

MINISTERIE VAN ECONOMISCHE ZAKEN

---

HOGE RAAD VOOR HET BEDRIJFSREVISORAAT

---

Handelsstraat, 44 - 1040 Brussel  
Tel. : 02/511.18.30

JAARVERSLAG 1986 - 1987

---

## VOORWOORD

Bij het afsluiten van het tweede jaarverslag van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat begint zich reeds een antwoord af te tekenen op twee belangrijke vragen die werden gesteld op het ogenblik van het van kracht worden van de hervorming van 21 februari 1985.

De eerste belangrijke vraag voor het bedrijfsleven was of er voldoende bekwame revisoren ter beschikking zouden zijn. Deze vraag lijkt bevestigend te kunnen worden beantwoord.

Tijdens de overgangsregeling werd het aantal revisoren ongeveer verdubbeld en er schijnt geen tekort te zijn in het aanbod. Indien er ergens een onevenwicht is, is dit eerder gelegen in een flauwte van de vraag. De kwaliteit van al deze nieuwelingen zal natuurlijk nog moeten getest worden in de praktijk.

De tweede belangrijke vraag was hoe de bedrijfsrevisoren zich zouden aanpassen aan de ondernemingsraad.

In het K.B. van 17.03.1986 werd een procedure uitgewerkt die hen moest toelaten zich op een aanvaardbare manier voor te stellen aan de leden van de ondernemingsraad en meer in het bijzonder aan de werknemerafgevaardigden. In de grote meerderheid van de gevallen is de aanstelling van de bedrijfsrevisoren in vennootschappen met ondernemingsraden vrij vlot verlopen. De betwistingen werden voor de voorzitters van de rechtbank van Koophandel objectief en vlot afgehandeld. In enkele uitzonderlijke gevallen werden twee revisoren aangesteld, wat lijkt in te gaan tegen de geest van de hervorming, die de eenheid van de revisorale controle beoogde:

Het toepassingsgebied van de wet werd verder afgebakend, waarbij alle aanvragen voor individuele sectoriële afwijkingen systematisch werden afgewezen. Met betrekking tot de aanpassing van de wet volgens criteria vastgesteld op geconsolideerde basis werd voorlopig de letter van de wet gevolgd waardoor de cijfers van tewerkgesteld personeel,

./..

omzet en balanstotaal vastgesteld werden op geconsolideerde basis zoals bepaald in de adviezen van de Commissie voor Boekhoudkundige normen. Met de consolidatieregels op Europees vlak voor de deur is het evenwel duidelijk dat een precisering van de consolidatieregels en van het begrip "onderneming" zich opdringt in een zeer nabije toekomst.

Het afgelopen jaar werd eveneens gekenmerkt door de aanbeveling het dubbel lidmaatschap van het I.B.R. en het I.D.A.C. principieel te verbieden. Deze beslissing is een eerste fase in de fundamentele discussie over het beroep van bedrijfsrevisor die zal gevoerd worden op Europees vlak.

Twee opvattingen tekenen zich af : de ene opvatting van het klassieke vrije beroep dat de nadruk legt op de persoonlijke onafhankelijkheid van de beroepsoefenaar en dat zijn dienstverlening beschouwt als een activiteit intuitu personae en de andere opvatting van de beroepsuitoefening in een interprofessioneel groepsverband waarbij niet de persoon en zijn vorming maar wel de naam van de firma borg staan voor de kwaliteit die volgt uit de gestandaardiseerde werkwijze die wereldwijd haar waarde heeft bewezen. De conflicten tussen deze twee opvattingen zullen in de toekomst steeds talrijker worden. Het is de uitdaging van de volgende jaren om uit deze twee strekkingen het beeld te vormen van het beroep voor de toekomst waarbij aan de ene kant binnen het raam van de vennootschapswet controle wordt uitgeoefend op de jaarrekeningen en aan de andere kant informatie wordt gegeven aan de ondernemingsraad meer in het bijzonder met betrekking tot de getrouwheid en de volledigheid van de economische en financiële inlichtingen, met handhaving van onafhankelijkheid en kwaliteit.

F. VANISTENDAEL.  
Voorzitter.

JAARVERSLAG VAN DE HOGE RAAD VOOR HET  
BEDRIJFSREVISORAAT 1986-1987.

---

1. Ontslagen en benoemingen

- De heer Guy QUADEN, benoemd op voordracht van de Minister van Economische Zaken en van de Minister van Financiën, heeft zijn ontslag ingediend op 19/06/1986. Dit ontslag werd aanvaard op 18/07/1986. Hij werd vervangen door Mevrouw Martine DUREZ, benoemd met ingang van 09/10/1986 bij K.B. van 26/09/1986 bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad op 9/10/1986 (1)
- De heer Robert SACRE, benoemd op voordracht van de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven heeft zijn ontslag ingediend op 15/10/1986. Dit ontslag werd aanvaard op 24/10/1986. Hij werd vervangen door de heer Jacques LEVY-MORELLE, benoemd met ingang van 27/03/1987, bij K.B. van 15/01/1987, bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad. op 27/03/1987 (2)
- De opdracht van de halftijdse assistent bij de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat werd voor 12 maanden verlengd vanaf 16/12/1986.

2. Aantal vergaderingen

Tijdens het jaar 1986-1987 heeft de Hoge Raad zestien keren vergaderd. De eerste vergadering werd gehouden op 17/04/1986 en de laatste op 16/04/1987. De vergaderingen namen normaal ieder een halve dag in beslag en werden, buiten de vakantieperiode, de eerste en derde donderdagvoormiddag van iedere maand gehouden.

3. Adviezen en aanbevelingen van de Hoge Raad

1. Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat met betrekking tot het ontwerp van Koninklijk Besluit tot wijziging van het Koninklijk Besluit van 7 april 1986 ter uitvoering van artikel 29 van de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat (16/10/1986), overgemaakt aan de Minister van Economische Zaken bij brief van 12/11/1986. (3)
2. Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat betreffende een wijziging in het ontwerp-stagereglement voor het bedrijfsrevisoraat (16/10/1986), gezien de hoogdringendheid (4) overgemaakt aan de Minister van Economische Zaken bij brief van 9.10.1986.
3. Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat over het voortzetten van de opdracht van commissaris-revisor of van bedrijfsrevisor na de vernieuwing van de ondernemingsraden bij de sociale verkiezingen van 1987, overgemaakt aan de Minister van Economische Zaken bij brief van 22/12/1986. (5)

4. Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat over de vereniging van een Franse revisorenvennootschap met een Belgische bedrijfsrevisor (02/10/1986), overgemaakt aan het Franse Ministerie van Justitie bij brief van 24/10/1986. (6)
5. Advies inzake inwendig reglement I.B.R., overgemaakt aan de Minister van Economische zaken bij brief van 18/12/1986. (7)
  
6. Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat over de ontwerp-aanbevelingen inzake :
  1. de werkdocumenten van de bedrijfsrevisor
  2. de doelstelling van de controle van de jaarrekening
  3. het controleprogrammaovergemaakt aan de voorzitter van het I.B.R. bij brief van 13/01/1987. (8)
7. Advies met betrekking tot de aanwezigheid van een bedrijfsrevisor op de voorbereidende vergaderingen van de ondernemingsraad - 02/04/1987 (H.R.B. 87/006), overgemaakt aan de Minister van Economische Zaken bij brief van 09/04/1987. (9)
8. Certificeringsverslag - 02/04/1987 (H.R.B. 87/008), overgemaakt aan de Minister van Economische Zaken bij brief van 09/04/1987. (10)
9. Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat inzake de toepassing van de wet van 21 februari 1985 op de ziekenhuizen en andere verzorgingsinstellingen - 02/04/1987.(H.R.B. 87/009) (11)
10. Advies inzake de voorwaarden tot vrijstelling van het toelatings-examen tot de stage - 02/04/1987 (H.R.B. 87/010), overgemaakt aan de Minister van Economische Zaken bij brief van 09/04/1987. (12)
11. Aanbeveling van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat over het verbod van dubbel lidmaatschap van het I.B.R. en het I.D.A.C. - 16/04/1987 (H.R.B. 87/011), overgemaakt aan de Minister van Economische Zaken bij brief van 17/04/1987. (13)
12. Tweede advies inzake het inwendig reglement I.B.R. - 16/04/1987 (C.S.R. 87/012). (14)

13. Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat inzake de verplichting om een bedrijfsrevisor te benoemen in beschutte werkplaatsen - 16/04/1987 (H.R.B. 87/013) (15).

4. Individuele aanvragen om inlichtingen

Naast de bovenstaande adviezen zijn er talrijke aanvragen om inlichtingen.

