

MINISTERIE VAN ECONOMISCHE ZAKEN
HOGE RAAD VOOR HET BEDRIJFSREVISORAAT
Handelstraat, 44 - 1040 Brussel - Tel.: 02/511.18.30

JAARVERSLAG 1987 - 1988

INHOUDSTAFEL

I

VOORWOORD	P. 1
JAARVERSLAG 1987-1988	P. 3
ADVIES TERZAKE VAN PROBLEMEN VAN VRIJE VESTIGING VAN, EN VRIJE DIENSTVERLENING DOOR BEDRIJFSREVI- SOREN DIE ONDERDANEN ZIJN VAN EEN LIDSTAAT VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAP (H.R.B. 87/014 D)	P. 8
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 (H.R.B. 87/015 D)	P. 18
ADVIES OVER HET ONTWERP K.B. HOUDENDE TOELATING VAN DE BUITENLANDSE REVISOREN TOT HET LIDMAATSCHAP VAN HET I.B.R. (H.R.B. 87/016 D)	P. 19
ADVIES BETREFFENDE DE I.B.R.-AANBEVELING OVER HET GEBRUIK VAN WERKZAAMHEDEN VAN EEN ANDERE REVISOR (H.R.B. 87/017 D)	P. 33
DISCUSSIONOTA BETREFFENDE DE ERKENNING VAN DIPLOMA'S EN LEERPROGRAMMA'S VOOR DE TOELATING TOT DE STAGE VAN BEDRIJFSREVISOR (H.R.B. 88/001)	P. 41
ONDERZOEK OVER HET REVISORAAT IN DE ONDERNEMINGSRADEN VRAGENLIJST (H.R.B. 88/002 D)	P. 49
TOELICHTING BIJ DE ENQUETE	P. 70
BRIEF AAN DE VOORZITTER VAN DE ONDERNEMINGSRAAD	P. 72

BRIEF AAN DE SECRETARIS VAN DE ONDERNEMINGSRAAD	P. 74
ADVIES INZAKE DE VERPLICHTING OM EEN COMMISSARIS- REVISOR AAN TE STELLEN IN VENNOOTSCHAPPEN WAARIN HET AANTAL TEWERKGESTELDE PERSONEELSLEDEN DAALT BENEDEN 100 (H.R.B. 88/003 D)	P. 76
SCHEMA'S VOOR DE TOEGANG TOT HET BEROEP VAN BEDRIJFS- REVISOR (H.R.B. 88/005)	P. 82
ADVIES BETREFFENDE DE ERKENNING VAN DIPLOMA'S EN LEER- PROGRAMMA'S EVENALS DE PRAKTIJKVEREISTEN VOOR DE TOE- LATING TOT DE STAGE VAN BEDRIJFSREVISOR (H.R.B. 88/006 D)	P. 85
ADVIES INZAKE DE VERLENGING VAN HET K.B. VAN 17 MAART 1986 BETREFFENDE DE VOORDRACHT VOOR DE ONDERNEMINGS- RADEN VAN KANDIDATEN VOOR DE OPDRACHT VAN COMMISSARIS- REVISOR OF VAN BEDRIJFSREVISOR (H.R.B. 88/008 D)	P. 109
AANBEVELING MET BETREKKING TOT DE PROCEDURE VAN VOOR- STELLING VAN EEN REVISORENVENNOOTSCHAP VOOR DE ONDER- NEMINGSRAAD (H.R.B. 88/009 D)	P. 110
DERDE ADVIES OVER HET INWENDIG REGLEMENT (H.R.B. 88/010 D)	P. 113
INHOUDSTAFEL	I - II

VOORWOORD

Bij het afsluiten van het derde jaarverslag is gebleken dat de werking van de Hoge Raad en wat erger is de inhoud van zijn aanbevelingen en adviezen onvoldoende gekend zijn door het beroep, laat staan door het grote publiek. Het kan en mag niet de bedoeling zijn van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat, voortdurend de aandacht op het publieke forum op te eisen, maar de bedrijfsrevisoren zelf zouden toch moeten op de hoogte zijn van wat het "maatschappelijk verkeer" denkt over het reilen en zeilen van hun beroep en welke de richtlijnen zijn voor een maatschappelijk verantwoorde uitoefening van het Beroep.

Vandaar dat de Hoge Raad beslist heeft grotere bekendheid te geven aan zijn aanbevelingen en adviezen door deze jaarlijks ter beschikking te stellen van alle bedrijfsrevisoren. Bovendien wordt de periode van het jaarverslag in overeenstemming gebracht met het kalenderjaar, zodat het jaarverslag loopt van 1 januari tot 31 december. Het huidige verslag is een overgang en dekt de periode van 15 april 1987 tot en met 31 december 1988. Dank zij een betere technische uitrusting van de Hoge Raad hopen we ook het verslag van 1989 voor te kunnen leggen vóór de jaarlijkse algemene vergadering van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.

Het afgelopen jaar stond in het teken van de enquête van het optreden van de bedrijfsrevisoren in de ondernemingsraden. Voor de Hoge Raad, die geacht wordt het maatschappelijk verkeer te vertegenwoordigen is het van essentieel belang goed geïnformeerd te zijn over wat er omgaat in het beroep van bedrijfsrevisor. De Hoge Raad beschikt over een aantal hoofdzakelijke informele kanalen die hem regelmatig

bevoorraden met "nieuwttjes en weetjes" in het beroep. Deze informatie is evenwel niet overzichtelijk en gesystematiseerd. Daarom werd op initiatief van professor Y. Merchiers en de heer P. Silon een wetenschappelijke enquête op touw gezet die, om de kosten te drukken, werd uitgevoerd door een aantal rechtsfaculteiten en faculteiten van economische wetenschappen. Hiertoe werden alle universiteiten aangeschreven, alhoewel ze niet allemaal aan de enquête actief hebben deelgenomen. De resultaten van deze enquête zijn nog niet gekend en de Hoge Raad behoudt zich het recht om ze eerst te bestuderen, om er voor zichzelf de nodige conclusies uit te trekken. Bij deze wens ik alle betrokken collega's en ook de deelnemende studenten te bedanken voor de aanzienlijke inspanning die hier werd geleverd.

Voor het overige werd het afgelopen jaar gekenmerkt door het klaarkomen van het huishoudelijk reglement van het I.B.R.. Hierbij is gebleken dat de regel dat een rechtspersoon als zodanig lid kan zijn van het Instituut en het beroep kan uitoefenen, steeds opnieuw voor praktische moeilijkheden zorgt. De wetgever heeft in 1985 besloten deze vorm van beroepsuitoefening toe te laten, zonder hier veel uitleg over te geven. Steeds duidelijker komt tot uitdrukking dat het gebruik van de rechtspersoon en vooral het toelaten van niet-beroepsgenoten als vennoten in de rechtspersoon de traditionele wijze van uitoefening van het beroep in het gedrang brengt. Over dit probleem zou de wetgever dringend een debat ten gronde moeten houden, weze het niet de Belgische wetgever, dan de Europese.

F. VANISTENDAEL
Voorzitter

JAARVERSLAG VAN DE HOGE RAAD VOOR
HET BEDRIJFSREVISORAAT 1987 - 1988

1. Ontslagen en benoemingen

- Tijdens de periode van 16/04/1987 tot en met 31/12/1988 werden er geen wijzigingen aangebracht aan de samenstelling van de Hoge Raad.
- De opdracht van de halftijdse assistente, Mevrouw D. Tacquet nam op 31/12/1987 een einde.
- Naast de heer H. Van Geyt die het secretariaat van de vergaderingen waarneemt, werd de heer P. Fayt van de Dienst Bedrijfsorganisatie toegevoegd voor de administratieve organisatie van de Hoge Raad. Het algemeen toezicht wordt waargenomen door de heer J. Jacobs.
- Samenstelling Hoge Raad :
L. Blomme - M. Durez - J. Levy Morelle - G. Keutgen-
Y. Merchiers - P. Silon - F. Vanistendael

2. Aantal vergaderingen

Tijdens de periode van 16/04/1987 tot en met 31/12/1988 heeft de Hoge Raad 24 keren vergaderd.

De eerste vergadering werd gehouden op 16.04.1987 en de laatste vergadering op 15.12.1988. De vergaderingen duurden normaal telkens een halve dag en werden buiten de vakantieperiode gehouden op de eerste en de derde donderdagvoormiddag van iedere maand.

3. Adviezen en aanbevelingen van de Hoge Raad

1. Advies terzake van problemen van vrije vestiging en van een vrije dienstverlening door bedrijfsrevisoren die onderdanen zijn van een lidstaat van de Europese Gemeenschap (H.R.B. 87/014 D van 18.06.1987).
2. Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat over het voortzetten van de opdracht van commissaris-revisor of bedrijfsrevisor na de vernieuwing van de ondernemingsraden bij de sociale verkiezingen van 1987 (H.R.B. 87/015 D van 04.06.1987) overgemaakt bij brief van 12 juni 1987
aan de Voorzitter van het I.B.R.
3. Advies over het ontwerp K.B. houdende toelating van buitenlandse revisoren tot het lidmaatschap van het I.B.R. (H.R.B. 87/016 D van 05.11.1987 overgemaakt bij brief van 23 november 1987
aan de Voorzitter van het I.B.R.
4. Advies betreffende de I.B.R.-aanbeveling over het gebruik van werkzaamheden van een andere revisor (H.R.B. 87/017 D van 05.11.1987) overgemaakt bij brief van 23 november 1987
aan de Voorzitter van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.
5. Discussienota betreffende de erkenning van diploma's voor de toelating tot de stage van bedrijfsrevisor (H.R.B. 88/001 van 12.01.1988) niet meegedeeld.
6. Onderzoek over het revisoraat in de ondernemingen : Vragenlijst (H.R.B. 88/002 D van 18.10.1988) met toelichting en brieven aan de voorzitter en secretaris van de ondernemingsraad in bijlage.

7. Advies inzake de verplichting om een commissaris-revisor aan te stellen in vennootschappen waarin het aantal tewerkgestelde personeelsleden daalt beneden 100 (H.R.B. 88/003 D van 20.06.1988).
8. Advies betreffende de erkenning van diploma's en leerprogramma's evenals de praktijkvereisten voor de toelating tot de stage van bedrijfsrevisor meegedeeld bij brief van 2 december 1988 (H.R.B. 88/006 D van 01.09.1988) aan de respectievelijke Minister en staatssecretaris van onderwijs en aan de Minister van Economische Zaken evenals de Voorzitter van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en het Instituut der Accountants.
9. Advies inzake de verlenging van het K.B. van 17 maart 1986 betreffende de overdracht voor de ondernemingsraden van kandidaten voor de opdracht van commissaris-revisor of van bedrijfsrevisor (H.R.B. 88/008 D van 03.11.1988), meegedeeld bij brief van 10 november 1988 aan de Minister van Economische Zaken.
10. Aanbeveling met betrekking tot de procedure van voorstelling van een revisorenvennootschap voor de ondernemingsraad (H.R.B. 88/009 D van 25.11.1988) meegedeeld bij brief van 5 januari 1989 aan de Heer Minister van Economische Zaken en de Voorzitter van het I.B.R.
11. Derde advies over het inwendig reglement (H.R.B. 88/010 D van 05.01.1989) meegedeeld bij brief van 21 januari 1989 aan de Heer Minister van Economische Zaken en de Voorzitter van het I.B.R.

4. Individuele aanvragen om inlichtingen

Naast de bovenstaande adviezen waren er minder vragen om inlichtingen dan de vorige jaren.

5. Contacten met het I.B.R.

Zoals tijdens de vorige jaren werden tijdens de afgelopen periode nauwe contacten onderhouden met het I.B.R. Op verschillende informele vergaderingen tussen de Voorzitter en de adviseur van het Instituut enerzijds en de Voorzitter van de Hoge Raad anderzijds werden adviezen en beslissingen voorbereid en besproken.

Op 22 september 1987 werd op uitnodiging van de Hoge Raad een gezamenlijke vergadering gehouden van de voltallige Raad van het Instituut en de voltallige Hoge Raad om allerlei problemen te beperken voornamelijk in verband met de onafhankelijke uitoefening van het beroep en het optreden van de bedrijfsrevisor in de ondernemingsraad. Op 29 september 1987 namen verschillende leden van de Hoge Raad en met name mevrouw Blomme en de heren Keutgen, Silon en Vanistendael het woord op een studiedag over het beroep van bedrijfsrevisor georganiseerd door het seminarie voor accountancy aan de Rijksuniversiteit Gent.

Op 12 maart 1988 vertegenwoordigde professor Y. Merchiers de voorzitter op de algemene vergadering van het Instituut.

6. Bijzondere opdrachten : enquête

Tijdens het jaar 1988 werd in samenwerking met de rechtsfaculteit van de R.U.Gent (prof. Y. Merchiers), en de K.U.Leuven (prof. H. Cousy), de rijksuniversiteit te

Luik (prof. L. Dabin en A. Benoit-Mory en de heer H. Olivier, directeur van het I.B.R), en de faculteiten economische wetenschappen van het RUCA (prof. H. Theunisse), Rijksuniversiteit te Bergen (prof. M. Durez) een omvangrijk onderzoek opgezet over het optreden van de bedrijfsrevisoren in de ondernemingsraden.

Dit onderzoek werd uitgevoerd vanaf november 1988 tot maart 1989. De bedoeling van het onderzoek was naast inlichtingen uit verschillende bestaande formele en informele informatiekkanalen, op een systematische manier gegevens te verzamelen over een onderdeel van de activiteiten van het bedrijfsrevisoraat, met name het functioneren in de ondernemingsraden.

H.R.B. 87/014 D

18.06.1987

ADVIES TERZAKE VAN PROBLEMEN VAN VRIJE VESTIGING VAN EN
VRIJE DIENSTVERLENING DOOR BEDRIJFSREVISOREN DIE
ONDERDANEN ZIJN VAN EEN LIDSTAAT VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAP

1. Probleemstelling

a. Vestigingsvoorwaarden

(1) De wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat en zijn uitvoeringsbesluiten hebben bepaalde voorwaarden gesteld voor de vestiging van bedrijfsrevisoren en het uitoefenen van het beroep van bedrijfsrevisor in vennootschapsvorm. Het E.E.G. verdrag en de richtlijnen tot uitvoering ervan, die de vrije vestiging binnen de Europese Gemeenschap beogen geven thans aanleiding tot betwistingen over deze vestigingsvoorwaarden. De belangrijkste moeilijkheden rijzen in verband met de volgende vestigingsvoorwaarden :

- de vereiste van woonplaats in België
- de vereiste dat alle vennoten van een revisorenvennootschap ten persoonlijke titel lid moeten zijn van het Instituut, of een vergelijkbaar statuut moeten hebben in het buitenland en dat een vennootschap met niet-revisoren onderworpen is aan de steeds herroepbare instemming van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.
- de vereiste dat in de maatschappelijke benaming van een vennootschap alleen de namen van natuurlijke personen-vennoten zouden voorkomen en dat geen fantasiebenaming kan worden gebruikt.

b. Dienstverlening

- (2) Bovendien is de vraag gerezen of personen of vennootschappen die geen lid zijn van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, maar die als lid van een gelijkaardige instelling in een lidstaat van de Gemeenschap een gelijkwaardige hoedanigheid bezitten, in België als bedrijfsrevisor kunnen optreden zonder lid te zijn van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.

2. De vereiste van woonplaats

- (3) De vereiste van woonplaats heeft de vraag doen rijzen of buitenlanders die met uitzondering van woonplaatsvereiste, aan alle voorwaarden voldoen om lid te worden van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, door het Instituut mogen geweigerd worden.
- (4) Aangezien het voor bedrijfsrevisoren van Belgische nationaliteit blijkbaar niet vereist is dat zij een woonplaats in België hebben, eens dat zij als lid van het Instituut de eed hebben afgelegd, vermits de wet als vestigingsvereiste stelt de nationaliteit of de woonplaats, is er een discriminatie in de vestigingsvereiste ten aanzien van onderdanen van andere lidstaten van de Gemeenschap die alleen via de vestiging van hun woonplaats in België lid kunnen worden van het Instituut.
- (5) Deze discriminatie kan alleen maar ongedaan worden gemaakt (1) ofwel door de nationaliteitsvereiste te laten vallen (2) ofwel de vereiste van Belgische nationaliteit te vervangen door de hoedanigheid van onderdaan van een lidstaat van de Europese Gemeenschap. Hierdoor zou de discriminatie tussen onderdanen van de lidstaten van de Europese Gemeenschap worden opgeheven. Er zou wel een discriminatie ontstaan ten nadele van niet-onderdanen van de Gemeenschap maar dergelijke discriminatie is niet in strijd met het E.E.G.-verdrag.

