB, kan dit enkel gaan over de standaarden uitgewerkt door de IAASB en de IESBA, of standaarden die minstens gelijkwaardig zijn, en die, voor wat de technische normen betreft, in voorkomend geval, toegepast worden met de vereiste proportionaliteit.

Indien deze 4 punten niet worden uitgewerkt:

- creëert het ontwerp van norm een onevenwicht in de uitvoering zelf van de opdrachten waarop de beroepsbeoefenaren van de twee instituten (IAB-IBR) deze norm zouden toepassen;
- leidt het ontwerp van norm hetzij tot een beperking van de vrijheid van diensten binnen Europa (indien België de naleving ervan ook oplegt aan buitenlandse beroepsbeoefenaren), hetzij tot een omgekeerde discriminatie (indien de norm enkel van toepassing is op de Belgische bedrijfsrevisoren en accountants);
- zal de toepassing van de gemeenschappelijke norm leiden tot een deloyale concurrentie tussen de twee beroepen, in het bijzonder omdat ook de dekking van de beroepsaansprakelijkheidsverzekering niet dezelfde is.

Daarnaast dienen de vereisten inzake permanente vorming om dit ontwerp van norm toe te passen gepaard te gaan met gepaste toelatingsvoorwaarden (bv. een master-diploma en geen bachelor-diploma).

Het ontwerp van norm zou bovendien ook het belang van de professionele oordeelsvorming en de proportionaliteit van de controle moeten benadrukken.

- a) Verplichting voor alle door de norm beoogde beroepsbeoefenaren om ISQC 1 toe te passen*

ISQC 1 bewerkstelligt een kwaliteitsvolle kantoororganisatie en een kwaliteitsvolle uitoefening van alle opdrachten, met inbegrip van de opdrachten die door de gemeenschappelijke norm inzake de contractuele controle van KMO's en kleine vzw's worden beoogd. De Raad is van mening dat de bemerking gegrond is maar het komt hem niet toe om hieromtrent een standpunt in te nemen. De bemerking zal worden overgemaakt aan de HREB.

- b) *Permanente vorming omvat een opleiding in het uitvoeren van een controle en gepaste toelatingsvoorwaarden om het ontwerp van norm toe te passen (bv. een master-diploma en geen bachelor-diploma)*

Het IBR organiseert reeds sinds verscheidene jaren vormingen inzake de audit. Ten tijde van de invoering van de ISA's in 2010 in het op de bedrijfsrevisoren van toepassing zijnde reglementair kader, had de minister van Economie het IBR opgelegd om een begeleidingsplan uit te werken. In deze context werden de opleidingen inzake de audit en in het bijzonder de toepassing van de ISA's versterkt.

De Raad van het IBR benadrukt inderdaad dat het belangrijk is om de beroepsbeoefenaren toe te lichten hoe de beroepsnormen, met inbegrip van de gemeenschappelijke normen, dienen te worden toegepast.

- c) *Een systeem van externe kwaliteitscontrole, onafhankelijk van het beroep, zoals uitgewerkt door de wet van 7 december 2016 (cf. College van Toezicht op de Bedrijfsrevisoren), dient tegelijk met de gemeenschappelijke norm uitgewerkt te worden*

De Raad van het IBR begrijpt dat deze bemerking uitgebracht werd om het onevenwicht tussen de twee beroepen aan te tonen en kan slechts vaststellen dat dit verschil inderdaad een gevolg is van het ontwerp van norm. Dit onevenwicht bestaat echter reeds op wettelijk vlak. De wetwijzigingen die het gevolg zijn van de audithervorming beogen immers op geen enkele manier de accountants die nochtans bepaalde opdrachten delen met de bedrijfsrevisoren. Het IBR heeft dit punt reeds diverse malen aangehaald bij de bevoegde instanties.

- d) *Toepassing van de beste standaarden inzake onafhankelijkheid (met inbegrip van de controle van elke openingsbalans), inzake de techniciteit en methodologie en inzake deontologie (standaarden uitgewerkt door de IAASB en IESBA, of standaarden die minstens gelijkwaardig zijn, en die, voor wat de technische normen betreft, in voorkomend geval, toegepast worden met de vereiste proportionaliteit)*

Hoewel de opdrachten toevertrouwd aan de commissaris (titularis van een wettelijke controleopdracht zoals gedefinieerd in artikel 16/1 van het Wetboek van vennootschappen) uitgesloten zijn van het ontwerp van norm, benadrukt de Raad van het IBR het belang van de onafhankelijkheid bij de uitvoering van alle controle- en beoordelingsopdrachten. Daarom voorziet het ontwerp van norm in bepalingen die gebaseerd zijn op artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen. In deze optiek is de Raad van het IBR van mening dat een periode van "cooling in" moet voorzien worden. Tijdens deze periode mag de beroepsbeoefenaar (bedrijfsrevisor of externe accountant) bepaalde opdrachten, zoals het houden van de boekhouding of betrokkenheid bij het opstellen van enig boekhoudkundig document (met inbegrip van de financiële overzichten), niet uitvoeren.