5. Contacten met het I.B.R.

Zoals tijdens het eerste jaar werden tijdens het afgelopen jaar nauwe contacten onderhouden met het I.B.R. Op talrijke informele vergaderingen tussen de Voorzitter en de adviseur van het Instituut enerzijds en de Voorzitter van de Hoge Raad en zijn assistent anderzijds werden beslissingen en adviezen voorbereid en besproken. Op 11 december 1986 namen verschillende leden van de Hoge Raad, met name Mevrouw BLOMME en de heren KEUTGEN en SILON het woord op een studiedag georganiseerd door het I.B.R. over actuele problemen van het bedrijfsrevisoraat. Op 14 maart 1987 nam de Voorzitter van de Hoge Raad deel aan de algemene jaarvergadering van het I.B.R.

6. Bijzondere opdrachten

Op 16/06/1986 heeft de Minister van Economische Zaken de Hoge Raad verzocht advies te geven inzake het ontwerp stagereglement, het ontwerp reglement van inwendige orde en een ontwerp K.B. over de erkenning van diploma's voor het Instituut der Accountants.

Aangezien de Hoge Raad terzake evenwel geen wettelijke bevoegdheid heeft, is hij op het verzoek om advies van de Minister niet kunnen ingaan. De Hoge Raad heeft evenwel aan de Voorzitter toestemming verleend om ten persoonlijke titel advies te geven over de drie ontwerp-teksten. In opdracht van de Minister van Economische Zaken heeft de Voorzitter dan advies verstrekt over de drie ontwerp-teksten. Deze adviezen werden uitvoering besproken tussen de Voorzitter van de Hoge Raad en de Voorzitter, de secretaris en enkele leden van de Raad van het Instituut der Accountants.

86-87/1

BELGISCH STAATSBLAD - 09.10.1986

MINISTERIE VAN ECONOMISCHE ZAKEN EN  
MINISTERIE VAN FINANCIEN

---

Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat

Ontslagneming- Benoeming

Bij koninklijk besluit van 26 september 1986 wordt de heer Guy QUADEN op zijn verzoek ontheven van zijn mandaat van lid van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat.

Mevrouw Martine DUREZ, wordt benoemd als lid van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat ter vervanging van de heer Guy QUADEN, wiens mandaat zij zal voleindigen.

BELGISCH STAATSBLAD - 27.03.1987

MINISTERIE VAN ECONOMISCHE ZAKEN EN  
MINISTERIE VAN FINANCIEN

---

Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat  
Ontslagneming en Benoeming

Bij koninklijk besluit van 15 januari 1987 :

- wordt de heer Robert SACRE, op zijn verzoek, ontheven van zijn mandaat van lid van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat.
- wordt de heer Jacques LEVY-MORELLE, benoemd als lid van de Hoge Raad voor het bedrijfsrevisoraat, ter vervanging van de heer Robert SACRE, wiens mandaat hij zal voleinden.



Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat met betrekking tot het ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 7 april 1986 ter uitvoering van artikel 29 van de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat.

---

De criteria voor de toepassing van de wettelijke verplichting om een commissaris-revisor of een bedrijfsrevisor aan te stellen worden nader gepreciseerd in het koninklijk besluit van 7 april 1986.

Deze criteria waren voordien vastgelegd in het koninklijk besluit van 16 januari 1986. (B.S. van 28 januari 1986) op 145 miljoen frank voor het omzetcijfer, op 70 miljoen frank voor het balanstotaal en op 50 voor het tewerkgestelde personeel. In het koninklijk besluit van 7 april 1986, werd uitstel verleend tot aan de eerste algemene vergadering gehouden na de eerste maart 1987.

Deze criteria werden berekend op een geconsolideerde basis, dit betekent dat als omzetcijfer, balanstotaal en tewerkgesteld personeel in aanmerking werden genomen het cijfer van de groep waarvan één of meerdere vennootschappen deel uitmaakten. Bijgevolg vallen dochtervennootschappen van zowel Belgisch als buitenlandse groepen van vennootschappen onder de toepassing van de wet, indien de groep als geheel de hierboven vermelde criteria overstijgt, zelfs indien de dochtervennootschap afzonderlijk genomen deze cijfers niet bereikt.

Het voorliggende koninklijk besluit beoogt de dochtervennootschappen van deze verplichting vrij te stellen, door tijdelijk en tot 1 maart 1987, de toepassingscriteria niet op een geconsolideerde basis vast te stellen.

Het advies van de Hoge Raad over de wenselijkheid van dergelijke vrijstelling is verdeeld. De Hoge Raad heeft eenparig beslist dat dit probleem ten gronde moet worden besproken voor 1 maart 1987, aan de hand van een evenwichtige en objectieve voorstelling van alle argumenten.

Enkele leden zijn van mening dat het niet wenselijk is zelfs tijdelijk terug te komen, op het advies dat de Hoge Raad gegeven heeft begin 1986. In het voorgelegde dossier is er geen overtuigend, noch beslissend argument tot tijdelijke opheffing van de verplichting een bedrijfsrevisor te benoemen.

Enkele andere leden zijn van mening dat de benoeming, van een revisor een nutteloze last betekent voor zeer kleine vennootschappen en dat dergelijke verplichting schade dreigt toe te brengen aan de reputatie

van België op internationaal vlak. Zij staan gunstig t.a.v. een tijdelijke vrijstelling (tot 1 maart 1987) van de verplichting om de berekening op een geconsolideerde basis te doen, in afwachting van een discussie ten gronde.

Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat  
betreffende een wijziging in het ontwerp-stagereglement  
voor het bedrijfsrevisoraat.

---

In zijn vergadering van 18 september 1986 werd de Hoge Raad gevraagd advies te verlenen over het toevoegen aan artikel 24 2de alinea van het stagereglement van de woorden "en aan de leden accountants van de bij artikel 29 van de wet van 22 juli 1953 opgerichte erkenningscommissies van het bedrijfsrevisoraat".

De strekking van dit amendement is tegemoet te komen aan het probleem dat is ontstaan doordat bepaalde accountants die zetelen in de erkenningscommissies voor het bedrijfsrevisoraat, die bij wijze van overgangsmaatregel opnieuw werden ingevoerd door artikel 63 van de wet van 21 februari 1985, niet werden aanvaard wanneer zij op grond van de overgangsregeling hun kandidatuur hebben gesteld om bedrijfsrevisor te worden.

De Hoge Raad is van oordeel dat het probleem is ontstaan door een ongelukkige regeling in de wet. De correcte regel zou erin bestaan hebben de accountants die zetelen in de erkenningscommissies om de bekwaamheid van de toekomstige bedrijfsrevisoren te beoordelen, te verbieden zich kandidaat te stellen als bedrijfsrevisor. Eens de wetgever de mogelijkheid heeft opgelaten aan accountants, leden van de erkenningscommissie, om zich kandidaat te stellen als bedrijfsrevisor, was het eveneens verkeerd om personen van wie de competentie terzake buiten kijf stond toch nog te onderwerpen aan een beoordeling door de erkenningscommissie, waarin collega's mede aan de beoordeling deelnamen. De voorgestelde toevoeging laat toe de accountants leden van de erkenningscommissie, alleen op basis van hun curriculum, vrij te stellen van alle stageverplichtingen en biedt een juridisch verantwoorde oplossing aan het probleem. De Raad kan weliswaar instemmen met deze oplossing, maar hij is van oordeel dat zij pas in voege kan treden, nadat der erkenningscommissies hun werkzaamheden volledig beëindigd hebben.

Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat over het voortzetten van de opdracht van commissaris-revisor of van bedrijfsrevisor na de vernieuwing van de ondernemingsraden bij de sociale verkiezingen van 1987.

---

Naar aanleiding van de sociale verkiezingen van 1987 is de vraag gerezen of na deze verkiezingen een nieuwe benoemingsprocedure moet worden ingezet voor alle commissaris-revisoren en bedrijfsrevisoren die in het verleden werden aangeduid.

De Hoge Raad is van mening dat er geen aanleiding bestaat om de procedure voor de aanduiding van een commissaris-revisor of een bedrijfsrevisor opnieuw in te zetten na de sociale verkiezingen van 1987. Uit artikelen 3 en 12 van de wet van 21 februari 1985 volgt zeer duidelijk dat het mandaat van een revisor werd vastgesteld op drie jaar en dat behoudens ontslag om wettige redenen die het onmogelijk maken om de opdracht verder uit te voeren, het houden van sociale verkiezingen op zichzelf geen reden is om de lopende mandaten te onderbreken.