- (6) De vraag kan evenwel gesteld worden of het stellen van de woonplaatsvereiste voor de toetreding tot het Instituut der Bedrijfsrevisoren, wel een doeltreffende vestigingsvereiste is en of het niet beter zou zijn als vereiste te stellen dat de bedrijfsrevisor in België een kantoor moet houden van waaruit hij effectief zijn beroepswerkzaamheid uitoefent. Voor de uitoefening van het beroep (betrekkingen met het cliënteel en betrekkingen met het Instituut) is het inderdaad doeltreffender de bedrijfsrevisor te vatten op zijn kantoor. Een probleem zou hierbij kunnen rijzen inzake gewone procedures (arbeidsrecht, burgerlijk recht, enz.) waar de algemene regel is dat de verweerder juridisch alleen kan gevat worden in zijn wettelijke woonplaats.
- (7) Indien deze problemen van procedure een bevredigende oplossing zouden kunnen krijgen, zou het verkieslijker zijn als vestigingsvereisten te stellen :
- (1) onderdaan zijn van een lidstaat van de Gemeenschap
 - (2) in België kantoor houden van waaruit de beroepswerkzaamheid effectief wordt uitgeoefend.
- Teneinde deze problemen op te lossen kan men de buitenlanders die aldus als lid van het Instituut worden erkend verplichten woonst te kiezen in het kantoor van waaruit zij effectief hun beroep zullen uitoefenen, voor alle betwistingen die verband houden met de uitoefening van hun beroep.
- (8) De meest voor de hand liggende vorm van dergelijke aanpassing zou bestaan in een wijziging van art. 4/1° van de wet van 10 juli 1956 op het bedrijfsrevisorat. Evenwel bepaalt art. 4 ter van dezelfde wet dat de Koning de regels vastlegt voor het verlenen van de hoedanigheid van lid van het Instituut der Bedrijfsrevisoren voor die natuurlijke personen die niet hun woonplaats in België gevestigd hebben, wanneer zij in een ander land een hoedanigheid hebben die gelijkwaardig is met deze van bedrijfsrevisor. Op grond van deze bepaling mag men redelijkerwijze veronderstellen dat buitenlanders als leden van het Instituut kunnen worden toegelaten

zelfs indien zij geen woonplaats hebben in België en dat de vereiste van art. 4/1° bijgevolg niet kan worden ingeroepen t.a.v. buitenlanders die een hoedanigheid bezitten die gelijkwaardig is met deze van bedrijfsrevisor.

- (9) Indien de woonplaatsvereiste van art. 4/1° niet geldt voor buitenlanders die een gelijkwaardige hoedanigheid bezitten is het duidelijk dat andere vestigingsvoorwaarden aan buitenlanders moeten worden opgelegd, met name een voorwaarde waardoor de deontologische controle van het Belgische Instituut der Bedrijfsrevisoren op dergelijke buitenlanders mogelijk blijft.

In uitvoering van de Europese verdragen zouden bij Koninklijk Besluit als voorwaarde kunnen worden opgelegd dat de kandidaat (1) onderdaan moet zijn van een lidstaat van de Europese Gemeenschap, (2) in België een kantoor moeten houden van waaruit hij zijn beroepswerkzaamheid effectief uitoefent. Bij dergelijke oplossing zou de wet niet gewijzigd moeten worden.

- (10) Aldus wordt meteen ook het probleem opgelost van de enkele zeldzame gevallen waarin onder de oude wetgeving het Instituut in individuele gevallen was afgeweken van de woonplaatsvereiste en het lidmaatschap van het Instituut was toegekend aan buitenlanders ook indien zij geen woonplaats hadden in België. Het is inderdaad de vraag of personen die reeds lid van het Instituut waren voor het in voege treden van de wet van 21 februari 1985, nog een aanvraag moeten doen en niet gewoon lid van het Instituut kunnen blijven. Onder de nieuwe regeling volstaat het dat zij een kantoor houden in België.

- (11) Deze oplossing laat nog een ongelijkheid bestaan tussen Belgen en onderdanen van andere lidstaten in de Gemeenschap omdat Belgen alleen al op grond van hun nationaliteit kunnen worden toegelaten zonder aan andere voorwaarden (woonplaats, kantoor) te moeten

voldoen. Deze ongelijkheid zal evenwel geen enkele belemmering opleveren voor de ingezetenen van andere landen van de Europese Gemeenschap, om zich in België te vestigen.

3. Dubbel lidmaatschap met een buitenlands Instituut in een andere lidstaat van de Europese Gemeenschap

- (12) De vraag naar de vestigingsvereiste voor onderdanen van andere lidstaten van de Gemeenschap, doet impliciet de vraag rijzen naar de mogelijkheden om tegelijkertijd lid te zijn van meerdere Instituten van bedrijfsrevisoren binnen verschillende landen van de Europese Gemeenschap.

Het dubbel lidmaatschap met buitenlandse beroepsverenigingen kan in principe slechts aanvaard worden op voorwaarde dat de deontologische voorwaarden van de beroepsuitoefening in het buitenland vergelijkbaar zijn met deze in België en op voorwaarde dat voor alle activiteiten die hij uitvoert voor personen die in België op zijn diensten beroep doen, de revisor aan de deontologie van het Instituut der Bedrijfsrevisoren onderworpen blijft.

Teneinde ook in België rekening te kunnen houden met de overtredingen van de deontologie in andere lidstaten, zou er een uitwisseling tot stand moeten komen met betrekking tot de informatie over deontologische overtredingen en sancties tussen de verschillende organisaties die gelast zijn met het deontologisch toezicht op het beroep binnen de Europese Gemeenschap.

4. Beroepsuitoefening door de vennoten

- (13) De vereisten dat alle vennoten in een vennootschap ten persoonlijke titel eveneens erkend moeten zijn als bedrijfsrevisor is een voorwaarde die niet in alle landen van de Europese Gemeenschap wordt gesteld. Nochtans is deze vereiste belangrijk voor de onafhankelijkheid van de vrije beroepsbeoefenaars in vennootschapsverband en ligt zij in België in de traditie van de oudste vrije beroepen (geneesheren, advocaten). Voor die vrije

beroepen waar de vereiste niet werd gesteld (vb. apothekers) is de commercialisatie van het beroep het verste gevorderd en wordt ook de onafhankelijkheid van het professionele oordeel van de beroepsbeoefenaar in de praktijk ook het meest bedreigd.

(14) Aangezien het hier gaat om een fundamentele voorwaarde tot bescherming van de onafhankelijkheid van het beroep kan België deze vereiste inroepen als een regel van openbare orde. Evenwel zijn er andere landen in de Europese Gemeenschap, die niet zo zwaar aan deze vereiste tillen en die niet-beoefenaars van het beroep als vennoot toelaten in professionele vennootschappen. De uiteindelijke beslissing zal waarschijnlijk getroffen worden op het vlak van de Europese Gemeenschap. In afwachting kan het Belgisch Instituut der Bedrijfsrevisoren terecht zijn verbod op vennoten-niet-beoefenaars handhaven.

(15) De vraag is dan hoever de regel van de verplichting tot lidmaatschap van het Instituut ten persoonlijke titel dient te reiken. Indien deze vereiste enige praktische draagwijdte wil hebben, dient het verbod zich uit te strekken niet alleen op de rechtstreekse participaties in professionele vennootschappen, maar ook op iedere vorm van onrechtstreekse participatie via een deelneming door verbonden vennootschappen of via een rechtstreekse of onrechtstreekse deelneming door vennootschappen gevestigd in een land waar de participatie in een professionele vennootschap door niet-beroepsbeoefenaars wel is toegelaten.

5. De benaming van de vennootschap

(16) De regel dat alleen namen van natuurlijke personen beroepsbeoefenaars in de maatschappelijk benaming van de vennootschap mogen voorkomen steunt op de overweging dat de activiteiten van een vrij beroep meer gericht zijn op diensten die een persoonlijk karakter hebben en niet op producten of koopwaren, en dat bijgevolg het naar buitentreden van de naam van de

beroepsbeoefenaar belangrijk is. Zij steunt eveneens op de overweging dat de oprichters en toonaangevende vennoten hun persoonlijke stempel hebben gedrukt op de wijze waarop binnen de vennootschap de beroepswerkzaamheid wordt uitgeoefend.

- (17) Deze regel kan alleen maar gehandhaafd worden wanneer hij consistent wordt toegepast. Dit is thans niet altijd het geval in de praktijk. De problemen van cliënten worden niet uitsluitend en niet altijd behandeld door beroepsbeoefenaars van wie de naam in de maatschappelijke benaming is opgenomen. Bovendien gebeurt het vaak dat in de maatschappelijke benaming namen worden behouden van personen die reeds overleden zijn.
- (18) Indien het Instituut der Bedrijfsrevisoren wenst vast te houden aan de regel dat alleen namen van natuurlijke personen in de maatschappelijke benaming van de vennootschap mogen voorkomen, dient hij te worden verscherpt : alleen de namen van effectieve leden van het Instituut mogen in de maatschappelijke benaming worden opgenomen en bijgevolg dienen de namen van overleden vennoten te worden geschrapt. Op de documentatie die uitgaat van een vennootschap moeten de namen van alle leden vennoten voorkomen. Het zou wenselijk zijn deze regeling over het gebruik van namen op de documentatie die uitgaan van een vennootschap op te nemen in het Inwendig Reglement van het Instituut.
- (19) Ook de regeling van de benaming waaronder een vennootschap mag optreden zal wellicht uiteindelijk haar beslag krijgen in een beleidskeuze van Europees vlak. Aangezien het hier evenwel gaat om een fundamentele beleidskeuze tussen het uitoefenen van een vrij beroep onder de naam van de beroepsbeoefenaars zelf, dan wel onder een algemene naam die eerder de functie vervult van een handelsnaam die niet rechtstreeks verbonden is met de persoon van degenen die het beroep uitoefenen, is het Belgisch Instituut der

Bedrijfsrevisoren gerechtigd in afwachting van een regeling op Europees vlak haar vereiste van het gebruik van de naam van een natuurlijke persoon te handhaven.

6. Vrije dienstverlening

(20) De regel van de vrije en onbelemmerde dienstverlening in de Europese Gemeenschappen roept het probleem op van buitenlandse beroepsbeoefenaars die zonder zich te vestigen in België of lid te zijn van het Belgisch Instituut der Bedrijfsrevisoren vanuit een kantoor in het buitenland het beroep van bedrijfsrevisor zouden willen uitoefenen in België. Dit is vooral van belang voor de grensstreken. Buitenlanders die geen lid zijn van het Instituut worden immers zoals de Belgen niet-leden van het Instituut uitgesloten van de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor. Zij kunnen wel erkend worden als lid van het Instituut indien zij in het buitenland een vergelijkbare hoedanigheid hebben als die van een Belgische revisor. Wanneer zij evenwel de gelijkwaardigheid niet vragen aan het Instituut worden zij met name van mandaten als commissaris-revisor uitgesloten en kunnen zij evenmin de Belgische titel dragen.

Het voorbehouden van het monopolie van de functie van commissaris-revisor of bedrijfsrevisor voor leden van het Belgisch Instituut der Bedrijfsrevisoren kan evenwel gerechtvaardigd worden omdat vergelijkbare beroepen als bedrijfsrevisor met name de accountants in België eveneens van dit monopolie worden uitgesloten.

Bovendien rijzen er problemen van toezicht en deontologie op buitenlanders die in België het beroep van revisor zouden uitoefenen zonder lid te zijn van het Instituut en zonder hier gevestigd te zijn of hier kantoor te houden.

H.R.B. 87/015 D
04.06.1987

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 vóór 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 de raming van de omvang en de vergoeding van de uit te voeren prestaties en een beschrijving van hun inhoud, informatie vermeld in art. 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.

H.R.B. 87/016 D

05.11.1987

ADVIES OVER HET ONTWERP K.B. HOUDENDE
TOELATING VAN BUITENLANDSE REVISOREN TOT HET
LIDMAATSCHAP VAN HET I.B.R.

1. Probleemstelling

- (1) Art. 4/1° van de wet van 22 juli 1953 bepaalt dat om lid te worden van het I.B.R. een persoon ofwel de Belgische nationaliteit moet hebben ofwel zijn woonplaats moet hebben in België. Deze bepaling kan discriminatoire gevolgen hebben t.a.v. de inwoners van andere lidstaten van de Europese Gemeenschap. Ten einde dergelijke discriminaties te vermijden wordt voorgesteld bij K.B. de voorwaarden te regelen waaronder niet-Belgen die tevens hun woonplaats niet hebben in België toe te laten als lid van het I.B.R.. Dit is mogelijk op grond van art. 4 ter van de wet van 22 juli 1953 dat toelaat de voorwaarden tot toetreding van het I.B.R. vast te stellen voor natuurlijke personen die hun woonplaats niet in België hebben en voor rechtspersonen naar buitenlands recht die al dan niet in België gevestigd zijn. Het ontwerpbesluit dat aan de Raad voor advies werd voorgelegd regelt deze toelatingsvoorwaarden.

2. Voorafgaandelijke opmerking

- (2) In de aanhef van het K.B. moet de wet vermeld worden waarop het K.B. steunt alsmede de andere gebruikelijke vermeldingen die de eigenlijke tekst van het K.B. voorafgaan.

3. Toelatingsvoorwaarden voor niet-verblijfhouders in het algemeen

- (3) Het besluit waerover advies wordt gevraagd zou alle toelatingsvoorwaarden dienen vast te leggen die worden opgelegd aan personen van vreemde nationaliteit die geen woonplaats hebben in België. Afgezien van de vereisten om een kantoor te houden in België en de vereiste van het lidmaatschap van het I.B.R. voor de vennoten en zaakvoerders van buitenlandse vennootschappen die in België een kantoor vestigen en die uitvoerig worden geregeld, zijn er twee belangrijke toelatingsvoorwaarden nl. deze met betrekking tot de vereiste diploma's en deze met betrekking tot de stage.
- (4) In het ontwerp besluit worden de vereisten van diploma en van stage uiterst summier geregeld door een verwijzing naar art. 4/4° en 5° van de wet van 22 juli 1953. Uit deze regeling kan worden afgeleid dat buitenlanders die lid willen worden van het I.B.R. een Belgisch diploma moeten voorleggen, of een buitenlands diploma waarvan de gelijkwaardigheid wordt erkend.
- Voor zover bekend aan de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat is er nog geen uitvoeringsbesluit waardoor de gelijkwaardigheid van de diploma's wordt vastgesteld en bestaan er bijgevolg geen algemene criteria op grond waarvan die gelijkwaardigheid kan beoordeeld worden.
- (5) Wel wordt in art. 14 van het ontwerp stagereglement de Raad van het Instituut gemachtigd om in individuele gevallen de gelijkwaardigheid van buitenlandse diploma's vast te stellen. Hierdoor kan de Raad van het Instituut in individuele gevallen fungeren als een soort homologatiecommissie die de voorwaarden tot de gelijkwaardigheid vaststelt en eventuele bijkomende studievereisten voor die gelijkwaardigheid opleggen.
- (6) Dit roept het probleem op van buitenlanders met een juridisch diploma, waarvoor reeds een bijzondere homologatiecommissie bestaat. Het is niet duidelijk tot welke instantie zulke buitenlanders zich moeten wenden om de gelijkwaardigheid van hun juridisch diploma te laten vaststellen, dan wel of zij de keuze

hebben om de gelijkwaardigheid te laten vaststellen hetzij door de Raad van het Instituut hetzij door de reeds bestaande homologatiecommissie voor juridische diploma's.