2. Verplichte toepassing van de ISA's voor het IBR en het IAB als leden van IFAC en proportionele toepassing (reeds voorzien) in een KMO-context (het ontwerp van norm creëert rechtsonzekerheid)

Zowel het IBR als het IAB zijn lid van IFAC en dienen de *Statement of Membership Obligations* (SMO) na te leven. SMO 3 bepaalt de wijze waarop de leden zouden moeten overgaan tot het bevorderen van de toepassing van de internationale standaarden die door de *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) worden uitgevaardigd en dit in functie van hun bevoegdheid inzake het formuleren van nationale normen.

De Raad van het IBR zal alle maatregelen blijven nemen om de implementatie van de internationale standaarden aan te moedigen en het beroep te ondersteunen bij de toepassing ervan. In deze context heeft de Raad van het IBR reeds in december 2017 een technische nota met betrekking tot de toepassing van de ISA's in niet-complexe entiteiten gepubliceerd.

De Raad van het IBR blijft van mening dat de proportionele toepassing van de ISA's inherent is aan deze internationale standaarden.

Bij het uitwerken van het ontwerp van gemeenschappelijke norm inzake de contractuele controle van KMO's en kleine vzw's heeft de Raad van het IBR gevolg gegeven aan een uitdrukkelijk en resoluut verzoek van de voogdijminister, de minister van Economie. De Raad van het IBR zal, in voorkomend geval, infosessies omtrent de relatie tussen de ISA's en het ontwerp van norm organiseren.

3. Wettelijke verplichting voor de bedrijfsrevisoren (wet van december 2016) om bij de uitvoering van al hun opdrachten de ISA's, of normen die op de ISA's zijn gebaseerd, na te leven

De Raad van het IBR neemt nota van deze interpretatie van het artikel 31, § 1 en van artikel 3, 24° van de wet van 7 december 2016. De Raad van het IBR neemt akte van de vraag en herinnert eraan dat bij het uitwerken van het ontwerp van gemeenschappelijke norm inzake de contractuele controle van KMO's en kleine vzw's de Raad van het IBR gevolg heeft gegeven aan een uitdrukkelijk en resoluut verzoek van de voogdijminister, de minister van Economie.

4. Praktische moeilijkheden voor de kantoren om twee normenkaders te hanteren

De Raad van het IBR herinnert eraan dat dit ontwerp van norm werd uitgewerkt op verzoek van de voogdijminister, de minister van Economie. Het ontwerp van norm doet overigens geen afbreuk aan de contractuele vrijheid om een ander referentiekader, namelijk de ISA's (of ISRE's), te hanteren.

5. “Nieuw(e)” verslag/attestering over het getrouw beeld ingevoerd door het ontwerp van norm voor contractuele opdrachten in vergelijking met het (de) bestaande verslag/attestering voor de door art. 16/1 W. Venn. beoogde wettelijke controleopdrachten gebaseerd op de ISA's : bron van verwarring voor de

gebruikers van de financiële overzichten en voor de maatschappij in het algemeen – de term « redelijke mate van zekerheid » zou geschrapt moeten worden.

De Raad van het IBR begrijpt de bemerking maar herinnert eraan dat het ontwerp van norm tegemoetkomt aan de vraag van de minister van Economie.

- 6. Proportionele toepassing van de norm “aangepast aan de omvang en de aard van de activiteiten” van de gecontroleerde entiteit: indien het gaat om een complexe entiteit dienen de controlewerkzaamheden uitgebreid te worden – complexe entiteiten uitsluiten van de toepassing van de norm.**

De Raad van het IBR gaat akkoord met de bemerking en zal dit toelichten in een advies zodra het ontwerp van norm in werking treedt.

- 7. Gedeelde bijzondere opdrachten : dit beoogt de attestaties conform het wetboek van Vennootschappen die gemeenschappelijk zijn tussen de accountants en de bedrijfsrevisoren. In vele gevallen zijn deze opdrachten echter "sui generis" en hiervoor zou een afzonderlijke norm moeten gelden (deze zouden dus niet opgenomen moeten worden in het ontwerp van norm voorgelegd ter openbare raadpleging)**

Via de Werkgroep ‘Bijzondere opdrachten’ van de Commissie normen onderzoekt de Raad van het IBR de mogelijkheden om de bestaande normen bij te werken of nieuwe normen, in voorkomend geval in samenwerking met het IAB, uit te werken.

- 8. Kan een bedrijfsrevisor een opdracht in de zin van het ontwerp van norm aanvaarden wanneer het gaat om een entiteit die een commissaris moet benoemen maar dit niet heeft gedaan? Welk referentiekader dient hij toe te passen ?**

De Raad van het IBR is van mening dat deze vraag niet het voorwerp uitmaakt van het ontwerp van norm voorgelegd ter openbare raadpleging. De vraag zal evenwel voorgelegd worden aan de Juridische Commissie van het IBR.

Bemerkingen die enkel het IAB betreffen

- 9. Welke controlenorm zal voor de accountants van toepassing zijn op de andere entiteiten dan de KMO's en kleine VZW's zoals gedefinieerd in het ontwerp van norm?**

De Raad van het IBR neemt nota van de vraag die door het IAB beantwoord dient te worden.

10. Welk referentiekader dient een accountant te hanteren indien het gaat om een opdracht in de zin van het ontwerp van norm maar op verzoek van een entiteit die een commissaris moet benoemen maar dit niet heeft gedaan?

De Raad van het IBR neemt nota van de vraag die door het IAB beantwoord dient te worden.

* * *