Dit geldt zowel voor het geval een bestaande ondernemingsraad n.a.v. de sociale verkiezingen geheel of gedeeltelijk wordt vernieuwd, als voor het geval waarin n.a.v. de sociale verkiezingen voor het eerst in de onderneming een ondernemingsraad wordt verkozen.

De bedrijfsrevisor dient op te treden als vertrouwensman zowel van de directie van de onderneming, als van de werknemers vertegenwoordigd door de werknemersafgevaardigden in de ondernemingsraad. Om die reden verdient het aanbeveling zowel voor de ondernemingsraad als voor de revisoren, op de eerste vergadering van de ondernemingsraad na de sociale verkiezingen en in ieder geval vóór de vergadering van de ondernemingsraad waarop de economische en financiële informatie van de onderneming zal besproken worden, aan de nieuw verkozen leden van de ondernemingsraad de geschreven documentatie over de revisor in functie ter beschikking te stellen, op grond waarvan de vroegere ondernemingsraad zich voor de sociale verkiezingen heeft uitgesproken over zijn kandidatuur. Dit moet de nieuwe leden van de ondernemingsraad vertrouwd maken met de persoon van de revisor in functie. Het is wenselijk dat alle nieuwe leden van de ondernemingsraad zonder uitzondering deze documentatie ontvangen van de directie van de onderneming.

Wanneer tengevolge van de sociale verkiezingen een aanzienlijk aantal leden van de ondernemingsraad wordt vervangen verdient het eveneens aanbeveling dat de revisor in functie zich aan deze nieuwe leden voorstelt op de eerstvolgende vergadering na de sociale verkiezingen, en in ieder geval vóór de vergadering waarop de economische en financiële informatie van de onderneming wordt besproken.

Wanneer n.a.v. de sociale verkiezingen voor het eerst een ondernemingsraad wordt opgericht in een onderneming, waar voordien geen ondernemingsraad bestond, verdient het aanbeveling dat de bedrijfsrevisor aan de ondernemingsraad een "curriculum vitae" meedeelt alsmede indien de werknemersafgevaardigden hierom vragen een nota betreffende een raming van de omvang en de vergoeding van de uit te voeren prestaties en een beschrijving van hun inhoud, informatie vermeld in artikel 4/2de lid van het K.B. van 17 maart 1986 betreffende de voordracht van de kandidaat-revisor. Bovendien verdient het aanbeveling dat de revisor in functie zich aan de nieuwe ondernemingsraad voorstelt op een van zijn eerste vergaderingen.

Deze aanbevelingen strekken ertoe het wederzijdse begrip en vertrouwen tussen de revisor en de werknemersafgevaardigden in de ondernemingsraad te verbeteren en te verhogen.

Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat over de vereniging van een Franse revisorenvennootschap met een Belgische bedrijfsrevisor.

---

Het Franse Ministerie van Justitie heeft het advies gevraagd van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat over de vraag of een lid van het Instituut der Bedrijfsrevisoren zich in België mag verenigen met een Franse vennootschap van revisoren (Commissaires aux comptes).

In het algemeen is de Hoge Raad van oordeel dat zulke vereniging slechts kan worden toegestaan onder de volgende voorwaarden :

1. De meerderheid van de aandelen in de vennootschap en de meerderheid van de stemmen in de algemene vergadering moeten toekomen aan leden van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (artikel 14 van het koninklijk besluit van 15 mei 1985).
2. De Franse revisoren moeten beantwoorden aan de voorwaarden inzake bekwaamheid en vorming neergelegd in de achtste E.E.G. richtlijn van 10 april 1984, en met name aan de voorwaarden vervat in de artikelen 2 tot 22 met betrekking tot de regels inzake erkenning.
3. De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren kan de vereniging toestaan van een bedrijfsrevisor met een (rechts) persoon die in het buitenland een hoedanigheid heeft die als gelijkwaardig werd erkend (artikel 8 van de wet van 22 juli 1953).

In afwachting van dergelijke erkenning moet het Instituut nochtans de wetten en deontologische reglementen eerbiedigen die het beroep van revisor in België regelen. Het Instituut is dus gemachtigd dergelijke vereniging niet toe te staan, indien het van oordeel is dat de voorwaarden van de beroepsuitoefening in het buitenland onverenigbaar zijn met de deontologische normen die in België gelden.

In het onderhavige geval, zouden <sup>de</sup>voorwaarden tot machtiging van een vereniging tussen een bedrijfsrevisor en een in België gevestigde fiduciaire niet vervuld zijn, omwille van het feit dat over het algemeen een fiduciaire gelast is met het bijhouden van de boekhouding. Het bijhouden van de boekhouding als hoofdactiviteit is onverenigbaar met de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor, vermits de activiteiten van bedrijfsrevisor zelf als hoofdactiviteit moeten worden uitgeoefend (artikel 3 van de wet van 22 juli 1953, houdende

oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, gewijzigd door artikel 33 van de wet van 21 februari 1985). Bijgevolg heeft het Instituut der Bedrijfsrevisoren in onderhavig geval redelijkerwijze kunnen beslissen de voorgestelde vereniging niet toe te laten.

ADVIES INZAKE INWENDIG REGLEMENT VAN HET I.B.R.

Art. 1 :                   Aangezien de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat vrij ingrijpende wijzigingen heeft aangebracht in het beroep is het wenselijk deze wet te vermelden : "Zoals gewijzigd door de wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat, hierna samen "de wet" genoemd".

Voor de toepassing van het inwendig reglement op de stagiairs, zie de opmerkingen in de algemene bespreking van het stagereglement.

Art. 2 § 1 :               De Hoge Raad is van mening dat de procedure tot de eedaflegging en het lidmaatschap van het I.B.R. nogal omslachtig is. Met name is het niet duidelijk wat de functie is van het certificaat dat wordt uitgereikt door het I.B.R. over de beslissing van toelating tot de eed. Wanneer het I.B.R. meent dat dit een nuttig document is moet dergelijk uittreksel ambtshalve aan iedere betrokkene worden opgezonden.

Het authentieke bewijs van de toelating om lid te worden van het Instituut is echter in eerste instantie het uittreksel van het proces-verbaal der eedaflegging. Gemakshalve zou men de regeling kunnen volgen zoals voor andere vrije beroepen. De formaliteit van eedaflegging wordt ingeschreven door de griffie van de rechtbank op het diploma van de betrokkene. Indien hij geen



diploma kan voorleggen kan hem een uittreksel van het proces verbaal van eedaflegging worden afgeleverd, zoals vermeld in het ontwerp.

De inschrijving als lid van het Instituut dient te gebeuren op de datum van de eedaflegging zoals die blijkt uit het uittreksel of afschrift van het proces-verbaal van eedaflegging.

Art. 3 : 2° lid in fine : "alle andere nuttige inlichtingen" lijkt zeer vaag. Het is niet duidelijk waarop die inlichtingen zouden kunnen slaan noch wie de inlichtingen kan vragen. Daarom stelt de Hoge Raad voor te schrappen : "en alle andere nuttige inlichtingen".

Art. 4 : 1° lid : In de ledenlijst zou eveneens de taalrol kunnen worden vermeld, zoals in het register.

In art. 4 /8° dient "maatschap" vervangen te worden door "vennootschap of vereniging" om deze tekst in overeenstemming te brengen met de vermelding op het register.

3° lid : Het I.B.R. dient aan ieder van zijn leden kosteloos een ledenlijst op te sturen en bovendien op verzoek en mits vergoeding van de kosten aan eenieder die erom vraagt.

Tot slot dient op de copie van de lijst vermeld te worden op welke datum ze werd afgesloten.

De vraag kan gesteld worden waarom het Instituut naast de gepubliceerde ledenlijst geen lijst van stagiairs opstelt. Dit is belangrijk voor de cliëntenvorming van de stagiairs.

Art. 5 § 3 :

Het lijkt niet nodig te eisen dat een ontslagnemend lid eerst alle opdrachten die hij heeft tot een goed eind brengt. Hij zou eveneens kunnen volstaan met de overdracht van de opdrachten aan een ander lid van het Instituut met instemming van de opdrachtgever.

Art. 8 :

Het ontnemen van de ere-titel heeft blijkbaar het karakter van een tuchtmaatregel en de vraag is dan ook of dit in eerste aanleg niet moet gebeuren door de tuchtcommissie i.p.v. door de Raad van het Instituut.

Art. 9 :

Omwille van de onzekerheid in de postbedeling is het verkieslijker te stellen dat het poststuk dat de volmacht bevat dient afgestempeld te zijn uiterlijk vijf dagen voor de vergadering.