- (7) Een ander probleem vormt de taal waarin de buitenlanders eventuele bijkomende proeven dienen af te leggen. Art. 5 van het ontwerp stagereglement bepaalt dat de stagecommissie derwijze is samengesteld dat zij de aanvragen kan onderzoeken die in een van de landstalen werd ingediend. Dit betekent meer bepaald dat Duitstalige kandidaten hun kandidatuur in het Duits kunnen indienen. Dit leidt ertoe dat Duitstalige buitenlanders hun aanvraag eveneens in het Duits kunnen indienen.
- (8) T.a.v. de taal waarin de toelatingsproef kan worden afgelegd bevat het ontwerp stagereglement evenwel geen enkele bepaling. Bijgevolg rijst de vraag of deze proeven eventueel ook in het Duits kunnen worden afgelegd. Aangezien het ontwerp stagereglement geen enkele verplichting oplegt, mag men hieruit besluiten dat het I.B.R. geen verplichting heeft om zowel t.a.v. de Belgen als t.a.v. de buitenlanders toelatingsproeven in het Duits te organiseren. Buitenlanders die bijkomende proeven zouden moeten afleggen zouden deze bijgevolg in het Nederlands of in het Frans dienen af te leggen. Hierbij dient de bedenking gemaakt te worden dat de diploma's van niet-universitair hoger onderwijs van het korte type die mits ervaring toegang verlenen tot het beroep, volledig in het Frans of in het Nederlands worden behaald.
- (9) Tenslotte is er de belangrijke verplichting van de stage. In dit verband bepaalt art. 24 § 2 van het ontwerp van stagereglement dat de Raad vrijstelling van de stageverplichting kan toestaan voor buitenlanders van wie vastgesteld wordt dat zij een gelijkwaardige hoedanigheid bezitten. Die gelijkwaardigheid wordt vermoed voor de buitenlanders die hun in land van oorsprong zijn erkend om de jaarrekeningen van vennootschappen te controleren, op voorwaarde dat aan de Belgische vereisten van theoretische vakbekwaamheid wordt voldaan. M.a.w. de gelijkwaardigheid inzake stage hangt af

van de gelijkwaardigheid inzake theoretische vak kennis, die op haar beurt op individuele basis door de Raad van het Instituut wordt beoordeeld.

- (10) Het komt de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat gewenst voor de bovenstaande problemen duidelijk te regelen bij Koninklijk Besluit, zodat buitenlanders die lid wensen te worden van het I.B.R. precies weten waar ze aan toe zijn. Het grondbeginsel komt voort uit de wederkerigheid te zijn, waarbij België zich niet soepeler moet opstellen dan zijn onmiddellijk buurlanden in de Europese Gemeenschap. In de mate deze buurlanden voor buitenlanders dezelfde vereisten opleggen als aan de eigen ingezetenen en met name opnieuw een volledig of gedeeltelijk examen over theoretische en praktische kennis met bijbehorende stage als voorwaarde stellen dient België geen soepele houding aan te nemen. In de mate aan bedrijfsrevisoren leden van het I.B.R. in het buitenland geen bijkomende eisen worden gesteld, dienen buitenlandse bedrijfsrevisoren in België eveneens onvoorwaardelijk worden aanvaard, mits de kwalitatieve vereisten die gesteld worden in het buitenland uiteraard gelijkwaardig zijn met de eisen die in ons land worden gesteld.
- (11) Een mogelijkheid zou erin bestaan de buitenlanders te onderwerpen aan een proef waarin zij hun kennis over juridische vakken moeten bewijzen, zoals trouwens wordt toegestaan in de VIII^e Europese richtlijn. Tevens zou een vrijstellingsregeling kunnen worden uitgewerkt, waarbij personen die de niet juridische vakken in het buitenland met goed gevolg hebben afgelegd van deze vakken in de toelatingsproef zouden worden vrijgesteld. Dergelijke vrijstellingsregeling is bijvoorbeeld in Nederland voorzien. Voor het overige lijkt het, in afwachting van een definitieve Europese regeling, het meest aangewezen om ook binnen Europa op basis van strikte wederkerigheid te handelen. Hierbij zal tevens moeten worden beslist of de gelijkwaardigheid automatisch is en bij algemene maatregel wordt toegestaan, dan wel of iedere aanvraag tot erkenning individueel wordt beoordeeld, aan de hand van algemene

criteria die in het Koninklijk Besluit worden vastgelegd. In een eerste fase lijkt de individuele behandeling van aanvragen nog aangewezen.

4. Toepassingsgebied voor de natuurlijke personen

- (12) Het ontwerp Koninklijk Besluit legt aan de onderdanen van de Europese Gemeenschap die geen Belgen zijn en wiens woonplaats niet in België gevestigd is een bijkomende voorwaarde op om toegelaten te worden als lid van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, in de vorm van de verplichting om in België effectief kantoor te houden. Deze voorwaarde wordt niet opgelegd aan de Belgen en zou bijgevolg als een "discriminatie" kunnen geïnterpreteerd worden t.a.v. niet Belgen. Een Belg die geen woonplaats heeft in België en die kantoor houdt in een grensgebied (bv. Breda, Maastricht, Aachen of Lille) zal als lid van het Instituut der Bedrijfsrevisoren rechtstreeks cliënten in België kunnen bedienen, ook al heeft hij geen kantoor in België.
- (13) Deze ongelijke behandeling tussen Belgen en buitenlanders vormt voor de buitenlanders evenwel geen noemenswaardige belemmering om toe te treden tot het Instituut der Bedrijfsrevisoren. Immers de overgrote meerderheid van de Belgen die lid zijn van het Instituut der bedrijfsrevisoren houden eveneens effectief kantoor omdat het beroep van bedrijfsrevisor praktisch niet kan uitgeoefend worden zonder ook effectief terplaatse kantoor te houden.
- (14) Deze ongelijke behandeling is bovendien een noodzakelijk gevolg van de incongruentie van de wetgeving. Art. 4/1° laat immers naast personen die hun woonplaats in België hebben, ook Belgen toe als lid van het Instituut der bedrijfsrevisoren alleen op grond van hun nationaliteit, terwijl art. 4 ter geen onderscheid maakt tussen Belgen en niet-Belgen, maar zich uitsluitend steunt op het al dan niet bezitten van een woonplaats in België.

(15) De voorwaarde die tenslotte wordt gesteld (kantoor houden in België) is redelijk en noodzakelijk indien de bedrijfsrevisor aan het rechtsverkeer in België wil deelnemen zonder al te grote hinder voor zijn cliënten en met name ook om de tuchtbevoegdheid van het Instituut der Bedrijfsrevisoren daadwerkelijk te kunnen doen gelden.

(16) Ten einde iedere mogelijke aantijging van ongelijke behandeling tussen Belgen en buitenlanders uit te sluiten zou het Koninklijk Besluit eveneens van toepassing kunnen gemaakt worden op alle natuurlijke personen (met inbegrip van de Belgen) die hun woonplaats niet in België hebben. Aldus zou in het Koninklijk Besluit er geen onderscheid worden gemaakt tussen Belgen en buitenlanders, kunnen Belgen natuurlijk louter op grond van hun nationaliteit krachtens de wet (art. 4/1^o) hun toetreding vragen tot het Instituut der Bedrijfsrevisoren, ook al voldoen ze niet aan de voorwaarden van het Koninklijk Besluit.

5. Toepassingsgebied voor de rechtspersoon naar buitenlands recht

(17) Art. 4 ter stelt dat het K.B. dat de toelatingsvoorwaarden voor buitenlanders regelt eveneens de toelatingsvoorwaarden regelt voor rechtspersonen die al dan niet in België gevestigd zijn. Hieruit zou men kunnen afleiden dat het K.B van toepassing is op alle vennootschappen en rechtspersonen zonder uitzondering, vermits een rechtspersonen noodzakelijkerwijze wel of niet in België gevestigd is. Dergelijk toepassingsgebied heeft weinig zin, vermits de rechtspersonen die hetzij hun maatschappelijke zetel, hetzij hun werkelijke zetel van leiding in België hebben, noodzakelijkerwijze onder het Belgisch recht vallen. Voor deze vennootschappen moeten in principe geen bijzondere toelatingsvoorwaarden bij K.B. worden vastgesteld, aangezien de toelating van vennootschappen die onder het Belgisch recht vallen principieel in de wet dient geregeld te zijn.

(18) Alhoewel er hierover in de parlementaire documenten geen enkele aanduiding is, werd art. 4 ter waarschijnlijk bedoeld om bijzondere uitvoeringsmaatregelen in te voeren, voor vennootschappen of andere rechtspersonen die noch hun maatschappelijke zetel, noch hun werkelijke zetel van leiding in België gevestigd hebben. Het toepassingsgebied van het K.B. zou in die zin kunnen verduidelijkt worden, omdat een vennootschap "naar buitenlandse recht" ook kan betekenen "opgericht onder een buitenlandse wetgeving", maar met (maatschappelijke of werkelijke) zetel in België. Het zou bijgevolg te verkiezen zijn om in art. 3 van het K.B. te stellen dat de hoedanigheid van lid van het Instituut kan worden toegekend aan rechtspersonen naar buitenlands recht die noch hun maatschappelijke zetel, noch hun werkelijke zetel van leiding in België hebben.

6. Toetredingsvoorwaarden voor natuurlijke personen

(19) Art. 1/1 stelt dat er alleen dan wederkerigheid is wanneer de Belgische bedrijfsrevisor in het buitenland in gelijke voorwaarden, zoals een buitenlandse collega het beroep kan uitoefenen. De wederkerigheid wordt m.a.w. beoordeeld door een vergelijking tussen de werkvoorwaarden van een Belgische bedrijfsrevisor met een buitenlandse collega in het buitenland en niet door een vergelijking van de werkvoorwaarden van een Belgische bedrijfsrevisor in het buitenland en een buitenlandse bedrijfsrevisor in België. Het gevolg van deze vergelijkingsmethode is dat de wederkerigheid steeds volledig moet zijn. Een wederkerigheid die erin zou bestaan dat een buitenlands revisor in België aan dezelfde beperkingen zou onderworpen worden als een Belgische bedrijfsrevisor in het buitenland lijkt met de voorgestelde tekst niet mogelijk. Het komt de Hoge Raad dan ook verkieselijker voor om inzake wederkerigheid gewoon de terminologie van art. 36 van de wet van 21 februari 1985 over te nemen "in geval van wederkerigheid".

- (20) In art. 1/3° zou in plaats van over "bepaalde" straffen gewoon moeten gesproken worden over "de straffen die het verbod met zich brengen".
- (21) In de Nederlandse tekst verdient het de voorkeur te spreken over "kantoor te houden in België" i.p.v. "een professionele inrichting in België hebben". Hierbij dient erop gewezen te worden dat het louter hebben van een kantoor niet volstaat, maar dat het beroep van bedrijfsrevisor ook daadwerkelijk in het kantoor moet worden uitgeoefend. Het zal aan het Instituut der Bedrijfsrevisoren toekomen erover te waken dat er geen "brievenbuskantoren" ontstaan, die zich beperken tot het verzamelen van de correspondentie, terwijl de problemen effectief in het buitenland worden afgehandeld. Hiertoe zullen door het Instituut concrete normen moeten worden uitgewerkt aan de hand waarvan kan worden vastgesteld dat het beroep effectief op het Belgische kantoor wordt uitgeoefend.
- (22) De vraag kan gesteld worden of de onverenigbaarheden die in art. 3/6° van het K.B. uitdrukkelijk voor rechtspersonen worden gesteld ook niet voor natuurlijke personen zouden moeten worden opgenomen. De Hoge Raad is van oordeel dat t.a.v. natuurlijke personen die als lid van het Instituut onder de onmiddellijke tuchtbevoegdheid van het Instituut vallen, deze normale disciplinaire bevoegdheid zou moeten volstaan t.a.v. buitenlandse bedrijfsrevisoren die deel uitmaken van een rechtspersoon, zoals ze ook moet volstaan t.a.v. Belgische bedrijfsrevisoren.
- (23) Tenslotte kan de vraag gesteld worden of als toetredingsvereiste voor natuurlijke personen niet zou moeten worden opgelegd dat de kandidaat het bewijs levert van de kennis van een van de drie landstalen. Deze vereiste wordt immers voor de Belgische kandidaat revisoren ook gesteld. Het is niet wenselijk in principe kandidaten toe te laten die geen enkele van de drie landstalen

behoorlijk zou beheersen. Vandaar dat de Hoge Raad van oordeel is dat deze vereiste bijkomend zou moeten gesteld worden voor natuurlijke personen. Indien de vereisten van theoretische kennis voor buitenlanders in het Koninklijk Besluit worden opgenomen, kan de vereiste van de talenkennis daar deel van uitmaken.

- (24) Het lijkt de Hoge Raad daarentegen niet aangewezen de taalkennis of het taalgebruik van buitenlandse kandidaat-revisoren verder in detail te regelen. In hun beroepspraktijk dienen de buitenlandse bedrijfsrevisoren, zoals de Belgische collega's, de taalwetgeving te eerbiedigen.

7. Vormvereisten voor natuurlijke personen

- (25) In art. 2/1° spreekt men bij voorkeur over een uittreksel van de geboorteakte en een attest van nationaliteit, i.p.v. een uittreksel uit het geboorte- en nationaliteitenregister.
- (26) Het oordeel over de vraag of het beroep in het buitenland gelijkwaardig is aan het beroep van bedrijfsrevisor in België, komt toe aan de Belgische overheid. Het buitenlandse attest kan alleen maar bevestigen dat de buitenlander gerechtigd is om in zijn land van oorsprong het aldaar gereguleerde beroep uit te oefenen.

8. Toetredingsvoorwaarden voor rechtspersonen

- (27) T.a.v. de voorwaarde gesteld aan de rechtspersoon in art. 3/1° geldt dezelfde bemerking als onder nr. (26) : de gelijkwaardigheid van de activiteit wordt door de Belgische overheid beoordeeld. De feiten en regels waarover het oordeel van gelijkwaardigheid wordt verleend doen zich natuurlijk voor in het buitenland, maar de beoordeling ervan gebeurt vanuit een Belgische gezichtshoek. De buitenlandse overheid kan alleen maar bevestigen dat men aldaar gemachtigd is het gereguleerde beroep uit te oefenen.

(28) Er is een tegenstrijdigheid tussen de vereiste in art. 14 al 1/3° en 4° van het K.B. van 15 mei 1985 waarbij gesteld wordt dat de meerderheid van de vennoten in een vennootschap lid is van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en de vereiste die in art. 3/1° van het ontwerp K.B. wordt opgelegd dat alle vennoten van een buitenlandse vennootschap gemachtigd moeten zijn om het gereguleerde beroep uit te oefenen. De vereiste voor het lidmaatschap van het Instituut die gesteld wordt aan vennoten in een buitenlandse vennootschap is relatief strenger dan voor een Belgische vennootschap. Deze tegenstrijdigheid wordt nog groter aangezien in het ontwerp K.B. wordt voorgesteld om deze meerderheidsvereiste te schrappen. Hierdoor zou het voor een Belgische revisorenvennootschap volstaan dat slechts een kleine minderheid gemachtigd is om het beroep uit te oefenen, terwijl voor een buitenlandse vennootschap alle vennoten gemachtigd zouden moeten zijn om in hun land van oorsprong het gereguleerde beroep uit te oefenen.

- (29) Het verdient de voorkeur in art. 3/1° te spreken over vennootschappen die hun zetel in het buitenland hebben in plaats van hun professionele inrichting.
- (30) T.a.v. de begrippen gelijkwaardigheid en niet-discriminatie gebruikt in art. 3/2° geldt dezelfde opmerking als onder nr. (19).
- (31) In de Franse tekst zou in art. 3/3° "raison sociale" vervangen moeten worden door "dénomination sociale". Indien het de bedoeling is dat alleen namen van natuurlijke personen vennoten zouden mogen voorkomen, zoals thans voor de Belgische vennootschappen het geval is, zou dit duidelijker tot uitdrukking moeten worden gebracht in de tekst.

- (32) T.a.v. de vereiste van professionele inrichting gesteld in art. 3/5° geldt dezelfde bemerking als onder nr. (21).

9. Vormvereisten voor rechtspersonen

- (33) T.a.v. art. 4/2° gelden mutatis mutandis dezelfde bemerkingen als onder nrs. (26) en (27).

10. Afschaffing van bepaalde toetredingsvoorwaarden voor vennootschappen

- (34) Het is niet duidelijk waarom de volledige afschaffing wordt voorgesteld van de voorwaarden gesteld in art. 14 al. 1/3° en 4° van het K.B. van 15 mei 1985 tot uitvoering van de overgangsbepalingen van de wet van 22 juli 1953. Volgens dit artikel moest een meerderheid van de vennoten in een vennootschap lid zijn van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en moesten alle bestuurders of zaakvoerders van een vennootschap van revisoren lid zijn van het Instituut. Door deze bepaling in het algemeen op te heffen en niet alleen t.a.v. buitenlandse vennootschappen worden de toetredingsvoorwaarden voor alle vennootschappen tot het Instituut der Bedrijfsrevisoren ingrijpend veranderd.