Art. 13 :

Wanneer een vijfde der leden vraagt een punt op de agenda te zetten dient deze minderheid dit niet te motiveren. Inzake termijnen zou men zo mogelijk overal een zelfde termijn dienen aan te houden. (cfr. verdagingen in artikel 11 van 4 weken, bijeenroeping binnen de vier dagen artikel 13. Voorstel om termijn op twee maanden te brengen).

- Art. 14 : Bij afwezigheid van de voorzitter of de onder-  
voorzitter zit het oudste lid de vergadering  
voor.
- Art. 16 : Wanneer een stemming over personen gaat dient  
zij altijd geheim te blijven, bijgevolg moet  
"en" in de laatste zin vervangen worden door  
"of".
- Art. 17 1° lid : Bij het indienen van de kandidaturen geldt de  
postdatum als bewijs.
- Art. 17 2° lid/3° : Het louter instellen van een tuchtprocedure mag  
geen beletsel zijn om zich verkiesbaar te stellen.  
Alleen personen die het voorwerp uitmaken van  
een tuchtprocedure die voor de commissie van  
beroep aanhangig is zouden van verkiesbaarheid  
moeten worden uitgesloten, dwz. wanneer de  
tuchtcommissie reeds in eerste aanleg geen uit-  
spraak heeft gedaan.
- Art. 17 4° lid : Bij gebreke aan kandidaturen en wanneer er geen  
ambtshalve voordracht is door de Raad, dient  
de Algemene Vergadering en niet de Raad de  
kandidaten als gekozen te verklaren.
- Art. 17 5° lid : De kandidaten die een eenvoudige meerderheid  
behalen worden gekozen in volgorde van stemmen.
- Art. 18 : In de Franse tekst spreekt men beter over "les  
actes juridiques".

- Art. 19 : De Raad bereidt ook de beslissingen van de algemene vergadering voor.
- Art. 19/1° : Voor bepaalde materies zijn andere Ministers dan die van Economische Zaken bevoegd (Justitie, Onderwijs) vandaar dat men beter in algemene termen zou spreken over de Ministers tot wiens bevoegdheid de materie behoort.
- Art. 19/7° Het toelaten van de stagiairs dient tot de bevoegdheid van de stagecommissie te behoren.
- Art. 19/8° : De toelating tot de stage zou kosteloos dienen te zijn. De kosten ervan zouden bestreden moeten worden met de algemene middelen van het Instituut.
- Art. 19/9° : De verwijzing dient te slaan op artikel 101 g 1/3° van de wet van 21 februari 1985.
- Art. 19/10° : Het instituut kan slechts "algemene" regels bepalen inzake bezoldiging. De Franse en de Nederlandse tekst zeggen niet helemaal hetzelfde.
- Art. 19/11° : Het aanhangig maken van een zaak bij de tuchtcommissie door de Raad dient een automatisme te zijn. Bovendien dienen ook derden een zaak rechtstreeks aanhangig te kunnen maken bij de tuchtcommissie.

- Art. 19/12° : Moet niet bepaald worden dat de Raad eveneens in beroep kan gaan tegen beslissingen van de tuchtcommissie, wanneer het Instituut hierbij in het algemeen belang heeft, of houden de woorden "in eerste aanleg" eveneens de uitspraken van de tuchtcommissie in ?
- Art. 21 : De postdatum geldt als bewijs van de datum van de verzending.
- Art. 22 : Idem als artikel 21.
- Art. 25 : De regel dat notulen vertrouwelijk of geheim zijn voor de leden van de Raad is verwerpelijk. Met uitzondering van persoonlijke aangelegenheden die vertrouwelijk kunnen zijn en die afzonderlijk worden genotuleerd dienen alle leden van de Raad een afschrift van de notulen te ontvangen.
- Art. 26 : Het zou wellicht nuttig zijn te preciseren dat desgevallend niet-leden van het Instituut eveneens deel kunnen uitmaken van deze commissies ad hoc.
- Art. 28 : Het inwendig reglement maakt geen duidelijk onderscheid tussen de beleidsorganen van het Instituut en de organen die de administratieve leiding hebben van het Instituut. Artikel 28 is hier een aanzet toe, maar trekt deze structuur niet duidelijk door. De Raad o.l.v. de Voorzitter zou moeten fungeren als het beleidsorgaan van het Instituut terwijl een uitvoerend comité of

dagelijks bestuur zich zou moeten bezighouden met het administratieve beheer van het Instituut. De band tussen de twee zou moeten gelegd worden door de Voorzitter en eventueel een of twee leden van de Raad van Bestuur, van wie een zou kunnen fungeren als secretaris van het Instituut. Deze functie zou zowel het secretariaat van de Raad inhouden (notulen ed.) als het secretariaat van het dagelijks bestuur. Waarom zijn er twee secretarissen, taalkundige reden ?

Art. 30/3° : Het lidmaatschap mag enkel vervallen na herhaalde (4 x) ongemotiveerde afwezigheid en na aanmaning van de Raad om op de vergadering te verschijnen ten einde over de afwezigheid gehoord te kunnen worden.

Art. 31 : Zie commentaar bij artikel 28.  
Het Inwendig Reglement bepaalt niet hoe de secretarissen worden aangeduid, noch of ze lid moeten zijn van de Raad. Precisering is hier gewenst.

Art. 32 : Men zou het best preciseren wie de penningmeester aanduidt en of hij lid moet zijn van de Raad.

De bevoegdheid van de penningmeester in verband met betalingen moet gepreciseerd worden in verhouding tot de bevoegdheid van de Voorzitter om alle stukken te tekenen (zie artikel 29).

Art. 33-34 :

De Hoge Raad stelt de vraag wat precies wordt nagestreefd met deze informatie waardoor de Raad in feite een overzicht krijgt van het cliëntenbestand van de bedrijfsrevisoren. Behalve wanneer hiermee bijzondere doelstellingen worden beoogd lijkt deze informatie over het cliëntenbestand overbodig.

Art. 35 :

Ook hier stelt de Hoge Raad de vraag wat met deze informatie wordt beoogd. Het lijkt verregaand dat de bedrijfsrevisor het Instituut moet inlichten over iedere gerechtelijke of administratieve uitspraak betreffende zijn functie, ook wanneer deze uitspraak helemaal geen veroordeling van de bedrijfsrevisor inhoudt. Kan het niet volstaan een meldingsplicht op te leggen voor alle strafrechtelijke en eventueel de administratieve veroordelingen die betrekking hebben op de functie ?

Art. 36 :

De burgerlijke professionele vennootschap dient haar documenten niet neer te leggen op de griffie van de rechtbank van koophandel, maar op de burgerlijke rechtbank.

Ook hier rijst de vraag of de verplichting om alle documenten neer te leggen niet ingegeven is door een overdreven bemoeizucht. Moeten bij voorbeeld alle volmachten en benoemingen ook ter kennis gebracht worden van het Instituut ? Indien er zich een moeilijkheid voordoet kan de Raad toch altijd de gewenste stukken opvragen.

De Hoge Raad neemt aan dat de verplichting zich niet uitstrekt tot alle burgerlijke professionele vennootschappen, maar alleen tot de professionele vennootschappen van bedrijfsrevisoren.

Art. 38 :

In principe zou het I.B.R. zich moeten houden aan de verplichtingen van de wet op de jaarrekeningen, ook al is deze niet aangepast aan de noden van het I.B.R.. Het verslag van de commissarissen zou tegelijk met de jaarrekening moeten worden opgestuurd bij de uitnodiging tot de algemene vergadering. Men mag van de leden niet vragen dat zij zich moeten verplaatsen om de jaarrekeningen in te zien.

Slot : Er zou een artikel moeten worden toegevoegd dat de modaliteiten van de ontbinding van het Instituut bepaalt en de bestemming van het vermogen bij gebeurlijke ontbinding.



Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat over de ontwerp-aanbevelingen inzake

1. de werkdocumenten van de bedrijfsrevisor;
2. de doelstelling van de controle van de jaarrekening;
3. het controleprogramma;

---

Over het algemeen is de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat het eens met de inhoud van de door het Instituut der Bedrijfsrevisoren voorgestelde aanbevelingen. Toch wenst hij de hieronder volgende opmerkingen te formuleren.

1. De werkdocumenten van de bedrijfsrevisor

(1) p.3. In de tweede alinea van de franse tekst : het woordje "revue" zou best vervangen worden door "revision".

2. De doelstelling van de controle van de jaarrekening

(2) p.1.a. Er is geen volledige concordantie tussen de nederlandse en franse tekst : het woord "sincérité" "oprechtheid" werd niet vertaald. Het zou voorkeur verdienen te spreken over "Les pertes éventuelles ainsi que les réductions de valeur nécessaires pour couvrir les dépréciations qui" enz. "gebeurlijke verliezen en dat de nodige afboekingen werden gedaan om de waardeverminderingen te dekken die in de loop van" enz. De waardeverminderingen die zich voordoen op actiefbestanddelen worden volgens de wet op de jaarrekeningen niet meer door provisies tot uitdrukking gebracht, maar wel door afboekingen op de betrokken actiefbestanddelen zelf.