- (35) Het spreekt vanzelf dat de voorwaarden gesteld in artikel 14 al. 1/3° en 4° van genoemd K.B. (meerderheid van de vennoten lid van het Instituut en alle bestuurders of zaakvoerders lid van het Instituut) niet zonder meer kunnen worden toegepast op buitenlandse vennootschappen omdat dit zou neerkomen op het uitsluiten van buitenlandse vennootschappen van het lidmaatschap van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.

- (36) De Hoge Raad is van oordeel dat de huidige vereisten gesteld aan de vennootschappen van revisoren die onder de Belgische wet vallen niet dienen gewijzigd te worden en dat bij gevolg artikel 14 al. 1/3° en 4° in het K.B. van 15 mei 1985 moet behouden blijven.
- (37) T.a.v. de buitenlandse vennootschappen wenst de Hoge Raad de toepassingsmodaliteiten voorlopig in beraad te houden. Met name wenst hij eerst inlichtingen in te winnen over de voorwaarden die in andere lidstaten van de Europese Gemeenschap worden opgelegd om buitenlandse vennootschappen als leden van een Instituut toe te laten. Daartoe zal ook contact worden opgenomen met de Commissie van de Europese Gemeenschappen.
- (38) In afwachting van een definitieve regeling op basis van gemeenschappelijke regels vastgesteld op Europese vlak zou kunnen gedacht worden aan een oplossing waarbij de voorwaarden gesteld in artikel 14 al. 1/3° en 4° alleen zouden gelden voor de vennoten, bestuurders en zaakvoerders (zowel buitenlandse als Belgische) die verbonden zijn met de Belgische kantoren van de vennootschap en er effectief hun beroep uitoefenen. Om dergelijke regel toe te passen is het natuurlijk noodzakelijk dat er effectieve controle kan uitgeoefend worden over welke personen wel en welke personen niet aan het Belgische kantoor verbonden zijn en er effectief hun beroep uitoefenen. In dit verband kan verwezen worden naar de suggestie dat het Instituut der Bedrijfsrevisoren regels en criteria zou uitwerken die een effectieve beroepsuitoefening in België waarborgen (zie nr. 21 in fine).
- (39) Tenslotte wijst de Hoge Raad er terloops op dat de meerderheidsvereiste voor de vennoten gesteld in artikel 14 al. 1/3° en 4° van genoemd K.B. ertoe leidt dat telkens wanneer er vennoten worden opgenomen, de vennootschap t.a.v. het Instituut der Bedrijfsrevisoren moet bewijzen dat na de wijziging in het bestand van de vennoten nog aan de meerderheidsvereiste is voldaan.

Dergelijk bewijs zou gemakkelijk geleverd kunnen worden indien het Instituut een permanent inventaris van de vennoten en hun aandeel in alle vennootschappen van revisoren zou bijhouden. Dezelfde bemerking geldt voor de voorwaarde dat alle bestuurders of zaakvoerders leden moeten zijn van het Instituut.

H.R.B. 87/017 D

05.11.87

ADVIES BETREFFENDE DE I.B.R.-AANBEVELING OVER HET
GEBRUIK VAN WERKZAAMHEDEN VAN EEN ANDERE REVISOR

1. Algemene probleemstelling

(1) De Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat werd om advies gevraagd over de aanbeveling van het I.B.R. inzake het gebruik van de werkzaamheden van een andere revisor. Deze aanbeveling behandelt vier onderscheiden situaties :

1. de revisor van de moederverenootschap die gebruik maakt van de werkzaamheden van de revisor die met de controle op de jaarrekening is belast van een vennootschap waarmee de deelnemingsverhouding bestaat;
2. het gebruik van de werkzaamheden van een revisor die voordien met de controle was belast;
3. het gebruik van bijzondere werkzaamheden die werden uitgevoerd in het kader van een aan een andere revisor toevertrouwde contractuele opdracht, op verzoek van de beheersorganen van de gecontroleerde vennootschap en buiten elke wettelijke verplichting om;
4. het gebruik van de werkzaamheden van een confrater die samen met de revisor lid is van het college.

2. Kritiek op het beperkte uitgangspunt

- (2) De ontwerp-aanbeveling over het gebruik van de werkzaamheden van een andere revisor behandelt vanuit een welbepaald standpunt zeer uiteenlopende situaties (deelnemingsverhouding en consolidatie, overdracht van een dossier, gebruik van informatie uit bijzondere opdrachten en werkzaamheden van een college van commissarissen).
- (3) Heel wat van deze uiteenlopende situaties roepen algemeen deontologische vragen op of vragen betreffende bepaalde praktijken (zie de herhaalde verwijzingen naar de algemene controlenormen) zodat het moeilijk is enerzijds deze aanbevelingen op te stellen los van de deontologische normen en anderzijds het wellicht aanbeveling verdient om afzonderlijk aanbevelingen op te stellen voor ieder van de hier beoogde toestanden, waarbij de problemen ruimer worden gesteld met inbegrip van deontologische normen en algemene controlenormen die het probleem beheersen niet alleen vanuit het standpunt van het gebruik van de werkzaamheden van een andere revisor.
- (4) De bovenvermelde toestanden doen inderdaad een reeks problemen van algemene aard rijzen zoals : beroepsgeheim (wanneer mag gebruik gemaakt worden van feitelijke informatie, of beoordelingen uit het dossier van een andere bedrijfsrevisor), gelijkwaardigheid van beroepstitel en internationale conflicten tussen deontologische normen (moet het optreden van een buitenlandse bedrijfsrevisor beoordeeld worden naar Belgische of naar buitenlandse normen ?), burgerlijke en strafrechtelijke aansprakelijkheid.
- Het gebruik van de werkzaamheden van een andere bedrijfsrevisor maakt dan deel uit van een groter geheel van problemen, dat beter in het kader van dit grotere geheel kan beoordeeld worden.
- In dit opzicht is het belangrijk dat deze ontwerp-aanbeveling zou aansluiten bij de normen van deontologie die op dit ogenblik door het Instituut der Bedrijfsrevisoren worden uitgewerkt.

3.. Juiste draagwijdte van de aanbeveling

- (5) De aanbeveling laat een zeer grote graad van beslissingsvrijheid aan de bedrijfsrevisor. In het algemeen is dit inderdaad te verkiezen maar soms dient de bedrijfsrevisor professioneel verplicht te worden een bepaalde handelwijze te volgen. Dit is bijvoorbeeld het geval onder nr. 2.2. en 2.8.. Wanneer een confrater onbekwaam wordt geacht, moet de revisor iets meer doen dan gewoon zijn conclusie trekken. Indien de revisor niet de mogelijkheid heeft om de vereiste informatie in te zamelen, moet de revisor verplicht over dit punt voorbehoud maken en kan hij dit niet zo maar overwegen. In de aanbeveling zou dan ook duidelijker moeten worden gesteld, wanneer de aanbeveling de bedrijfsrevisor tot een bepaald bedrag verplicht en wanneer zij daarentegen de revisor vrijlaat in zijn professionele beoordeling.

4. Deelnemingsverhouding

- (6) In het algemeen zou moeten gepreciseerd worden wanneer een deelnemingsverhouding relevant wordt bij de eigen werkzaamheden van de bedrijfsrevisor. Het is duidelijk dat niet iedere deelnemingsverhouding al deze aanbevelingen in werking moet zetten; vandaar dat de deelnemingsverhouding beter zou moeten worden afgebakend.
- (7) In geval van deelnemingsverhouding of wanneer tot een consolidatie moet worden overgegaan kan de vraag gesteld worden of men in de gevallen waar dit mogelijk is niet best het advies over alle verbonden vennootschappen zou overlaten aan één bedrijfsrevisor of één college van bedrijfsrevisoren, alhtans in zoverre het gaat om vennootschappen naar Belgisch recht.

5. Bekwaamheid en onafhankelijkheid van buitenlandse revisoren

(8) Art. 2.3. Voor buitenlanders dient dezelfde regel te gelden als voor leden van het I.B.R.. Indien iemand lid is van een buitenlands instituut wordt zijn bekwaamheid vermoed, zoniet zal men de Belgische revisor tot een eindeloze speurtocht dwingen telkens hij zich op informatie van een buitenlandse college dient te steunen.

Wanneer het gaat om een optreden van een buitenlandse revisor t.a.v. een buitenlandse vennootschap die niet onderworpen is aan de Belgische bepalingen terzake van financiële verslaggeving, kan men moeilijk de naleving vereisen van Belgische deontologische normen. De buitenlandse normen, ook al zijn ze minder streng dan de Belgische dienen te volstaan. Wel dient de Belgische bedrijfsrevisor alles te doen wat binnen zijn professionele mogelijkheden ligt om na te gaan volgens welke normen de verslaggeving in het buitenland werd opgesteld. Indien er hierbij afwijkingen zouden optreden t.a.v. de in België geldende controlenormen die een invloed hebben op de economische en financiële informatie in België moet hij t.a.v. de buitenlandse verslaggeving voorbehoud maken.

6. Opvragen van documenten

(9) Art. 2.6. Wanneer een revisor de documenten opvraagt van een andere revisor dient toch te worden gepreciseerd hoever die mededelingsplicht gaat omdat de revisor ook gebonden is door het beroepsgeheim.

7. Vroegere werkzaamheid

(10) Art. 6. 1. Het gebruik van de werkzaamheden van een revisor die voordien met de controle werkzaamheid was belast, hangt uiteraard nauw samen met de deontologische regels in verband met het

aanvaarden van een nieuwe opdracht en de overdracht van het³⁷ dossier. De regels die dergelijke overdracht beheersen dienen verbindend te zijn voor alle revisoren en niet alleen het karakter van een aanbeveling te hebben.

8. Verwijzing naar de financiële en economische informatie

(11) De aanbeveling gaat er van uit dat de werkzaamheden van de bedrijfsrevisor beperkt zijn tot het strikte certificeren van de jaarrekeningen. Uit het modeldocument dat door het Instituut der Bedrijfsrevisoren werd opgesteld met het oog op het certificeringsverslag blijkt zeer duidelijk dat de bedrijfsrevisor bepaalde verantwoordelijkheden heeft in verband met de economische en financiële informatie. Het probleem van het gebruik van de werkzaamheden van een andere bedrijfsrevisor strekt zich bijgevolg eveneens uit tot zijn werkzaamheden met betrekking tot de economische en financiële informatie. Het ontwerp van aanbeveling zou in deze zin moeten worden aangevuld.

9. Detailpunten

(12) De algemene lijnen van dit advies moeten concreet worden uitgewerkt als volgt :

1.2. Deze aanbeveling is van analoge toepassing voor andere opdrachten dan de verklaring over de jaarrekening, ...

1.5. Tijdens zijn controle op de economische en financiële gegevens en op de jaarrekening of op de geconsolideerde jaarrekening zal de commissaris-revisor nagaan of ...

... Het is evenwel mogelijk dat een aantal financiële of economische gegevens over de dochter, afzonderlijk beschouwd weinig belangrijk lijken, maar ze dat wel worden ...

In dat geval is de toepassing van de procedures wel vereist.

2.3. laatste zin

Indien uit dit onderzoek een ernstig probleem zou blijken, mag de commissaris-revisor slechts in beperkte mate gebruik maken van de werkzaamheden van bedoelde confrater.

2.4. ...

De commissaris-revisor stelt zijn confrater alle nuttige inlichtingen ter beschikking, bijvoorbeeld welke economische gegevens of welke gegevens uit de jaarrekening een bijzondere

aandacht verdienen, de techniek om...

2.6 Om na te gaan of de nodige controlewerkzaamheden correct werden uitgevoerd en wettelijke voorschriften werden nageleefd die op de opstelling van de jaarrekening toepasselijk zijn, zal hij zijn confrater rechtstreeks ondervragen (..)

2.8. Indien hij van de leiding van de moederverenootschap niet de mogelijkheid krijgt om de door hem als noodzakelijk beschouwde informatie te bekomen, zal de commissaris-revisor in zijn verslag voorbehoud maken;

3.1. ... Indien de commissaris-revisor de werkzaamheden van een confrater niet gebruikt omdat de deelneming onvoldoende relevant is, zal hij de draagwijdte en de motivering van de beslissing vermelden.

4.1.§2. Nu is het echter wel zo dat de mededeling van een attest of van een bevestiging die binnen het kader van de hem toevertrouwde controle over de jaarrekening of de geconsolideerde jaarrekening en over de economische en financiële informatie aan de ondernemingsraad tot een commissaris-revisor wordt gericht, geen inbreuk ...

4.1.§3 ... tussen de revisoren verloopt. De confrater, die weet welk gebruik er van zijn werkzaamheden zal worden gemaakt, zal dan ook zijn medewerking aanbieden aan de commissaris-revisor voor de uitoefening van zijn opdracht.

- 5.1. Diegenen voor wie de jaarrekening bestemd is en de leden van de ondernemingsraad kunnen er belang bij hebben te weten in hoever de commissaris-revisor op de werkzaamheden van andere revisoren heeft gesteund.
- 5.2. De commissaris-revisor van de moederverenootschap zal een voorbehoud maken of een onthoudende verklaring afgeven, wanneer hij concludeert dat hij niet kan steunen...
- 6.2. De gegevens betreffende de vorige boekjaren zijn onontbeerlijk voor de certificering van de economische en financiële informatie aan de ondernemingsraad en van de jaarrekening ...
- 6.2.a. de algemene voorafgaandelijke kennis van de onderneming veronderstelt dat de revisor inlichtingen inwint nopens de belangrijke gebeurtenissen die altijd een invloed uitoefenen op de huidige economische en financiële toestand van de onderneming, zelfs als hebben ze zich al jaren geleden voorgedaan.
- 6.2. De revisor die zijn ambt opneemt steunt zoveel mogelijk op de werkzaamheden van de confrater die de controle over het vorige boekjaar heeft uitgevoerd.
- 6.4. Wanneer de uittredende revisor in zijn verslag voorbehoud heeft gemaakt, zal de opvolger met een bijzondere aandacht de ontwikkeling volgen van de toestand die tot het voorbehoud aanleiding gaf;
- 6.6. ... en hij dus niet kan uitgaan van de betrouwbaarheid van de jaarrekening over het vorige boekjaar, zal hij meer uitgebreide controleprocedures toepassen.
- 7.1. laatste zin
Gelet op de verzwaarde aansprakelijkheid van artikel 64 octies, zullen de leden van het college individueel met bijzondere aandacht toezien op de naleving van de wettelijke en statutaire bepalingen.

7.2. ... Aangezien het een beslissing betreft die collegiaal moet worden genomen, zal van de afgesproken verdeling nota genomen worden in een proces-verbaal waarvan elke revisor het origineel...

Wanneer het college een taakverdeling heeft goedgekeurd, moeten de bescheiden in verband met de door de andere leden van het college verrichte prestaties aan een onderzoek onderworpen worden.

7.3. Rekening houdend met de regel van de plichtenleer die stelt dat de honoraria worden bepaald afhankelijk van de aard, de ingewikkeldheid en de omvang van de opdracht, zal een evenwichtige verdeling aangehouden worden tussen de vergoeding ...

12.01.1988

DISCUSSIONOTA BETREFFENDE DE ERKENNING VAN DIPLOMA'S
EN LEERPROGRAMMA'S VOOR DE TOELATING TOT DE STAGE VAN BEDRIJFSREVISOR

1. Probleemstelling

- (1) Art. 4 van de wet van 22 juli 1953, zoals gewijzigd door de wet van 21 februari 1985 bepaalt dat voor de toelating tot de stage van bedrijfsrevisor de kandidaat houder moet zijn van een universitair diploma of een diploma van hoger onderwijs na minstens vier jaar studie, in disciplines door de Koning bepaald, ofwel voldoen aan de voorwaarden inzake diploma en/of ervaring eveneens door de Koning bepaald.

Aan dit artikel werd nog geen enkele uitvoering gegeven.

- (2) De Hoge Raad moet hierin een initiatief nemen omdat noch het I.B.R., noch het Ministerie van Nationale Opvoeding tot nu toe op dit domein initiatieven heeft genomen.

In afwachting wordt met een voorlopige regeling gewerkt, waarvan minstens zou moeten onderzocht worden of ze beantwoordt aan de wens van de wetgever. Bovendien rijst hetzelfde probleem voor het IDAC, waar eveneens erkenning van diploma's is voorzien in de wet.

2. Vroegere regeling

- (3) Onder de oude wetgeving moest de kandidaat op het einde van de stage ofwel houder zijn van diploma van licentiaat handelsingenieur of van licentiaat in de handels-, actuariële- of economische wetenschappen afgeleverd door een universiteit of een instelling van hoger onderwijs opgericht of erkend door de Staat, na minstens vier jaar studie, ofwel bij het einde van de stage houder zijn van

een ander diploma van een universiteit of van een examencommissie opgericht op grond van art. 37 van de wet van het Regentsbesluit van 31.12.1949 waaraan tenminste vier jaar studie beantwoordt ofwel houder van een diploma van een technische hogere handelsschool. Bovendien moet men slagen in het eindstageexamen ingericht door het I.B.R.

- (4) Al de andere diploma's dan de licenties handels-, actuariële- of economische wetenschappen en handelsingenieur afgeleverd na tenminste vier jaar hogere studies, met name de diploma's van de technische hogere handelsscholen moeten erkend worden door de Minister van Onderwijs en van Economische Zaken. Hierbij konden in het Koninklijk Besluit de materies van de diploma's eveneens worden vastgelegd. Bovendien moesten de technische hogere handelsscholen zelf ook erkend worden. Aldus werden een veertigtal technische scholen erkend voor het afleveren van diploma's.
- (5) De toegang tot de stage was mogelijk voor de houders van een diploma van volledig secundair onderwijs of van ieder ander getuigschrift dat toegang gaf tot een studie waarvan het diploma vereist was bij het beëindigen van de stage.
- (6) In feite organiseerde het I.B.R. een toelatingsexamen bij het begin van de stage voor alle kandidaten en bovendien ook nog een eindstageexamen. Er waren bijgevolg twee afzonderlijke toetredingsvoorwaarden : het begin en het einde stageexamen georganiseerd door het I.B.R. en het einddiploma dat wettelijk was voorgeschreven of erkend door de Koning dat moest behaald zijn voor het einde van de stage.

3. Voorlopige regeling

- (7) Door de wijziging van de wet van 21 februari 1985 werd de vereiste om het diploma te behalen verplaatst van het einde naar het begin van de stage.

Het erkenningsstelsel van de instellingen kwam te vervallen. In de plaats daarvan kwam een stelsel waarbij de Koning de "disciplines" moest bepalen voor universitaire diploma's en diploma's van universitair niveau. Er moet bij Koninklijk Besluit een volledige regeling van ervaring en diploma's worden uitgewerkt bij Koninklijk Besluit voor de lagere onderwijsniveau's. Het stagerglement dat bij besluit werd afgekondigd legde bovendien een ingangsexamen voor de stage op, met een minimumprogramma en vrijstellingen voor diploma's van universitair onderwijs.

- (8) Deze vrijstellingsregeling werd in 1987 in overleg met het I.B.R. vastgelegd. Alle afgestudeerden met een diploma van hoger onderwijs van tenminste vier jaar studie werden vrijgesteld van de theoretische proeven, voor al de vakken vermeld op het diploma met het vereiste aantal minimum uren.
- (9) Voor de lagere diploma's werd nog geen enkele regeling uitgewerkt. Alle kandidaten die houder zijn van een dergelijk diploma moeten bijgevolg het ingangsexamen voor de stage afleggen zoals dit wordt georganiseerd door het I.B.R..

4. Onderscheid in regeling

- (10) Bij het opstellen van de definitieve regeling maakt de wet een onderscheid tussen diploma's verworven na tenminste vier jaar hoger onderwijs en andere diploma's. Voor de eersten moet de Koning de disciplines nader invullen, maar bepaalt de wet zelf dat zulke diploma's volstaan voor de toegang tot de stage. Voor de tweede categorie moet de Koning de diploma's zelf en de voorwaarden van ervaring bepalen.

5. Universitaire diploma's en gelijkgestelde diploma's

- (11) Bij het bepalen van de disciplines heeft de Franstalige wetgever waarschijnlijk bedoeld diploma's van licentiaat in de rechten, in de handelwetenschappen, enz. die als zodanig door de wet zouden worden erkend. De Nederlandstalige wetgever lijkt eerder bedoeld te hebben welke materies zulke diploma's van universitair niveau dienen te bevatten om tot de stage te kunnen worden toegelaten. Uit de parlementaire documenten blijkt dat dit laatste (het bepalen van de materies die de inhoud van het diploma uitmaken) wellicht de bedoeling is geweest van de wetgever.
- (12) Uitgangspunt hierbij kunnen zijn de materies opgenomen in de VIII^o Europese richtlijn, die eveneens werden overgenomen in het toegangsexamen van het stagereglement en die werden aangevuld met enkele bijkomende voorwaarden die typisch zijn voor de toestanden in België. Deze lijst zou tevens het uitgangspunt kunnen zijn voor de materies die in uitvoering van de wet bij K.B. zouden kunnen worden opgelegd.
- (13) Een eerste vraag hierbij is
- (1) of deze materies allemaal dienen gegroepeerd te worden in een specifiek diploma (bv. licentie bedrijfsrevisoraat) dat een bijkomend specialisatiediploma zou uitmaken na het behalen van het basisdiploma; in dergelijk geval zou alleen dit diploma met de door de Koning bepaalde inhoud worden erkend.
 - (2) of deze materies kunnen gegroepeerd worden in een universitair basisdiploma (bv. licentie economische wetenschappen); in dergelijk geval moet de inhoud van het diploma van iedere kandidaat geverifiëerd worden.
 - (3) of deze materies kunnen gespreid worden gedeeltelijk over een universitair basisdiploma (bv. licentie rechten) en een bijkomend specialisatie diploma (bv. licentie bedrijfsrevisoraat), zodat de twee diploma's samen het vereiste aantal materies opleveren; in dergelijk geval volstaat weer de controle van het

specialisatiediploma, maar rijst de vraag naar de overdracht van vrijstellingen voor vakken uit het basisdiploma naar het specialisatiediploma.

(4) of de materies kunnen gespreid worden over een universitair basisdiploma en bijkomende vakken die ieder afzonderlijk kunnen gevolgd en afgelegd worden (bij wijze van credit); in dergelijk geval is ook weer de verificatie van de inhoud van ieder afzonderlijk voorgelegd diploma noodzakelijk.

(14) Een tweede vraag is of naast de lijst van vakken zoals ze in het stagereglement en de vrijstellingsregeling zijn opgenomen, een universitaire basisopleiding vereist is. Op het eerste zicht is het antwoord hier ja. M.a.w. het volstaat niet na het middelbaar onderwijs, alleen de vereiste vakken gevolgd te hebben op universitair niveau : men moet een volledige universitaire basisspreiding hebben gehad, waarvan de vereiste vakken een onderdeel of een specialisatie kunnen uitmaken.

(15) Een derde vraag is deze naar de benaming en de inhoud der vakken. De benaming en de inhoud van de vakken in de bestaande programma's komen niet overeen met de benaming die bv. in het stagereglement voor de vrijstellingsregeling voor het hoger onderwijs van het lange type werd opgenomen. Dit betekent dat de instellingen hun programma's zullen moeten aanpassen zowel wat de benaming van de vakken, als het aantal uren betreft. De vraag is of de benamingen zoals ze thans zowel in het stagereglement als in de vrijstellingsregeling werden weerhouden pedagogisch bruikbaar zijn.

(16) Een vierde vraag is of deze diploma's kunnen worden afgeleverd door alle universiteiten en alle instellingen van hoger onderwijs van het lange type. Dit is eerder de vraag naar de rationalisering van studierichtingen over verschillende centra. De wet van 21 februari 1985 voorziet dergelijke erkenning niet.

- (17) Een vijfde vraag is deze naar de erkenning van diploma's in andere lidstaten van de Gemeenschap. Wat de economische en auditing vakken betreft, kan mits voldoening aan de kwantitatieve minimumvereisten worden aangenomen dat zij gelijkwaardig zijn. Uitzondering dient gemaakt voor de rechtswakken en voor vakken als deontologie en de analyse van de Belgische wetgeving op de jaarrekeningen die als aanvullende vakken zouden moeten worden opgelegd.
- (18) Een zesde vraag is met welke instanties, buiten het I.B.R., Nationale Opvoeding en eventueel het I.D.A.C., deze problemen besproken moeten worden : alleen de faculteiten economie, of alle instellingen die hoger economisch onderwijs van het lange type inrichten, of een selectie van enkele instellingen.
- (19) Een zevende vraag tenslotte is of de regeling eenvormig moet zijn voor de twee gemeenschappen. Vermits de wetgeving nationaal is en de criteria van competentie eveneens, lijkt een eenvormige regeling op eerste zicht gewenst.

6. Andere (niet-universitaire) diploma's

- (20) De toestand voor alle onderwijsvormen die niet behoren tot het hoger onderwijs met tenminste vier jaar studie t.a.v. de toelating tot het beroep van bedrijfsrevisor is veel minder duidelijk.
- (21) Eerste vraag : moeten de minimumvereisten van een diploma worden opgelegd, of volstaat om het even welk diploma behaald na het middelbaar onderwijs ? Dit is vooral van belang voor de patronaatsopleiding voor zelfstandigen, waarvan het niet duidelijk is of het voor secundair onderwijs dan wel om een vorm van hoger onderwijs gaat.

- (22) Tweede vraag : moet het minimumniveau vastgelegd worden op universitair niveau, d.w.z. na tenminste vier jaar studie ? Dit is van belang voor de erkenning van het beroep in Europees verband, waar de tendens is om minstens een universitair of daarmee gelijkgestelde opleiding als voorwaarde te stellen.
- (23) Derde vraag : indien men zich naar de Europese universitaire norm zou richten, is het dan mogelijk om eventueel een driejarige opleiding na het middelbaar onderwijs te doen aanvaarden op Europees vlak als het equivalent van een universitaire opleiding ?
- (24) Vierde vraag : welk is de vereiste basisopleiding die voor het hoger onderwijs van het korte type wordt vereist ? Deze vraag is moeilijker dan bij de universitaire opleiding. Voor de universitaire opleiding kan in principe iedere universitaire opleiding worden aangenomen op voorwaarde dat de vereiste minimumvakken ofwel van die opleiding deel uitmaken, ofwel gevolgd werden in een specialisatie op universitair niveau. Bij het onderwijs van het korte type kan niet om het even welke studierichting in aanmerking worden genomen. Er moet bijgevolg een selectie worden gemaakt tussen studierichtingen van verschillende aard.
- (25) Vijfde vraag : welke zijn de ervaringsvereisten die moeten worden gesteld. Het lijkt duidelijk dat in de definitieve regeling een toegang tot de stage louter alleen op basis van ervaring moet worden uitgesloten, wanneer men zelfs voor kandidaten met universitaire diploma's een gespecialiseerde vorming eist. De vraag is welke de duur en welke de aard van de ervaring moet zijn en hoe deze gegevens moeten worden gecontroleerd.
- (26) Tenslotte rijst hier eveneens de vraag naar de gesprekpartners buiten het I.B.R., het I.D.A.C. en het Ministerie van Nationale Opvoeding, lijkt het onbegonnen werk om alle technische en gelijkgestelde instituten bij het overleg te betrekken. Een

selectie maken lijkt eveneens onmogelijk. Het overleg met de Instituten dient te gebeuren door Nationale Opvoeding dat trouwens de eventuele erkenning moet verlenen.

ONDERZOEK OVER HET REVISORAAT IN DE ONDERNEMINGSRADEN

VRAGENLIJST

I. KENMERKEN VAN DE ONDERNEMING EN VAN DE ONDERNEMINGSRAAD.

1. Heeft de onderneming waarvan U deel uitmaakt
 - een ondernemingsraad ?
 - één ondernemingsraad voor meerdere ondernemingen ?

2. Zijn er in de vennootschap of de juridische entiteit waarvan uw onderneming deel uitmaakt nog andere ondernemingsraden dan diegene waartoe U behoort ?
 - ja
 - neen
 - onbekend

3. In welke provincie ligt uw onderneming ?
Indien zij in de provincie Brabant gelegen is, duidt aan waar :
 - Brussel (19 gemeenten)
 - Vlaams Brabant
 - Waals Brabant
 - verschillende plaatsen in Brabant

4. Wat is het aantal verkozenen in uw ondernemingsraad ?
 - arbeiders :
 - bedienden :
 - kaders :

5. Welk is het aantal verkozenen in uw ondernemingsraad volgens syndicale klassering :

- ACV :
- ABVV :
- A.C.L.V.B. :
- andere :

6. Wat is het totaal aantal werknemers in uw onderneming ?

.....

7. Wat is het type van activiteit van uw onderneming ?

Duidt het nummer van de bedrijfssector aan, aan de hand van de bijlage 4 p. 18

8. Is het kapitaal van uw onderneming voor meer dan 50 % in handen van een andere onderneming ?

- ja neen onbekend

9. Indien uw onderneming wordt gecontroleerd voor meer dan 50 % is de directiezetel van de moedermaatschappij gevestigd in :

- België buitenland onbekend

10. Publiceert de moedermaatschappij die uw onderneming controleert geconsolideerde rekeningen in België

- ja neen onbekend

11. Sinds wanneer heeft uw onderneming een ondernemingsraad ?

- 1987
- 1983
- 1979 of ervoor

12. Welk type revisor heeft de onderneming gekozen ?
- fysische persoon zonder binding met een vennootschap
 - vennootschap van revisoren
 - andere, nader te omschrijven
 - onbekend
13. Wanneer een vennootschap van revisoren werd gekozen, werd er een persoon aangeduid als verantwoordelijk revisor ?
- ja
 - neen
 - onbekend
14. Indien de revisoren vennootschap geen verantwoordelijke persoon heeft aangeduid, heeft de ondernemingsraad gevraagd om de benoeming van een verantwoordelijke persoon ?
- ja
 - neen
 - onbekend
15. Indien men geen verantwoordelijke persoon heeft aangeduid, geef zo mogelijk hiervoor het motief aan.
16. Heeft de onderneming
- één enkele revisor
 - verschillende revisoren
 - onbekend

III. BENOEMINGSPROCEDURE VAN DE REVISOR

17. Heeft ter gelegenheid van de benoeming van de revisor
1. de OR de kandidaat voorgesteld door het ondernemingshoofd aanvaard
 2. de OR eerst de door het ondernemingshoofd voorgestelde kandidaat niet aanvaard, maar na discussie dezelfde kandidaat toch aanvaard
 3. de OR eerst de door het ondernemingshoofd voorgestelde kandidaat niet aanvaard, maar na discussie in overeenstemming met het ondernemingshoofd een andere kandidaat aanvaard.

- 4. o de OR heeft de door het ondernemingshoofd voorgestelde kandidaat niet aanvaard maar de Voorzitter van de rechtbank heeft de door het ondernemingshoofd voorgestelde kandidaat bevestigd
- 5. o de OR heeft de door het ondernemingshoofd voorgestelde kandidaat niet aanvaard en de Voorzitter van de rechtbank heeft de kandidaat voorgesteld door de werknemersvertegenwoordigers benoemd
- 6. o de OR heeft de door het ondernemingshoofd voorgestelde kandidaat niet aanvaard en de Voorzitter heeft een andere persoon aangeduid dan deze voorgesteld door het ondernemingshoofd of door de werknemersvertegenwoordigers
- 7. o andere oplossing, nader te omschrijven.