(3) p.3.5. Het zou aanbeveling verdienen bij het einde van de zin om voor de haakjes toe te voegen; "worden deze constant toegepast en/of worden de veranderingen in de waarderingsregels uitdrukkelijk gesteld".

(4) p.3.7. Misschien verdient het aanbeveling een zevende punt toe te voegen dat zou luiden als volgt : "Werd er rekening gehouden met eventuele opmerkingen van de bedrijfsrevisor op belangrijke gebeurtenissen of feiten die zich hebben voorgedaan tussen het ogenblik van het afsluiten van het boekjaar en het opstellen van het verslag" ?

- (5) p.4.1. Controle van actiefbestanddelen : 1e alinea.  
Omwille van de moeilijkheden om de fysische aanwezigheid van bepaalde actiefbestanddelen (cfr. kosten van eerste inrichting) vast te stellen en omwille van het feit dat in bepaalde gevallen bepaalde goederen op het actief worden geboekt zonder dat de onderneming er eigenaar over is (boeking van gebruiksrechten van de onderneming op lichamelijke onroerend activa krachtens een leasing-overeenkomst of andere gelijkaardige overeenkomsten) zou het wenselijk zijn deze alinea als volgt te doen luiden :  
"controles om vast te stellen dat deze activa werkelijk bestaan, volledig zijn dat de onderneming er eigenaar van is en/of beschikt over gebruiksrechten op deze bestanddelen".

### 3. Het controleprogramma

- (6) p.3. nr. 3.1/5° gedachtenstreepje : De bedoeling van het woordje bijkantoren is niet duidelijk vermits binnen eenzelfde vennootschap de controle normaal door dezelfde revisor gebeurt.
- (7) p.3. nr. 3/2. De tekst zou hierbij moeten aangepast worden om duidelijk te maken dat, indien de bedrijfsrevisor zich steunt op andere elementen dan die van de interne controle omdat hij ze om een of andere reden onvoldoende acht, dan moet hij als algemene regel eerst het ondernemingshoofd ervan op de hoogte stellen.
- (8) p.6. van 3.4.5. In de franse tekst moet er staan  
"Le rapport à l'assemblée générale".

ADVIES MET BETREKKING TOT DE AANWEZIGHEID VAN EEN  
BEDRIJFSREVISOR OP DE VOORBEREIDENDE VERGADERINGEN  
VAN DE ONDERNEMINGSRAAD.

Probleemstelling :

- (1) Naar aanleiding van het optreden van de bedrijfsrevisoren in de ondernemingsraad en meer bepaald tegenover de werknemersafgevaardigden in de ondernemingsraad is de vraag gerezen naar de aard en de frequentie van de contacten die de bedrijfsrevisor kan hebben met verschillende geledingen of individuele leden van de ondernemingsraad.

Intentie van de wetgever

- (2) Noch uit de tekst van de wet, noch uit de parlementaire documenten blijkt dat aan de bedrijfsrevisor een verplichting of een verbod zou kunnen worden opgelegd tot het bijwonen van de voorbereidende vergaderingen van de ondernemingsraad. Uit deze parlementaire documenten blijkt evenwel zeer duidelijk dat het optreden van de bedrijfsrevisoren in principe moet gebeuren voor de gehele ondernemingsraad en niet voor enkele leden hiervan. (Parl. Doc. Kamer, 1982-1983, 552 N 35, Verslag Verhaegen, p. 17 in fine). Bovendien is de aanwezigheid van de bedrijfsrevisor bij de vergaderingen van de gehele ondernemingsraad, wettelijk niet verplicht en moet die aanwezigheid een eerder "uitzonderlijk karakter" hebben. (Parl. Doc. Kamer, 1982-1983, 552 N 35, Verslag Verhaegen, P. 19). De weigering van een bedrijfsrevisor om afzonderlijke voorbereidende vergaderingen bij te wonen moet dan ook als gerechtvaardigd worden beschouwd wanneer zij steunt op het professioneel oordeel van de betrokken bedrijfsrevisor.

Evenwel is het duidelijk dat de bedrijfsrevisor het recht heeft om de voltallige vergadering van de ondernemingsraad bij te wonen en dat hij hiertoe verplicht is wanneer het ondernemingshoofd of een meerderheid van de werknemersafgevaardigden hem hiertoe verzoeken.

#### Aanbevelingen van de Hoge Raad

- (3) De Hoge Raad is van oordeel dat de bedrijfsrevisor een vertrouwensrelatie dient op te bouwen met beide partijen in de ondernemingsraad. Indien de bedrijfsrevisor van oordeel is dat het in het raam van deze vertrouwensrelatie nuttig is om aan de voorbereidende vergaderingen deel te nemen, kan hij zulke voorbereidende vergaderingen bijwonen. De wetgever zelf heeft zelfs informele contacten tussen de bedrijfsrevisor en een of meerdere leden van de ondernemingsraad mogelijk geacht tot toelichting en informatieverstrekking (Parl. Doc. Kamer 1982-1983, 552 N 35, p. 18 ab initio). Inzonderheid meent de Hoge Raad dat het hier gaat om contacten waarbij de documenten en werkmethodes die de bedrijfsrevisor gebruikt door hem worden toegelicht ten einde de werknemersafgevaardigden hiermee vertrouwd te maken. Ter gelegenheid van dergelijke contacten dient de bedrijfsrevisor iedere situatie te vermijden waardoor het vertrouwen zowel t.o.v. de werkgever als t.o.v. de werknemersafgevaardigden zou worden geschaad. De concrete beoordeling hiervan dient gezien de zeer uiteenlopende omstandigheden die zich kunnen voordoen, te worden overgelaten aan het persoonlijke professionele oordeel van de bedrijfsrevisor.
- (4) Afgezien van het feit dat men niet kan beletten dat individuele werknemers of groepen van werknemers in feite buiten de ondernemingsraad om met de bedrijfsrevisor contact opnemen, moet de bedrijfsrevisor erover waken dat bij ieder van deze afzonderlijke contacten, alsook wanneer hij deelneemt aan voorbereidende vergaderingen van de ondernemingsraad, hij niet in de plaats treedt

./..

van het ondernemingshoofd door informatie te verstrekken waartoe alleen het ondernemingshoofd gerechtigd is en dat hij geen enkele van de opdrachten vervult die hij wettelijk verplicht is te vervullen t.o.v. de voltallige ondernemingsraad op grond van artikel 15bis van de wet van 20.09.1948.

- (5) Hieruit volgt eveneens dat tijdens de vergaderingen van de ondernemingsraad de bedrijfsrevisor zich niet kan beroepen op mededelingen gedaan door om het even wie tijdens de voorbereidende vergaderingen of afzonderlijke contacten. Bovendien kan de bedrijfsrevisor niet verplicht worden om zich uit te spreken over mededelingen die aan hem werden gedaan tijdens dergelijke voorbereidende vergaderingen of afzonderlijke contacten.
- (6) Indien tijdens voorbereidende vergaderingen of andere afzonderlijke contacten de bedrijfsrevisor informatie wordt meegedeeld door anderen dan het ondernemingshoofd, dient de bedrijfsrevisor professioneel te beoordelen of hij deze informatie zal gebruiken in het raam van zijn revisorale opdracht. Indien hij van oordeel is dat hij ervan gebruik kan maken, heeft hij t.o.v. het ondernemingshoofd de plicht om de bron van zijn informatie niet prijs te geven, tenzij hij door de betrokken partij vandeze verplichting wordt ontheven. Dit houdt in dat de bron van dergelijke informatie wordt gedekt door het beroepsgeheim.

CERTIFICERINGSVERSLAG

Tot besluit van onze werkzaamheden wensen wij aan de leden van de ondernemingsraad volgende verklaringen voor te leggen :

1. Wij hebben kennis genomen van de aan de ondernemingsraad verstrekte geschreven documenten, waarvan een exemplaar werd gekorttekend ter identificering. Zij bevatten de (jaarlijkse, periodieke of occasionele) economische en financiële informatie op datum van ../../.....

Met betrekking tot de jaarrekening die aan de algemene vergadering van aandeelhouders wordt voorgelegd vraag ik U kennis te nemen van het verslag dat bij deze jaarrekening is gevoegd en waarin onze mening dienaangaande duidelijk is opgenomen.