18. Indien er een procedure is geweest voor de rechtbank van koophandel
- a. Wie heeft het verzoek ingediend bij de Voorzitter van de rechtbank
 - o het ondernemingshoofd
 - o de werknemersvertegenwoordigers van de OR
 - o onbekend
 - b. Werden de argumenten van de werknemersvertegenwoordigers mondeling ter zitting naar voor gebracht ?
 - o ja
 - o neen
 - o onbekend
 - c. Hebben de werknemersvertegenwoordigers de kans gekregen hun argumenten schriftelijk aan de rechtbank voor te leggen ?
 - o ja
 - o neen
 - o onbekend
19. Wanneer een door het ondernemingshoofd voorgesteld kandidaat geweigerd werd door de OR, welke waren de argumenten voor deze weigering ?
- 1. o gebrek aan vertrouwen
 - 2. o gebrek aan competentie
 - 3. o geen of onvoldoende voorstelling van de bedrijfsrevisor
 - 4. o te hoge erelonen
 - 5. o te lage erelonen
 - 6. o geen of onvoldoende werkplan
 - 7. o gemis aan talenkennis

8. o gebrek aan onafhankelijkheid t.a.v. het ondernemingshoofd 53
9. o gebrek aan onafhankelijkheid t.a.v. vennootschappen die verbonden zijn met het kantoor van de revisor en die niet revisorale activiteiten (zoals fiduciaire) uitoefenen
10. o andere nader te omschrijven
11. o geen motivering
eventueel kunnen meerdere motieven worden aangeduid.
20. Deed de onderneming voor de inwerkingtreding van de wet van 21 februari 1985 reeds beroep op de diensten van een revisor ?
- o ja o neen o onbekend
21. Werd de reeds in dienst zijnde revisor bevestigd in de onderneming ?
- o ja o neen o onbekend
22. Voorstelling van de revisor. Tijdens de benoemingsprocedure ?
1. o heeft de revisor zich persoonlijk voorgesteld aan de ondernemingstraad vóór de beslissing van deze laatste
2. o heeft de revisor zich persoonlijk voorgesteld na de beslissing van de OR
3. o heeft de revisor zich niet persoonlijk voorgesteld, maar hij werkte tevoren reeds voor de onderneming en had reeds contacten met de OR
4. o heeft de revisor zich niet voorgesteld
5. o onder verscheidene kandidaten
- 5.1 o hebben allen zich voorgesteld
- 5.2 o hebben slechts enkelen zich voorgesteld
- 5.3 o heeft geen enkele zich voorgesteld
6. o wanneer de onderneming een college van revisoren heeft benoemd
- 6.1 o hebben allen zich voorgesteld
- 6.2 o hebben slechts enkelen zich voorgesteld
- 6.3 o heeft geen enkele zich voorgesteld
7. o andere, nader te omschrijven

23. Curriculum van de revisor

54

- de OR beschikte voor zijn beslissing over een schriftelijk curriculum van de revisor
- de OR beschikte na zijn beslissing over een schriftelijk curriculum van de revisor
- de OR heeft geen schriftelijk curriculum gekregen

24. Het lidmaatschap van de revisor tot een vakbond of politieke partij. Werd dit lidmaatschap vermeld tijdens de besprekingen over de benoeming van de revisor ?

- ja
- neen
- onbekend

25. Honoraria en werkprogramma van de revisor

54

a. Werd het voorziene bedrag van de honoraria van de revisor medegedeeld aan de OR ?

- ja
- neen
- onbekend

b. Werd er uitleg verstrekt over de relatie tussen het bedrag van het honorarium van de revisor en de belangrijkheid van zijn prestaties ?

- ja
- neen
- onbekend

c. Waren er opmerkingen over de honoraria van de revisor in de OR ?

- ja
- neen
- onbekend

d. Heeft de revisor zijn werkprogramma of het volume van zijn activiteit voorgesteld ?

- ja
- neen
- onbekend

e. Waren er opmerkingen over het werkprogramma of het volume van de activiteiten van de revisor ?

- ja
- neen
- onbekend

26. Indien deze inlichtingen medegedeeld werden, gebeurde dit

- | | | | |
|--------------------------------------|------------------------------------|------------|---------------|
| 1.0 mondeling | 2.0 schriftelijk | 3.0 beide | 4.0 onbekend |
| a/ o voor de beraadslaging van de OR | b/ o na de beraadslaging van de OR | c/ o beide | d/ o onbekend |

27. Is de OR met de revisor overeengekomen over de modaliteiten van 55
zijn werkwijze

ja neen onbekend

28. Aanwezigheid van de revisor op de vergaderingen van de OR

a. Is de revisor sinds zijn benoeming regelmatig in persoon aanwezig
geweest op de vergaderingen van de OR die handelen over de basis-
informatie ?

ja neen onbekend

b. Is de revisor sinds zijn benoeming regelmatig in persoon aanwezig
geweest op de vergaderingen van de OR die handelen over de perio-
dieke economische en financiële informatie ?

ja neen onbekend

c. Is de revisor sinds zijn benoeming regelmatig in persoon aanwezig
geweest op de vergaderingen van de OR die handelen over de perio-
dieke economische en financiële informatie ?

ja neen onbekend

d. Is de revisor sinds zijn benoeming regelmatig in persoon aanwezig
geweest op de vergaderingen van de OR die handelen over de occa-
sionele economische en financiële informatie ?

ja neen onbekend

29. Werd de revisor regelmatig uitgenodigd op de vergaderingen van de OR ?

a. Op de vergaderingen over de basisinformatie ?

ja neen onbekend

b. Op de vergaderingen over de jaarlijkse informatie ?

ja neen onbekend

c. Op de vergaderingen over de periodieke informatie ?

ja neen onbekend

d. Op de vergaderingen over de occasionele informatie ?

ja neen onbekend

30. Heeft de revisor deze uitnodigingen van de OR geweigerd ?
- a. Voor de vergaderingen over de basisinformatie ?
 - ja
 - neen
 - onbekend
 - b. Voor de vergaderingen over de jaarlijkse informatie ?
 - ja
 - neen
 - onbekend
 - c. Voor de vergaderingen over de periodieke informatie ?
 - ja
 - neen
 - onbekend
 - d. Voor de vergaderingen over de occasionele informatie ?
 - ja
 - neen
 - onbekend
31. Indien de revisor de uitnodiging heeft geweigerd, werd deze gemotiveerd ?
- ja
 - neen
 - onbekend
32. Welke waren de motieven van de revisor voor zijn weigering om de vergaderingen van de OR bij te wonen ?
- 1. gebrek aan uitnodiging
 - 2. laattijdige uitnodiging
 - 3. andere beroepsactiviteiten
 - 4. vergaderingen van andere ORen
 - 5. andere, nader te omschrijven

 - 6. onbekend

33. Aanwezigheid op voorbereidende vergaderingen :

57

a. Werd de revisor uitgenodigd op de voorbereidende vergaderingen van de OR ?

ja neen onbekend

b. Om welke redenen werd de revisor uitgenodigd op de voorbereidende vergaderingen ?

c. Welke problemen stonden op de dagorde van de voorbereidende vergaderingen waarop de revisor werd uitgenodigd ?

d. Heeft de revisor de uitnodigingen tot het bijwonen van de voorbereidende vergaderingen geweigerd ?

ja neen onbekend

e. Bij weigering, werd er door de revisor een reden opgegeven ?

ja neen onbekend

f. Welke waren de redenen voor de weigering om aanwezig te zijn op de voorbereidende vergaderingen ?

1. gebrek aan uitnodiging
2. laattijdige uitnodiging
3. onverenigbaarheid met de opdracht van de revisor
4. weigering vanwege het ondernemingshoofd
5. andere beroepsactiviteiten
6. vergaderingen van andere ondernemingsraden
7. andere, nader te omschrijven

8. onbekend

g. In welke mate is de revisor sinds zijn benoeming aanwezig geweest op de voorbereidende vergaderingen ?

- regelmatige deelname
- uitzonderlijk deelname
- geen deelname

34. Wat is de rol van de revisor op de voorbereidende vergaderingen waaraan hij deelneemt ?

58

- slechts het verloop van de werkzaamheden volgen
- zijn werkmethoden en documenten toelichten en uitleggen
- op meer actieve wijze deelnemen aan deze voorbereidende vergaderingen

35. Indien de deelname van de revisor aan de voorbereidende vergaderingen op meer actieve wijze is gebeurd dan het louter uitleggen van zijn werkmethode en -documenten, wat is de aard van zijn activiteit ?
Nader omschrijven.

36. Wat waren de activiteiten van de revisor in de OR ?

- 1. certificering van de jaarrekening
 - regelmatig
 - uitzonderlijk
 - nooit
 - onbekend
- 2. certificering van de economische en financiële informatie
 - regelmatig
 - uitzonderlijk
 - nooit
 - onbekend
- 3. verklaring van de jaarrekening
 - regelmatig
 - uitzonderlijk
 - nooit
 - onbekend
- 4. verklaring van de economische en financiële informatie
 - regelmatig
 - uitzonderlijk
 - nooit
 - onbekend
- 5. verklaring van de werkmethoden en -documenten
 - regelmatig
 - uitzonderlijk
 - nooit
 - onbekend
- 6. ander nader te omschrijven

37. Legt de revisor vóór de vergadering van de OR documenten voor aan de wernemersafgevaardigden ?

- ja
- neen
- onbekend

38. Zo ja, om welke documenten gaat het ?

59

39. Heeft de revisor de werknemersafgevaardigden verzocht om hun vragen of stelling namen in een document weer te geven vóór de vergadering ?

ja neen onbekend

40. Indien ja, (antwoord op vraag 39)

regelmatig uitzonderlijk

41. Kent de revisor voldoende de landstaal van de werknemers om aan de besprekingen van de OR deel te nemen ?

ja neen geen mening onbekend

42. Komt de taal die de revisor spreekt in de uitoefening van zijn functie voor de OR begrijpelijk over voor de werknemersvertegenwoordigers ?

ja neen geen mening onbekend

43. Zijn de door de revisor gebruikte uitdrukkingen in zijn schriftelijke verslagen en mededelingen verstaanbaar voor de werknemersvertegenwoordigers voor wat betreft :

a. de door de wet voorgeschreven documenten ?

ja neen geen mening onbekend

b. de andere door de revisor gebruikte documenten ?

ja neen geen mening onbekend

44. Heeft U de indruk dat de revisor een inspanning heeft gedaan tegenover de werknemersvertegenwoordigers in de OR te begrijpen ?

na neen geen mening onbekend

45. Heeft de revisor naar uw mening op een gepaste wijze zijn wettelijke opdracht in de OR volbracht :

a. wat de certificering van de jaarrekening betreft ?

ja neen geen mening onbekend

b. wat de certificering van jaarlijkse economische en financiële informatie betreft ?

ja neen geen mening onbekend

c. wat de certificering van periodieke economische en financiële informatie betreft ?

ja neen geen mening onbekend

d. wat de certificering van occasionele economische en financiële informatie betreft ?

ja neen geen mening onbekend

e. wat de certificering van economisch-financiële basisinformatie betreft ?

ja neen geen mening onbekend

46. Indien het antwoord op één van deze vragen negatief is, welke zijn naar uw mening de oorzaken ?

1. onvolkomenheid van het werkdossier
2. het niet verkrijgen van documenten vanwege het ondernemingshoofd
3. onvoldoende controlewerkzaamheden
4. onvoldoende tijd besteed aan het werk
5. ander nader te omschrijven

47. Brengt de revisor verslag uit over de jaarrekening en het jaarverslag ?

a. schriftelijk ?

ja neen onbekend

b. mondeling ?

ja neen onbekend

48. Zijn er binnen de OR reeds betwistingen geweest over het getrouw en volledig karakter van de economische en financiële informatie ?

a. tussen de revisor en het ondernemingshoofd ?

ja neen onbekend

b. tussen de revisor en de werknemersvertegenwoordigers ?

ja neen onbekend

c. tussen de revisor en de inspectie bedrijfsorganisatie ?

ja neen onbekend

49. Indien ja, heeft deze betwisting aanleiding gegeven tot rechtzettingen of mededeling van bijkomende informatie aan de OR ?
- ja neen onbekend
50. Wordt het getrouw en volledig karakter van de economische en financiële informatie gecertificeerd door de revisor ?
- a. schriftelijk ?
- ja neen onbekend
- b. mondeling ?
- ja neen onbekend
51. Heeft de revisor een verklaring en een analyse van de economische en financiële informatie gegeven aan de werknemersvertegenwoordigers van de OR ?
- a. mondeling op verzoek van de werknemersvertegenwoordigers ?
- ja neen onbekend
- b. mondeling op verzoek van het ondernemingshoofd op eigen initiatief ?
- ja neen onbekend
- c. schriftelijk ?
- ja neen onbekend
52. Wanneer U een probleem heeft over de wijze waarop de revisor zijn opdracht in de onderneming uitvoert, tot welk organisme denkt U zich te moeten of te kunnen wenden om die moeilijkheid op te lossen ?
Rangschik in voorkeurorde de organismen ?
1. ondernemingshoofd
 2. Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat
 3. vakbondsafvaardiging in de onderneming
 4. beroepsfederatie van de onderneming
 5. de inspectie van het Ministerie van Economische Zaken
 6. het Instituut der Bedrijfsrevisoren
 7. de revisor zelf
 8. de vakbond
 9. de rechtbank van koophandel
 10. andere nader te omschrijven

53. Heeft de revisor naar uw mening voldoende blijk gegeven van professionele onafhankelijkheid in de uitvoering van zijn wettelijke opdracht in de onderneming ?

ja neen geen mening onbekend

54. Geniet naar uw mening de revisor het vertrouwen van de werknemersvertegenwoordigers in uw ondernemingsraad ?

ja neen geen mening onbekend

55. Tot welke vakbond behoort U ?

1. ACV
2. ABVV
3. A.C.L.V.
4. andere

BIJLAGE 1

IDENTIFICATIENUMMERS VAN DE UNIVERSITAIRE INSTELLINGEN DIE DEELNEMEN
AAN DE ENQUETE

- 1 Université de Liège
- 2 Université de Mons
- 3 Rijksuniversiteit Gent
- 4 Katholieke Universiteit Leuven
- 5 Rijksuniversitair Centrum Antwerpen

BIJLAGE 2

LIJST VAN DE IDENTIFICATIENUMMERS VAN DE HOOGLERAREN DIE DEELNEMEN
AAN DE ENQUETE

- 1 Prof. DABIN , prof. BENOIT
- 2 Prof. DUREZ
- 3 Prof. MERCHIERS
- 4 Prof. COUSY
- 5 Prof. THEUNISSE
- 6 Prof. OLIVIER

LIJST VAN DE STUDENTEN IN IEDERE INSTELLING DIE DEELNEMEN AAN DE ENQUETE

(Met identificatienummer)

Iedere verantwoordelijke moet aan iedere student die deelneemt aan de enquête een identificatienummer toekennen in volgorde van 1 tot 20 bijvoorbeeld, wanneer het gaat om een seminarie van 20 studenten.

Voorbeeld voor de Universiteit Mons

- 1 Bruillet D.
- 2 Courtewisse C.
- 3
- 4
- 5 enz.
- 20 Pettiau X.

LIJST VAN DE SECTOREN

Sector 1 : EXTRACTIENIJVERH.

Mijnen
Groeven
Cokesfabrieken
Gas en Elektriciteit

Sector 2 : STAALNIJVERHEID

Staalnijverheid
Non-ferrometalen

Sector 3 : METAAL

Metaalbouw
Metaalverwanten, mechanische en elektrische
bouw
Garages
Scheepsherstelling

Sector 4 : SCHEIK., PETROLEUM

Scheikunde
Petroleum (+ handel)

Sector 5 : TEXTIEL

Textiel en breiwerk
Vlas
Jute (+ handel)
Kleermakers, naaisters
Kledij en confectie

Sector 6 : VOEDINGSNIJVERH.

Voedingsnijverheid
Ondernemingen van technische land- en tuin-
bouwwerken
Zeevisserij
Landbouwbedrijven
Tuinbouwbedrijven
Bosbouwbedrijven

Sector 7 : ALLERLEI NIJVERH.

67

Cementfabrieken
Keramiek, pannebakkerij, enz.
Steenbakkerijen
Glas
Houtnijverheid
Stoffering en houtbewerking
Leder en huiden
Bont
Produktie van brij, papier en karton
Papier- en kartonbewerking
Drukwerk, graf. kunst, dagbladen
Tabak
Bouw
Diamant (+ handel)
Ambachtelijke wapensmederij
Gewoon pottengoed
Veredeling grondstrof
Hulpkrachten en allerlei arbeiders
Huispersoneel

Sector 8 : DISTRIBUTIE

Handel in voedingswaren en detailhandel
Grote ondernemingen detailverkoop
Grootwarenhuizen
Invoer, uitvoer, doorvoer, expeditiekantoren
Handel in brandstoffen
Groothandelsverdelers geneesmiddelen

Sector 9 : BANKEN, KREDIETINSTEL.

Banken en Kredietinstellingen

Sector 10 : VERZEKERINGEN, MAKELARIJ

Verzekeringen
Makelarij en verzekeringskantoren

Sector 11 : ANDERE DIENSTEN

Andere dienstverlenende ondernemingen :
Witwasserijen, ververijen, ontvetting.
Binnenscheepsvaart
Vervoer
Handelsluchtvaart
Koopvaardij
Tramway, bus
Haven

Hotelwezen
 Spektakel
 Schoonmaak en ontsmetting
 Apotheek
 Casino's
 Interimwerk
 Bewakeningsdienst
 Cinema
 Wisselagenten
 Kappers, Schoonheidszorg
 Bedienden, notariaat
 Hulpbedienden (behalve ziekenfondsen)
 Begrafenisondernemingen
 Erkende controle-instellingen

Sector 12 : ONDERWIJSINSTEL.

Onderwijsinstellingen

Sector 13 : ZIEKENHUIZEN EN M.P.I.