Wij hebben van de directie van de onderneming alle inlichtingen gekregen die voor de controle vereist zijn, niet alleen deze afkomstig uit de onderneming zelf maar, waar en wanneer dit nodig en mogelijk was, ook deze afkomstig van personen en instellingen buiten de onderneming.

2. Wij hebben onderzocht of de wettelijk vereiste economische en financiële gegevens volledig werden verstrekt, met name de economische en financiële informatie zoals die onder meer voortspuit uit :

./..

2.

- het K.B. van 27.11.1973 met betrekking tot de economische en financiële informatie van ondernemingen
- de wetgeving met betrekking tot de regionale economische expansie
- de van kracht zijnde reglementering met betrekking tot het matigingsbeleid van de overheid.

Tevens hebben wij vastgesteld dat het niveau waarop de informatie verstrekt wordt, beantwoordt aan de bepalingen van artikel 1 van het K.B. van 27.11.1973 en dat de vereiste informatie werd gegeven voor :

- de technische bedrijfseenheid
- de juridische entiteit
- de economische en financiële entiteit
- ieder onderdeel, voorzover er over dit laatste een beslissing werd genomen door de ondernemingsraad.

Wij hebben vastgesteld dat de economische en financiële voorlichting inlichtingen bevat die normaal toelaten het verband te leggen tussen de gegevens van economische aard en die van financiële aard, en de informatie bevat betreffende de weerslag van deze gegevens op het beleid van de onderneming inzake organisatie, werkgelegenheid en personeel.

Tevens wordt in de voorlichting het verband gelegd tussen de onderneming enerzijds en de economische en financiële groep waarvan zij deel uitmaakt en de sector en de gewestelijke, nationale en internationale economie anderzijds.

In bijlage vindt U de lijst van al de elementen van informatie waarvoor evenwel een voorbehoud moet gemaakt worden betreffende de hierboven beschreven volledigheid.

./..

3.

3. Wij hebben deze documenten nauwgezet onderzocht en de nodige controles uitgevoerd, die vereist zijn overeenkomstig de gebruikelijke professionele controlenormen ten einde deze documenten te kunnen certificeren.

Wij hebben vastgesteld dat deze documenten een klaar en getrouw beeld geven van de financiële en economische toestand van de onderneming en overeenstemmen met de werkelijkheid.

In bijlage vindt U de lijst van de elementen van informatie waarvoor evenwel een voorbehoud moet gemaakt worden betreffende de hierboven beschreven vereisten inzake klaarheid, getrouwheid en overeenstemming met de werkelijkheid.

4. Inzake de financiële en economische informatie dient volgend algemeen voorbehoud te worden gemaakt, dat zijn oorsprong niet vindt in de onderneming, maar wel in de aard van de vereiste informatie.

A. De volgende gegevens konden door ons om de onderstaande redenen niet of onvolledig gecontroleerd worden :

- a. Omdat zij gesteund zijn op informatie zonder dat het voor ons technisch en materieel mogelijk is nate gaan of deze informatie correct is :

-

-

-

- b. Omdat zij niet in de onderneming beschikbaar zijn :

-

-

-

- c. Omdat het tijdstip waarop de informatie ter beschikking werd gesteld onvoldoende tijd voor controle liet :

-

-

-

./..



4.

Voorts hebben wij geen belangrijke vergissingen vastgesteld of tegenstrijdigheden tussen de verstrekte informatie en de gegevens waarvan we kennis kregen n.a.v. de door ons verrichte controlewerkzaamheden.

- B. Voor bepaalde elementen van de economische en financiële informatie is de directie van oordeel dat deze niet moeten worden gegeven, onder meer omdat ze niet belangrijk zijn, omdat ze geen fundamentele en duurzame gevolgen hebben voor de toestand van de onderneming, omdat ze niet nodig zijn om een inzicht te verwerven, ...

Alhoewel geen algemene geldende en aanvaarde beoordelingscriteria bestaan om deze kwalitatieve aspecten te beoordelen, kunnen we op grond van een aantal objectieve elementen niet akkoord gaan met de beoordeling van de directie.

De elementen waarover een meningsverschil bestaat zijn :

-  
-  
-

- C. Desgewenst zal een meer gedetailleerde mondelinge verklaring over de onder dit punt opgesomde elementen worden gegeven in de ondernemingsraad.

5. Tot slot dient te worden aangemerkt dat met betrekking tot de toekomstverwachtingen wij ons vanzelfsprekend niet kunnen borg stellen voor de realisatie ervan, en ook niet voor de veronderstellingen waarop zij steunen.

./..

5.

Wij kunnen evenwel bevestigen dat zij op beredeneerde wijze opgesteld werden en geen kennelijke tegenstrijdigheden vertonen met door ons gekende informatie en algemeen aanvaarde ontwikkelingen.

ADVIES VAN DE HOGE RAAD VOOR HET BEDRIJFSREVISORAAT  
INZAKE DE TOEPASSING VAN DE WET VAN 21 FEBRUARI 1985  
OP DE ZIEKENHUIZEN EN ANDERE VERZORGINGSINSTELLINGEN

De Belgische Confederatie der Private Verzorgingsinstellingen heeft een aanvraag ingediend om vrijgesteld te worden van de verplichting een bedrijfsrevisor aan te stellen in deze verzorgingsinstellingen die een ondernemingsraad hebben. Als motief hiervoor wordt ingeroepen dat het M.B. van 07.08.1986, dat de regels bepaalt volgens dewelke de begrotingsenveloppe voor de verzorgingsinstellingen wordt opgesteld, geen enkele rekening houdt met de financiële lasten die voortvloeien uit de aanstelling van een bedrijfsrevisor.

De verplichting om een bedrijfrevisor aan te stellen vloeit voort uit art. 1 van de wet van 21 februari 1985 dat een wijziging invoert in art. 15 bis van de wet van 20 september 1948 op de ondernemingsraden. Tijdens de discussie in de kamercommissie werd uitdrukkelijk de vraag gesteld of de vrijstelling die in de wet voorzien is voor de onderwijsinstellingen niet diende uitgebreid te worden tot andere ondernemingen zonder economische finaliteit in de gesubsidieerde sector. (Parl. Doc. Kamer 1983-84, 552 N 35, Verslag p. 13).

Deze vraag werd duidelijk ontkennend beantwoord. Er is bijgevolg geen wettelijke grond om een uitzondering voor de verzorgingsinstellingen toe te laten.

./..

De rol die de bedrijfsrevisor in de ziekenhuizen speelt is ook anders dan deze van de officiële controleorganismen die tot nu toe bestaan. De bedrijfsrevisor dient de stukken te controleren en te certificeren die de betrokken instelling volgens de wet moet opstellen; bovendien dient hij de economische en financiële informatie die aan de ondernemingsraad wordt verstrekt te certificeren en desgevallend in de ondernemingsraad toe te lichten. Deze functies die de personeelsleden en de schuldeisers van de ziekenhuizen dienen te beschermen behoren niet tot de specifieke opdracht van de thans bestaande controleorganismen.

Het feit dat de honoraria van de bedrijfsrevisor niet aangerekend kunnen worden in de verpleegdagprijs is een argument in feite. Bij de aanvraag wordt geen enkel element gevoegd waaruit zou blijken dat dergelijke verrekening principieel of wettelijk onmogelijk is.

Er wordt aan de aanvraag evenmin enig bewijs toegevoegd dat de verzorgingsinstellingen de Minister van Volksgezondheid in feite zouden gewezen hebben op de noodzaak de honoraria van de bedrijfsrevisoren mee op te nemen in de berekening van de verpleegdagprijs van de verzorgingsinstellingen, noch dat de Minister dergelijk verzoek zou geweigerd hebben, en dit hoewel de wettelijke verplichting gekend was meer dan één jaar voor het Ministerieel Besluit werd getroffen op 7 augustus 1986.

Op grond van de bovenstaande overwegingen meent de Hoge Raad van het Bedrijfsrevisoraat dat de wettelijke verplichting om een bedrijfsrevisor te benoemen ook op de verzorgingsinstellingen dient te worden toegepast.

ADVIES INZAKE DE VOORWAARDEN TOT VRIJSTELLING VAN  
HET TOELATINGSEXAMEN TOT DE STAGE

- (1) Artikel 16 van het ontwerp-stagereglement bepaalt dat de kandidaten die in het bezit zijn van een diploma van een universiteit of van een handelshogeschool afgeleverd na tenminste vier studiejaren vrijgesteld worden van de examens over de theoretische kennis in de vakgebieden uitdrukkelijk vermeld in artikel 15 van het ontwerp-stagereglement.
- (2) De volledige lijst van deze vakgebieden opgenomen in artikel 15 van het ontwerp stagereglement is de getrouwe weerspiegeling van het minimum programma van de vakken die zijn opgesomd in de VIII<sup>o</sup> Europese richtlijn van 10 april 1984, aangevuld met enkele bijkomende vakken die als noodzakelijk werden ervaren.
- (3) In uitvoering van dit artikel 16 heeft het Instituut der Bedrijfsrevisoren een lijst opgesteld met een reeks vakken met een minimum aantal uren per vak. Wanneer deze vakken worden vermeld op het diploma van de kandidaat en uit het studieprogramma van de instelling die het diploma heeft afgeleverd blijkt dat aan het minimum aantal uren per vak werd voldaan, wordt de kandidaat bij zijn toelatingsexamen tot de stage van deze vakken vrijgesteld. De lijst van vakken voorgesteld door het Instituut der Bedrijfsrevisoren is geïnspireerd door het minimumprogramma vastgesteld door de Europese Unie van Accountants.

- (4) In het algemeen is de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat van oordeel dat de vakken waarvoor de vrijstelling wordt verleend volledig moet samenvallen met de lijst zoals die in het stage-reglement is opgenomen.
- (5) In dit verband wenst de Hoge Raad de volgende opmerkingen te maken
- a. Onder vak B 1 dient het "publiek beroep op het spaarwezen" te vervallen aangezien dit niet uitdrukkelijk voorzien is in het stagereglement.
  - b. Onder vak D 4 en 5 is de benaming opgenomen van de materies zoals ze in het stagereglement werden opgenomen.  
Deze benamingen zijn evenwel onbruikbaar in een leerprogramma en moeten bijgevolg worden "vertaald" naar een leerprogramma toe.
  - c. Aldus wordt de volgende wijziging in de lijst voorgesteld :
    - Wetgeving met betrekking tot de jaarrekeningen en de geconsolideerde jaarrekening i.p.v. normen voor het opstellen van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen alsmede methoden van de waardering van activa en passiva en van de bepaling van het resultaat.
    - Deontologie en organisatie van het beroep i.p.v. rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende de wettelijke controle van boekhoudbescheiden en de daarmee belaste personen.

- (6) Het aantal uren besteed aan handelsrecht met inbegrip van faillissement en concordaat, en aan (individueel en collectief) arbeidsrecht en het recht van de sociale zekerheid wordt als onvoldoende beschouwd. Voor beide vakken wordt een minimum van 45 uren voorgesteld.
- (7) Voor het overige handhaaft de Hoge Raad zijn reeds eerder geuite kritiek : 30 uren voor interne controle lijken vrij weinig, terwijl 195 uren voor bedrijfseconomie, algemene economie en geld en kredietwezen overdreven lijken.
- (8) Met betrekking tot handels- en vennootschapsrecht zijn er verschillende varianten mogelijk :
- |   |       |
|---|-------|
| - ofwel handels- en vennootschapsrecht            | 90 u  |
| - ofwel handelsrecht 45 uur en vennootschapsrecht | 45 u  |
| - ofwel handels- en vennootschapsrecht            | 105 u |
| - ofwel handelsrecht 45 uur en vennootschapsrecht | 60 u  |

In al deze varianten moet handelsrecht indien het wordt geprogrammeerd als afzonderlijk vak op 45 uur worden gebracht.

- (9) De modellijst wordt dan als volgt :

UREN PER VAK

	aantal uren
A.	
1. - Algemeen boekhouden	120
2. - Analyse en kritische bespreking van de jaarrekening	60
3. - Bedrijfsadministratie en management accounting (analytische boekhouding)	90
B.	
1. - Vennootschapsrecht	60 of 45
2. - Belastingrecht	45
3. - Burgerlijk recht	45
4. - Handelsrecht met inbegrip van faillissementen en concordaten	45
5. - Arbeidsrecht en recht van de sociale zekerheid	45
C.	
1. - Informatie- en informaticasystemen	120
2. - Bedrijfseconomie, algemene economie, geld- en kredietwezen	165 of 180
3. - Wiskunde en statistiek	120
4. - Grondbeginselen van financieel bedrijfsbeheer	75
D.	
1. - Accountantsonderzoek	75
2. - Geconsolideerde jaarrekeningen	30
3. - Interne controle	45
4. - Wetgeving met betrekking tot de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening	45
5. - Deontologie en organisatie van het beroep	15



AANBEVELING VAN DE HOGE RAAD VOOR HET BEDRIJFSREVISORAAT  
OVER HET VERBOD VAN DUBBEL LIDMAATSCHAP VAN HET I.B.R.  
EN HET I.D.A.C.

Probleem :

- (1) De Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat heeft samen met het I.B.R. vastgesteld dat een groot aantal leden van het Instituut der Bedrijfsrevisoren tegelijkertijd ook hun inschrijving hebben gevraagd als lid van het Instituut der Accountants. In het raam van de besprekingen die moeten leiden tot het formuleren van aanbevelingen in verband met de onafhankelijke uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor en de andere dan de in de wet opgesomde onverenigbaarheden die deze onafhankelijke beroepsuitoefening moeten ondersteunen, heeft de Hoge Raad besloten bij voorrang een aanbeveling te doen in verband met het gelijktijdig lidmaatschap van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en het Instituut der Accountants.

Advies :

- (2) De Hoge Raad is van mening dat allerlei vormen van rechtstreekse of onrechtstreekse samenwerking met andere vrije beroepen, maar voornamelijk met het beroep van accountant de onafhankelijke beroepsuitoefening kunnen in gevaar brengen. Daarom is hij van oordeel dat, althans gedurende de eerste jaren een verbod van gelijktijdig lidmaatschap van beide Instituten dient te worden ingevoerd evenals

./..

een verbod tot het oprichten van interprofessionele vennootschappen tussen accountants en bedrijfsrevisoren.

Motivering :

- (3) Dit verbod van gelijktijdig lidmaatschap van de twee Instituten steunt niet op een duidelijke wettelijke grondslag aangezien de wettelijke gevallen van onverenigbaarheid uitdrukkelijk werden opgesomd. Het is eerder ingegeven door overwegingen van voorzichtigheid en een bepaalde opvatting over de onafhankelijkheid die het beroep van bedrijfsrevisor kenmerkt.
- (4) Indien in de aanvangsfase na de hervorming van het bedrijfsrevisoraat er geen verbod van gelijktijdig lidmaatschap van het I.B.R. en het I.D.A.C. zou worden uitgevaardigd, zou zeer spoedig een onomkeerbare vervlechting ontstaan van de twee beroepen: dat van de bedrijfsrevisoren en dat van de accountant. Het zou later onmogelijk blijken deze vervlechting ongedaan te maken. De scheiding tussen de twee beroepen die thans principieel wordt uitgesproken is een toestand die in feite niet onomkeerbaar is indien na verloop van tijd zou blijken dat er geen bezwaren tegen een gelijktijdig lidmaatschap van de twee Instituten zou bestaan. Voorzichtigheid gebiedt de Hoge Raad bijgevolg in eerste instantie te kiezen voor een verbod op gelijktijdig lidmaatschap.
- (5) Alhoewel het op dit ogenblik niet mogelijk is definitieve uitspraken te doen over de voor- of nadelen van de vervlechting van de twee beroepen, lijken vanuit het standpunt van de onafhankelijke uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor er meer na- dan voordelen verbonden aan zulke vervlechting.

- (6) De wetgever heeft na jarenlange discussie in de wet van 21 februari 1985 twee gescheiden Instituten in het leven geroepen, ieder met een eigen wettelijke regeling die wel grotendeels gelijklopend is maar niet volledig identiek. Het toestaan van een gelijktijdig lidmaatschap van beide Instituten, zou deze scheiding die door de wetgever uitdrukkelijk werd gewild terug ongedaan maken. Dit lijkt niet wenselijk binnen een zo korte termijn na de goedkeuring van de wet.
- (7) Door het gelijktijdig lidmaatschap zou de bedrijfsrevisor als accountant tevens onderworpen worden aan de deontologie van het Instituut der Accountants. Zolang niet duidelijk vaststaat dat de deontologie van het Instituut der Accountants grotendeels overeenstemt met deze van het Instituut der Bedrijfsrevisoren kan niet worden toegestaan dat bedrijfsrevisoren onder de disciplinaire bevoegdheid van het Instituut der Accountants vallen. De wet laat de bedrijfsrevisoren bovendien toe in bijkomende orde bepaalde accountantsactiviteiten uit te oefenen zonder daarom lid te zijn van het Instituut der Accountants, zodat het voor het uitoefenen van deze werkzaamheden van accountant niet strikt noodzakelijk is lid te zijn van het Instituut der Accountants.
- (8) De opdracht van de bedrijfsrevisoren bestaat hoofdzakelijk in de externe controle van de jaarrekeningen. Het bijhouden en opstellen van deze jaarrekeningen is grotendeels het werk van interne of externe accountants, leden van het Instituut der Accountants. Ten einde deze controle zo onafhankelijk en zo vrijmoedig mogelijk uit te voeren, verdient het aanbeveling dat de opstellers en de controleurs van de jaarrekeningen zich niet als leden van hetzelfde Instituut en als beroepsgenoten moeten gedragen. De onafhankelijkheid in de controle komt beter tot haar recht wanneer deze controle kan gebeuren door een persoon die in geen enkel opzicht onderworpen is

aan het Instituut der Accountants waar accountants niet-bedrijfsrevisoren altijd in overgrote meerderheid het beleid, de normering en de deontologie zullen bepalen.