Ziekenhuizen
 M.P.I. (Opvoedings- en opvangge-
 stichten)

Sector 14 : ZIEKENFONDSEN

Ziekenfondsen

Sector 15 : ANDERE ONDERN. ZONDER EC. OF FIN. OOGMERK

Andere ondernemingen zonder economische
 of financiële oogmerk
 Thuisverzorging, enz.
 Gezinshelpsters
 Sportverenigingen

IDENTIFICATIEFICHE

NUMMER UNIVERSITEIT:

NUMMER HOGLERAAR:

NUMMER STUDENT:

DOSSIERNUMMER ONDERNEMING:

TOELICHTING BIJ DE ENQUETE

- (1) De enquête werd uitgevoerd om de Hoge Raad een zo volledig mogelijk beeld te geven van het optreden van de bedrijfsrevisoren voor de ondernemingsraden.
- (2) Ten einde de kosten te drukken werd de enquête uitgevoerd in samenwerking met verschillende faculteiten van rechten en economische wetenschappen. Alle faculteiten van de verschillende universiteiten werden hiervoor aangeschreven. Uiteindelijk verklaarden volgende professoren zich bereid mee te werken : Prof. A. Benoit-Moury (Université l'Etat de Liège), Prof. L. Dabin (Université de l'Etat de Liège), Prof. M. Durez (Université de l'Etat de Mons), Prof. H. Theunisse (R.U.C.A.), Prof. H. Cousy, (K.U.Leuven), Prof. Y. Merchiers (R.U.Gent), Prof. H. Olivier (Université de l'Etat de Liège).
- (3) De vragenlijst werd hoofdzakelijk uitgewerkt door de leden van de Hoge Raad zelf, in samenwerking met de deelnemende professoren. Het grootste deel van de vragen werd zuiver objectief opgesteld, zodat het nagenoeg uitgesloten was een persoonlijk gekleurde interpretatie van feiten naar voor te brengen. Enkele vragen op het einde van de enquête betroffen de persoonlijke mening van de werknemers.
- (4) De enquête werd materieel uitgevoerd door studenten van de verschillende seminaries en werkgroepen die in de respectievelijke faculteiten een onderdeel bestudeerden

van de werking van het bedrijfsrevisoraat en de controle van de rekeningen. De bevraging werd doorgevoerd bij de secretaris van de ondernemingsraden, die geacht werden het best geplaatst te zijn om een algemeen overzicht te hebben.

- (5) Bij het begin van de enquête werden zowel de Voorzitter als de Secretaris van de ondernemingsraad van 500 ondernemingen aangeschreven om de enquête toe te lichten (copie van de brieven in bijlage). Deze ondernemingen waren op basis van een toevallige steekproef gekozen uit de meer dan 2 300 ondernemingen met een ondernemingsraad. Tevens werden instructies meegegeven aan de studenten.
- (6) De enquête werd materieel uitgevoerd tijdens de periode november 1988 - maart 1989. De encodering van de resultaten gebeurde aan de K.U.Leuven, de R.U. Gent en de R.U.C.A., terwijl de resultaten van het franstalig landsgedeelte allen werden geencodeerd aan de Université de l'Etat de Mons.
- (7) De resultaten van de enquête zijn in de eerste plaats bedoeld om de leden van de Hoge Raad in te lichten, waarbij de informatie gebruikt zal worden voor het uitwerken van aanbevelingen en adviezen van de Hoge Raad. Over de verspreiding en de publicatie van de resultaten van de enquête zal de Hoge Raad later beslissen.



Uw brief van

Uw referenties

Onze referenties

Bijlagen

Betreft

Mevrouw,
Mijnheer,

De Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat is U wellicht bekend. Onze opdracht is aan de overheid en aan het Instituut der Bedrijfsrevisoren aanbevelingen en adviezen te verstrekken over alle aspecten van de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor. Aldus hebben wij sinds onze oprichting op 15 april 1985 reeds meer dan dertig adviezen verstrekt.

Sinds de wetswijziging van 1985 heeft de bedrijfsrevisor ook een rapporteringsopdracht t.a.v. de ondernemingsraad.

Het Instituut der Bedrijfsrevisoren heeft in september 1987 bij de ondernemingshoofden een beperkt onderzoek doorgevoerd over het functioneren van de bedrijfsrevisor. Wij wensen een ruimer onderzoek op het getouw te zetten over de wijze waarop de bedrijfsrevisor optreedt in de ondernemingsraden en er zijn rol vervult.

In samenwerking met verschillende universitaire instellingen wordt daarom bij de secretarissen van de ondernemingsraden een enquête georganiseerd, ten einde het standpunt van de werknemers te kennen over de wijze waarop de bedrijfsrevisor optreedt voor de ondernemingsraad.

Hiertoe werd na ruim overleg tussen de Hoge Raad en verschillende universitaire instellingen (RUG, KUL, RUCA, Liège, Mons) een vragenlijst opgesteld aan de hand waarvan studenten de secretarissen van de ondernemingsraden zullen ondervragen gedurende de komende maanden.

De resultaten van dit onderzoek zullen per onderneming strikt vertrouwelijk blijven. Alleen globale cijfers zullen door de Hoge Raad bij zijn beslissingen als informatie worden gebruikt.

We hielden eraan U vooraf op de hoogte te brengen van dit initiatief, zodat de juiste toedracht ervan U bekend zou zijn.

Indien U enig bezwaar zou hebben of indien deze enquête enig probleem zou opleveren, gelieve dan contact op te nemen met de Voorzitter of de Secretaris van de Hoge Raad.

In de hoop U met deze mededeling van dienst te zijn, blijf ik,

Met de meeste hoogachting,

F. VANISTENDAEL
Voorzitter



Aan de Secretaris
van de Ondernemingsraad

Uw brief van

Uw referetes

Onze referetes

Bijlagen

Betreft

Mevrouw,
Geachte Heer,

De Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat organiseert een enquête over de werking van de bedrijfsrevisoren in de ondernemingsraden. De bedoeling van de enquête is een zo duidelijk mogelijk beeld te krijgen van het optreden van de bedrijfsrevisor in de ondernemingsraad. Na overleg met vertegenwoordigers van patroons- en vakbondsorganisaties werd besloten de vragen van de enquête te stellen aan de secretaris van de ondernemingsraad, die in de meeste gevallen het beste vertrouwd is met de werking van de ondernemingsraad.

Ten einde de kosten zo veel mogelijk te drukken werd beroep gedaan op de universiteiten om deze enquête uit te voeren. Studenten die deelnemen aan seminaries over ondernemingsraden en bedrijfsrevisoraat aan de universiteit zullen onder verantwoor-delijkheid van een professor u een aantal vragen komen stellen.

Deze studenten zijn geen beroepsenquêteurs en kennen ook niet de dagelijkse keuken van de ondernemingsraad. Namens de Hoge Raad zouden wij u dan ook willen vragen wat begrip te hebben voor mogelijke onhandigheden die zij tijdens de ondervraging zouden begaan. Buiten een symbolische kostenvergoeding, worden de studenten voor dit werk ook niet vergoed.

./..

De enquête bestaat uit twee soorten vragen : (1) vragen die gaan over objectieve feiten en weinig of geen persoonlijke interpretatie toelaten en (2) vragen waarin naar de mening van de werknemersafgevaardigden in de ondernemingsraad wordt gevraagd.

Op de eerste categorie van vragen moet zo nauwkeurig mogelijk worden geantwoord. Nochtans kan het zeer goed zijn dat u al deze gedetailleerde informatie niet bij de hand hebt. In dergelijk geval kunt u zich laten bijstaan door een afgevaardigde van de ondernemingsraad die meer vertrouwd is met de materie. U kunt ook uitstel vragen om de vraag te beantwoorden en na opzoeken of controle van documenten te antwoorden. Het beste is daarvoor aan de student voor te stellen een week na het interview nog eens terug te komen om de onopgeloste vragen te beantwoorden. De studenten zijn hierop voorbereid en moeten dit in principe doen.

Op de tweede categorie van vragen, waarin de mening van de werknemersafgevaardigden wordt gevraagd, moet onmiddellijk worden geantwoord, zonder raadpleging van collega's of documenten. Als secretaris van de ondernemingsraad zouden we u willen vragen, zoveel mogelijk de mening van alle werknemersafgevaardigden te vertolken en niet alleen uw eigen mening.

Namens de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat wensen wij u bij voorbaat te danken voor uw begrip en uw medewerking. De inlichtingen die wij op die manier bekomen blijven vertrouwelijk, maar zijn wanneer ze op anonieme basis allemaal worden samen-gevoegd van groot belang voor de goede werking van het bedrijfs-revisoraat. Daar hebben alle werknemers in de eerste plaats baat bij.

Met nogmaals dank voor uw medewerking, blijven wij,

F. VANISTENDAEL
Voorzitter

H.R.B. 88/003 D
20.06.1988

ADVIES INZAKE DE VERPLICHTING OM EEN
COMMISSARIS-REVISOR AAN TE STELLEN IN VENNOOTSCHAPPEN
WAARIN HET AANTAL TEWERKGESTGELDE PERSONEELSLEDEN
DAALT BENEDEN 100

1. Probleemstelling

- (1) Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren heeft de Hoge Raad om advies gevraagd over de verplichting om een commissaris-revisor aan te stellen in die vennootschappen waar het aantal personeelsleden is gedaald beneden 100, zodat er geen wettelijke verplichting meer bestaat om verkiezingen te houden voor de ondernemingsraad en de leden van het comité van veiligheid en hygiëne tevens zetelen als leden werknemers-afgevaardigden van de ondernemingsraad.

2. Regels voor het aanstellen van een commissaris in vennootschappen met meer dan 100 of minder dan 50 werknemers

- (2) Art. 64 § 2 van de vennootschapswet bepaalt dat een vennootschap een commissaris moet aanstellen van zodra de voorwaarden voldaan zijn om een volledig stelsel aan jaarrekeningen te voeren.
Hetzelfde artikel bepaalt dat deze commissaris lid moet zijn van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.

- (3) Art. 12 § 2 van de wet op de jaarrekeningen van 17 juli 1975 bepaalt dat er een volledig stelsel van jaarrekeningen moet worden opgesteld in de volgende gevallen :
- a. Wanneer voldaan is aan tenminste 2 van de 3 volgende criteria : minstens 145 miljoen fr. per jaaromzet, 70 miljoen fr. balanstotaal en minstens 50 werknemers.
 - b. ofwel wanneer de vennootschap minstens 100 werknemers heeft.
- (4) Bovendien bepaalt art. 15 bis van de wet van 20 september 1948 op de ondernemingsraden dat een onderneming steeds een bedrijfsrevisor moet aanstellen, wanneer er in de onderneming een ondernemingsraad is.
- (5) Aangezien de wettelijke verplichting om verkiezingen voor een ondernemingsraad te organiseren steeds bestaat van zodra er minstens 100 werknemers in de onderneming zijn is er een volmaakte congruentie tussen de verplichting om een bedrijfsrevisor aan te stellen op grond van art. 15 bis van de wet op de ondernemingsraden en de verplichting om een commissaris-revisor aan te stellen op grond van de combinatie van art. 64 § 2 van de vennootschapswet en art. 12 § 2 van de wet op de jaarrekeningen.
- (6) Voor ondernemingen die minder dan 50 werknemers in dienst hebben bestaat er geen verplichting om een ondernemingsraad op te richten. Er bestaat bijgevolg geen verplichting om een bedrijfsrevisor aan te stellen op grond van de wet op de ondernemingsraden. Wanneer de onderneming in vennootschapsvorm evenwel aan de twee andere voorwaarden voldoet van de wet op de jaarrekeningen bestaat er wel een verplichting om een commissaris-revisor aan te stellen, die evenwel alleen rapporteert aan de algemen vergadering van

aandeelhouders, vermits er in zulke vennootschap geen ondernemingsraad bestaat.

3. Regels voor het aanstellen van een commissaris-revisor of een bedrijfsrevisor in ondernemingen met minder dan 100, maar meer dan 50 werknemers

(7) Wanneer een onderneming tussen 50 en 100 werknemers heeft dient men een onderscheid te maken tussen verschillende mogelijkheden :

a. de onderneming heeft een bestaande rechtstreeks verkozen ondernemingsraad, maar het aantal werknemers is onder de 100 gedaald en het mandaat van de zittende leden duurt nog voort tot aan de volgende sociale verkiezingen.

b. de onderneming heeft een verkozen ondernemingsraad die voor de sociale verkiezingen moet vernieuwd worden op een ogenblik dat de onderneming minder dan 100 en meer dan 50 werknemers telt.

c. de onderneming heeft een ondernemingsraad, waar het aantal werknemers daalt onder de 50.

Er wordt aan herinnerd dat de verplichting om een ondernemingsraad in te voeren slechts ontstaat met de verplichting om verkiezingen te organiseren voor een ondernemingsraad wanneer tijdens de referentieperiode meer dan 100 werknemers in dienst waren.

In dergelijke gevallen is zoals reeds eerder gesteld er altijd samenloop van de verplichting voor een onderneming om een bedrijfsrevisor aan te stellen en voor de vennootschappen om een commissaris aan te stellen die tevens lid moet zijn van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.

(8) Wanneer een onderneming een ondernemingsraad heeft die rechtstreeks werd verkozen op een ogenblik dat er meer

dan 100 werknemers in dienst waren maar op het ogenblik van de verkiezing van de ondernemingsraad er slechts tussen 50 en 100 werknemers in dienst zijn, wordt de uittreedende ondernemingsraad wat de werknemersafgevaardigden betreft vernieuwd, doordat de gekozen leden van het comité voor veiligheid en hygiëne tevens ook de functie vervullen van werknemersafgevaardigde in de ondernemingsraad. De ondernemingsraad blijft bijgevolg bestaan, en blijft zijn rol vervullen, maar de leden werknemersafgevaardigden bestaan van rechtswege uit de werknemersafgevaardigden gekozen in de comité's voor veiligheid en hygiëne.

(9) Aangezien de onderneming nog steeds een ondernemingsraad heeft, blijft de verplichting bestaan om een bedrijfsrevisor aan te stellen op grond van art.15 bis van de wet op de ondernemingsraden. Deze bedrijfsrevisor certificeert de financiële en economische informatie en blijft zijn rol vervullen ten aanzien van de ondernemingsraad, zoals voorgeschreven door de wet van 21 februari 1985.

(10) Deze bedrijfsrevisor moet evenwel niet noodzakelijk de commissaris-revisor zijn van de vennootschap. Ook al heeft de vennootschap per hypothese meer dan 50 werknemers, wanneer zij niet aan tenminste één van de twee andere criteria van de wet op de jaarrekeningen voldoet, bestaat er geen verplichting om een commissaris aan te stellen.

Het recht om de jaarrekeningen te controleren komt dan rechtstreeks aan de aandeelhouders toe, die zich desgevallend mogen laten bijstaan door een accountant.

De wet voorziet inderdaad dat iedere commissaris van een vennootschap lid moet zijn van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, maar niet omgekeerd dat iedere

bedrijfsrevisor die rapporteert aan een ondernemingsraad tevens commissaris moet zijn in de vennootschap. Bovendien bepaalt art. 82 van de wet van 21 februari 1985 dat de accountants een monopolie hebben inzake de bijstand van de aandeelhouders op het toezicht van de vennootschap, waarvoor geen uitzondering wordt gemaakt voor de bedrijfsrevisoren.

Wel kunnen de samenwerkende vennootschappen die de criteria van de wet op de jaarrekeningen niet overschrijden zgn. "controlerende vennoten" aanduiden, wanneer dit in de statuten is voorzien. Deze controlerende vennoten oefenen dan het toezicht op de rekeningen uit.

- (11) Dit kan tot de engiszins uitzonderlijke situatie leiden dat een onderneming van 50 tot 100 werknemers enerzijds een bedrijfsrevisor heeft die rapporteert aan de ondernemingsraad en anderzijds een accountant die rapporteert aan de aandeelhouders, ofwel aandeelhouders die zelf controle op de jaarrekeningen uitoefenen. In dergelijk geval is de opdracht van de bedrijfsrevisor beperkt tot het certificeren van de economische en financiële informatie aan de ondernemingsraad.
- (12) Wanneer een vennootschap een ondernemingsraad heeft en het aantal werknemers in dienst daalt tot beneden 50 dan blijft de commissaris-revisor, of de bedrijfsrevisor indien er geen commissaris-revisor, ten aanzien van de ondernemingsraad zijn opdracht uitoefenen tot aan het verdwijnen van de ondernemingsraad bij de volgende sociale verkiezingen.