TWEEDE ADVIES INZAKE HET INWENDIG REGLEMENT I.B.R.

De Hoge Raad heeft zijn akkoord betuigd met alle opmerkingen die op zijn eerste advies van 30.10.1986 waren gemaakt door het Instituut van de Bedrijfsrevisoren in zijn brief van 10.02.1987, behalve voor de onderstaande artikelen van het Inwendig Reglement waarvoor de Hoge Raad ofwel zijn bezwaren handhaaft en eventueel opnieuw argumenteert, ofwel nieuwe opmerkingen aanvoert :

Art. 4. : De Raad dringt aan dat het Instituut eveneens een lijst zou opstellen van de stagiairs, die door het publiek kan geraadpleegd worden. Dit is niet alleen gerechtvaardigd vanuit de rechtmatige eis tot cliëntenvorming bij de stagiairs-bedrijfsrevisoren, maar ook en vooral om iedere betwisting over het statuut van de medewerkers van de bedrijfsrevisoren uit te sluiten. Zonder een voor het publiek beschikbare lijst kan de cliënt van de bedrijfsrevisor zich niet op een eenvoudige manier vergewissen van het statuut van zijn medewerkers en met name niet oordelen over de vraag of die medewerkers als stagiairs gebonden zijn door de deontologie van de bedrijfsrevisoren.

Art. 5. : Voor de duidelijkheid wenst de Hoge Raad te stellen dat de bedrijfsrevisor zijn lidmaatschap van het Instituut moet kunnen beëindigen wanneer al zijn opdrachten zijn voltooid of wanneer zijn opdrachten aan andere revisoren werden opgedragen. Wanneer die voorwaarden zijn vervuld, moet de aanvraag

tot ontslag altijd aanvaard worden. Hierbij dient te worden aangestipt dat zoals bij andere vrije beroepen het Instituut deontologisch kan optreden voor fouten, begaan in de uitoefening van het beroep ook wanneer de betrokkene reeds zijn ontslag heeft genomen als lid van het Instituut.

Art. 9. : De Hoge Raad dringt aan op het behoud van de datum van verzending als het uitgangspunt voor het berekenen van de termijn voor het verzenden van volmachten. Deze datum staat onbetwistbaar vast, terwijl de datum van aankomst van de volmacht op het Instituut niet met zekerheid kan worden vastgesteld. Indien 5 dagen te weinig wordt geacht als termijn stelt de Raad desgevallend voor 7 dagen te nemen.

Art. 10. : Ten einde te vermijden dat de datum van de algemene vergadering op paaszaterdag valt, stelt de Hoge Raad als datum van de jaarlijkse vergadering voor, een zaterdag in de tweede helft van de maand april.

Art. 13. : De termijn van de oproeping tot de buitengewone algemene vergadering zou moeten worden verlengd in functie van de termijn toegelaten voor het indienen van volmachten (art. 9). Wanneer de termijn voor het verzenden van volmachten op 5 dagen wordt gesteld zou de termijn van oproeping minstens 10 dagen, wanneer de termijn voor de verzending van volmachten op 7 dagen wordt gesteld, zou de oproepingstermijn 14 dagen moeten bedragen.

Art. 13. ev. : N.a.v. de bespreking van de procedure voor de algemene vergadering heeft de Hoge Raad zich de vraag gesteld of er geen quorum van aanwezigheid en van meerderheid zou moeten

worden vastgesteld, zeker wanneer het zou gaan over belangrijke beslissingen zoals verkiezingen en eventuele wijzigingen aan de organieke reglementen van het Instituut. In dat geval dient ook de mogelijkheid van een tweede vergadering zonder quorum te worden voorzien.

Wat de stemmingsprocedure betreft dient te worden bepaald dat verkiezingen steeds op een geschreven stembiljet dienen plaats te vinden en dat ingeval van twijfel van de uitslag van andere stemmingen bij handopsteking, ieder lid van de algemene vergadering een stemming met een geschreven stembiljet kan vragen.

Art. 19/7° : De Hoge Raad gaat akkoord met de bevoegdheid van de Raad van het Instituut om de stagiairs toe te laten, mits het hier gaat om een zuiver formele beslissing die inhoudelijk volledig wordt voorbereid door de stagecommissie.

Art. 19/8° : Het standpunt van het I.B.R. is niet heel duidelijk. De Hoge Raad handhaaft zijn standpunt dat de toegang tot, en de deelname aan de examensgratis moet blijven.

Art. 19/11° : De Hoge Raad gaat akkoord met de bevoegdheid van de Raad van het Instituut om een tuchtzaak aanhangig te maken bij de tuchtcommissie, op voorwaarde dat dit automatisch gebeurt zonder enige inhoudelijke tussenkomst van de Raad van het Instituut.

Art. 35. : De Hoge Raad kant zich andermaal tegen de algemene verplichting om alle jurisprudentiële uitspraken met betrekking tot de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor kenbaar te maken aan het Instituut. Deze verplichting is te algemeen en te vaag. Zij kan zich enkel uitstrekken tot die procedures waarin (1) de bedrijfsrevisor partij is, (2) die betrekking hebben op zijn beroep en (3) waarin hij veroordeeld wordt.



ADVIES VAN DE HOGE RAAD VOOR HET BEDRIJFSREVISORAAT  
INZAKE DE VERPLICHTING OM EEN BEDRIJFSREVISOR TE  
BENOEMEN IN BESCHUTTE WERKPLAATSEN

Probleem :

De Vlaamse Federatie van Beschutte Werkplaatsen heeft een verzoek ingediend opdat de verplichting om een bedrijfsrevisor te benoemen niet zou toegepast worden op de beschutte werkplaatsen. Dit verzoek steunt op de overweging dat de beschutte werkplaatsen reeds onderworpen zijn aan de Inspectie van het Rijksfonds, dat zij onderworpen zijn aan een vast boekhoudkundig systeem en dat de betrokken instellingen de financiële last van het honorarium van een bedrijfsrevisor niet kunnen dragen.

Advies :

De Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat is van oordeel dat er geen aanleiding bestaat om, waar er een ondernemingsraad bestaat, de VZW's beschutte werkplaatsen uit de toepassing van de wet te sluiten.

Motivering :

- (1) Artikel 1 van de wet van 21 februari 1985 heeft de verplichting opgelegd om een bedrijfsrevisor aan te stellen voor alle ondernemingen waar een ondernemingsraad bestaat. Buiten de uitdrukkelijke uit-

./..

zondering voor de onderwijsinstellingen is er geen mogelijkheid tot uitzondering in de wet voorzien.

- (2) Een van de specifieke opdrachten van de bedrijfsrevisor, namelijk het informeren van de ondernemingsraad kan niet worden waargenomen door de Inspecteur van het Rijksfonds. De verplichting om een bedrijfsrevisor aan te stellen is overigens beperkt tot die beschutte werkplaatsen die een ondernemingsraad hebben. Alle overige beschutte werkplaatsen vallen buiten het toepassingsgebied van de verplichting om een bedrijfsrevisor aan te stellen.
- (3) Inzake de bijkomende financiële last dient te worden opgemerkt dat indien de bedrijfsrevisor relatief weinig werk zal "bezitten", zoals de Vlaamse Federatie het uitdrukt, de kosten van de revisor laag zullen uitvallen. Bovendien wordt die kost meestal in een bedrag in frank per uur uitgedrukt en niet in frank per personeelslid, zoals de berekening van de Vlaamse Federatie doet uitschijnen. Het is duidelijk dat indien de overheid de verplichting oplegt om een bedrijfsrevisor aan te stellen zij eventueel haar subsidiëring dient te herzien voor die beschutte werkplaatsen, die inderdaad tot de aanstelling van een bedrijfsrevisor dienen over te gaan.