4. Procedure van aanstelling in de ondernemingsraad

- (13) Wanneer er een ondernemingsraad bestaat moet de gewone procedure van de aanstelling van een commissaris-revisor worden gevolgd, zoals die werd vastgelegd in het K.B. van 17 maart 1986 betreffende de voordracht door de ondernemingsraden van kandidaten in de opdracht van commissaris-revisor of van bedrijfsrevisoren. Dit geldt zowel voor de ondernemingen die de vorm hebben van een handelsvennootschap, als voor andere ondernemingen die een ondernemingsraad hebben.

H.R.B. 88/005 D
09.06.1988

SCHEMA'S VOOR DE TOEGANG TOT HET BEROEP VAN
BEDRIJFSREVISOR

Relevante wetsbepalingen :

-VIII° Europese richtlijn 10.04.1984

Art. 4 tot 12

-Wet op het bedrijfsrevisoraat art. 4/4° en 5°

-Stagereglement : art. 12 tot 15

Mogelijke toegangswegen tot het beroep

1. Normale toegangsweg

Vakbekwaamheidsexamen dat theoretisch en praktische kennis bewijst op het niveau van het einde van een universitaire opleiding (art. 4 Richtlijn). De praktische kennis wordt verworven aan de hand van een praktijkopleiding van minstens 3 jaar. Theoretische universitaire opleiding (4 jaar of meer), stage 3 jaar; minimumduur van theoretische en praktische opleiding 7 jaar.

2. Uitsluitend beroepservaring

15 jaar beroepservaring op financieel, juridisch en boekhoudkundig vlak, en afleggen van het theoretische en praktische vakbekwaamheidsexamen op universitair niveau (art. 9 a Richtlijn). Opleiding : 15 jaar plus examen.

3. Beroepservaring en praktische opleiding

7 jaar beroepservaring en minstens 3 jaar stage (praktijkopleiding) met theoretische en praktische vakbekwaamheidsexamen. Opleiding 10 jaar plus examen (art. 9 b Richtlijn).

4. Minimale opleiding met beroepservaring (15 jaar)

- Aanrekenen van theoretische opleiding of beroepservaring (2 jaar gegradueerden, 4 jaar universitair)
- Aanrekenen stage IDAC als beroepservaring (3 jaar)
- Supplementaire vereiste beroepservaring $15 - 3 - 4 = 8$ jaar of $15 - 3 - 2 = 10$ jaar.
- Theoretisch en praktisch vakbekwaamheidsexamen

5. Minimale opleiding met beroepservaring en stage (7 jaar)

- Aanrekenen theoretische opleiding of beroepservaring (2 jaar gegradueerden, 4 jaar universitair)
- Verminderen van stage tot 2 jaar
- Supplementair vereiste beroepservaring $7 - 4 = 3$ jaar of $7 - 2 = 5$ jaar
- 2 jaar stage (één jaar vermindering door aanrekening IDAC stage)
- Theoretisch en vakbekwaamheidsexamen
- Vrijstelling van het praktische examen voor houders van universitair diploma

- Totale opleidingsduur : 4 of 2 jaar studie, 3 of 5 jaar beroepservaring en 2 jaar stage (= 9 jaar)

6. Tussenoplossingen

a) 15 jaar beroepservaring

- aanrekenen van universitaire opleiding, ten belope van theoretische studieduur voor diploma (4 of 5 jaar), niet ten belope van werkelijke studieduur (cfr. bissers).
- niet aanrekenen van niet universitaire opleiding, of niet aanrekenen van opleiding (zowel universitair als niet universitair) die geen full-time opleiding inhoudt en die dagwerk toelaat, zodat een jaar dubbel zou kunnen tellen.
- niet aanrekenen IDAC stage of aanrekenen IDAC stage, maar alleen in geval tijdens de stage geen studies werden gedaan, die in aanmerking zouden komen voor vermindering van praktijkopleiding ten einde dubbeltellingen te vermijden.

b) 7 jaar beroepservaring

- in ieder geval 3 jaar stage of stage beperkt tot 2 jaar.
- alleen aanrekenen van opleiding volgens de modaliteiten onder a : geen dubbeltellingen.
- geen vrijstelling van praktisch examen, voor universitair.
- Theoretisch examen bij het begin van de stage.

H.R.B. 88/006 D

01.09.1988

ADVIES BETREFFENDE DE ERKENNING VAN DIPLOMA'S
EN LEERPROGRAMMA'S EVENALS DE PRAKTIJKVEREISTEN VOOR DE TOELATING TOT
DE STAGE VAN BEDRIJFSREVISOR

1. Probleemstelling

(1) Art. 4 van de wet van 22 juli 1953, zoals gewijzigd door de wet van 21 februari 1985 bepaalt dat voor de toelating tot de stage van bedrijfsrevisor de kandidaat houder moet zijn van een universitair diploma of een diploma van hoger onderwijs na minstens vier jaar studie, in disciplines door de Koning bepaald, ofwel voldoen aan de voorwaarden inzake diploma en/of ervaring eveneens door de Koning bepaald.

Aan dit artikel werd tot nog toe nog geen uitvoering gegeven, met betrekking tot de niet-universitaire diploma's.

(2) De Hoge Raad heeft gemeend een initiatief terzake te moeten nemen, omdat thans, meer dan drie jaar na de goedkeuring van de wet, noch het IBR, noch het Ministerie van Economische Zaken of van Nationale Opvoeding op dit domein een initiatief hebben genomen. In afwachting wordt gewerkt met het stagereglement dat werd aangevuld met een voorlopige regeling, waardoor niet universitaires, bij gebreke van enige regeling, in feite van de toegang van het beroep van bedrijfsrevisor worden uitgesloten. Een gelijkaardig probleem rijst voor de accountants (IDAC), waar de wet eveneens de precisering bij Koninklijk Besluit voorziet, van de diploma- en praktijkvereisten voor de toelating van het beroep. De toestand bij de accountants is van belang voor de bedrijfsrevisoren, omdat art. 24 van het stagereglement van de bedrijfsrevisoren voorziet in de mogelijkheid om over te stappen van het beroep van accountant naar het beroep van bedrijfsrevisor.

2. Vroegere regeling

86

- (3) Onder de oude wetgeving moest de kandidaat op het einde van de stage ofwel houder zijn van een diploma van licentiaat handelsingenieur of van licentiaat in de handels-, actuariële- of economische wetenschappen afgeleverd door een universiteit of een instelling van hoger onderwijs opgericht of erkend door de Staat, na minstens vier jaar studie, ofwel bij het einde van de stage houder zijn van een ander diploma van een universiteit of van een examencommissie opgericht op grond van art. 37 van de wet van het Regentsbesluit van 31.12.1949 waaraan tenminste vier jaar studie beantwoordt ofwel houder van een diploma van een technische hogere handelsschool. Bovendien moest men slagen in het eindstageexamen ingericht door het I.B.R.
- (4) Al de andere diploma's dan de licenties handels-, actuariële- of economische wetenschappen en handelsingenieur afgeleverd na tenminste vier jaar hogere studies, met name de diploma's van de technische hogere handelsscholen moesten erkend worden door de Ministers van Onderwijs en van Economische Zaken. Hierbij konden in het Koninklijk Besluit de materies van de diploma's eveneens worden vastgelegd. Bovendien moesten de technische hogere handelsscholen zelf ook erkend worden. Aldus werden een veertigtal technische scholen erkend voor het afleveren van diploma's (Koninklijke Besluiten van 10.01.1980, 05.10.1984 en 10.12.1984). De erkenningen waren geldig vanaf 01.01.1976 en golden tot 30.09.1984. Sindsdien is er geen erkenning meer. De leerprogramma's werden in detail vastgelegd in het K.B. van 07.10.1974 houdende bepaling van de vakken waarop de diploma's uitgereikt door de hogere technische handelsscholen en daarmee gelijkgestelde inrichtingen, betrekking moeten hebben om te worden erkend, ter uitvoering van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.
- (5) De toegang tot de stage was mogelijk voor de houders van een diploma van volledig secundair onderwijs of van ieder ander getuigschrift dat toegang gaf tot een studie waarvan het diploma vereist was bij het beëindigen van de stage.

- (6) In feite organiseerde het I.B.R. een toelatingsexamen bij het begin van de stage voor alle kandidaten en bovendien ook nog een eindstageexamen. Er waren bijgevolg twee afzonderlijke toetredingsvoorwaarden : het begin en het einde stageexamen georganiseerd door het I.B.R. en het eindexamen dat wettelijk was voorgeschreven of erkend door de Koning en dat moest behaald zijn voor het einde van de stage.

3. Wijziging in de wetgeving

- (7) Het vroegere systeem werd vervangen door de bepalingen van de wet van 21 februari 1985 en het stagereglement dat in uitvoering van die wet werd uitgevaardigd. Bovendien werd op 10 april 1984 de VIII^e Europese richtlijn uitgevaardigd inzake toelating van personen, belast met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden. Hierin worden de diploma's en praktische bekwaamheidsvereisten vastgelegd waaraan de wetgeving in de lidstaten van de E.G. moeten beantwoorden uiterlijk op 1 januari 1988. De bepalingen van intern recht die van toepassing zijn op het gebied bestreken door deze richtlijn moeten aan de Commissie worden medegedeeld. Overgangsmaatregelen kunnen worden genomen tot 1 januari 1994 voor personen die op de datum van het van toepassing worden van de richtlijn nog in opleiding zijn en die na het voltooien van deze opleiding niet zouden voldoen aan de in de richtlijn gestelde voorwaarden.
- (8) De wet van 21 februari 1985 (art. 4/4^o) wijzigt vrij grondig de toelatingsvoorwaarden. In plaats van welbepaalde diploma's in de handels- of economische wetenschappen vast te stellen die toegang geven tot het beroep, aanvaardt de wet thans alle universitaire diploma's of diploma's van universitair niveau. Bij Koninklijk Besluit moeten de "disciplines" worden vastgesteld die moeten worden opgenomen in het diploma. Voor de niet-universitaire diploma's moeten de voorwaarden van opleiding en praktische ervaring volledig bij Koninklijk Besluit worden vastgesteld. Het erkenningssysteem van de diploma's van de instellingen van het Economisch Hoge Onderwijs van het korte type is niet meer in de wet opgenomen.

De wet bepaalt in art. 4/5° nog dat personen die de hoedanigheid bezitten van accountant geheel of gedeeltelijk kunnen vrijgesteld worden van de stage.

- (9) In het stagereglement worden de theoretische en praktische vakbekwaamheidsvereisten nader gepreciseerd.

In tegenstelling tot het oude systeem wordt er nu bij het begin van de stage een toelatingsexamen georganiseerd waarin de theoretische kennis van de kandidaten wordt getest (art. 17/1° lid).

Art. 15 § 2 bepaalt de "disciplines" waarvan sprake in de wet, die de stof voor het theoretische examen uitmaken. Deze "disciplines" volgen zo nauwkeurig mogelijk de lijst van de vakgebieden vermeld in art. 6 van de VIII° Richtlijn, benevens een proef taalbeheersing met betrekking tot één van de landstalen.

De houders van een universitair diploma worden evenwel vrijgesteld van deze theoretische proef, in de mate hun diploma het bewijs levert van de kennis van de vakgebieden voorgeschreven in het stagereglement (art. 16/1° lid).

- (10) Op het einde van de stage wordt een praktisch bekwaamheidsexamen georganiseerd voor alle kandidaten. Hierin wordt getest in welke mate de kandidaat in staat is de vereiste theoretische kennis in de praktijk toe te passen (art. 36). Behoudens de onderdanen van de E.G. die een hoedanigheid hebben die gelijkwaardig is met die van bedrijfsrevisor en behoudens wederkerigheid t.a.v. onderdanen uit staten die geen lid zijn van de E.G. wordt geen vrijstelling van het praktische bekwaamheidsexamen verleend.

- (11) Art. 24 van het stagereglement verleent de mogelijkheid om geheel of gedeeltelijk vrijstelling te verlenen van de stage voor personen die tenminste 7 jaar ingeschreven zijn als lid van het IDAC of wanneer zij in het raam van de overgangsregeling werden ingeschreven als lid van het IDAC (art. 99 van de wet van 21 februari 1985) en het bewijs leveren van tenminste 13 jaar beroepsactiviteit als accountant.

- (12) De hogervermelde VIII° Richtlijn tenslotte stelt de toelatingsvereisten vast tot het beroep voor personen die belast zijn met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden. Deze

richtlijn is maatgevend voor de toegangsvereisten die reeds werden en nog moeten worden uitgewerkt binnen het raam van de Belgische wetgeving. Deze vereisten kunnen samengevat worden als volgt.

a. Normale toegangsweg :

Vakbekwaamheidsexamen dat theoretische en praktische kennis bewijst op het niveau van het einde van een universitaire opleiding (art. 4 Richtlijn). De praktische kennis wordt verworven aan de hand van een praktijkopleiding van minstens 3 jaar.

b. Uitsluitend beroepservaring :

15 jaar beroepservaring op financieel, juridisch en boekhoudkundig vlak, en afleggen van het theoretische en praktische vakbekwaamheidsexamen op universitair niveau (art. 9 a Richtlijn).

c. Beroepservaring en praktische opleiding :

7 jaar beroepservaring en minstens 3 jaar stage (praktijkopleiding) met theoretisch en praktisch vakbekwaamheidsexamen (art. 9 b Richtlijn).

- (13) Hierbij dient genoteerd te worden dat de theoretische opleiding voor maximaal vier jaar in mindering gebracht mag worden van de termijnvereisten inzake beroepservaring, op voorwaarde dat deze opleiding is afgesloten met een examen dat door de Staat wordt erkend (art. 10/1° lid Richtlijn). Bovendien mogen de houders van een universitair of een gelijkwaardig diploma worden vrijgesteld van het theoretische deel van het vakbekwaamheidsexamen, en onder bepaalde voorwaarden van het praktische deel van het vakbekwaamheidsexamen.

4. Regeling in de ons omringende landen

90

(14) De regeling in de ons omringende landen (Duitse Bondsrepubliek, Frankrijk, Nederland, Verenigd Koninkrijk) wordt uitvoerig uiteengezet in de bijlagen tot dit advies.

Deze regelingen kunnen schematisch als volgt worden samengevat :

- In alle landen worden houders van een universitair diploma toegelaten tot de praktijkopleiding (stage).
- In Nederland is er evenwel geen praktijkopleiding voor houders van een universitair diploma. In Duitsland, Frankrijk en Nederland wordt de toegang tot het beroep voorbehouden tot bepaalde studierichtingen (economie, rechten e.a.).
- In alle landen zijn er mogelijkheden voor houders van een niet-universitair diploma, of zelfs voor personen zonder diploma van hoger onderwijs om mits bijzondere scholing en/of ervaring tot het beroep of tot de praktijkopleiding te worden toegelaten. De modaliteiten variëren van een 8 jarige NIVRA opleiding in Nederland tot 10 jaar of 15 jaar beroepservaring respectievelijk in Duitsland en Frankrijk.
- In alle landen moeten de kandidaten in ieder geval een beroepsexamen afleggen dat meestal door de beroepsbeoefenaars zelf wordt georganiseerd. Vrijgesteld hiervan zijn de houders van het voorgeschreven universitair diploma in Nederland en de houders van een universitair diploma in Groot-Brittannië die de vakken voorgeschreven voor het beroepsexamen reeds hebben afgelegd tijdens hun universitaire studies.

5. Voorlopige regeling

(15) In overleg met het Instituut der Bedrijfsrevisoren werd in 1987 een voorlopige vrijstellingsregeling uitgewerkt voor de houders van een universitair diploma of een diploma van universitair niveau in uitvoering van art. 16/1° lid van het stagereglement dat dergelijke vrijstelling voorziet. Alle afgestudeerden met een diploma van

hoger onderwijs behaald na tenminste vier jaar studie worden vrijgesteld van de proeven van het theoretische ingangsexamen, voor alle vakken vermeld op het diploma waarvoor het vereiste aantal minimum uren onderricht werd gevolgd (zie Bijlage).

- (16) Voor de houders van lagere diploma's (hoger onderwijs van het korte type) werd nog geen enkele regeling uitgewerkt. Alle kandidaten die houder zijn van een dergelijk diploma moeten bijgevolg het toegangsexamen voor de stage afleggen zoals dit georganiseerd wordt door het Instituut der Bedrijfsrevisoren. Dit geldt met name voor de accountants leden van het IDAC die geen diploma hebben van hoger onderwijs met vier jaar studie.

6. Definitieve regeling

- (17) Bij het opstellen van de definitieve regeling maakt de wet een onderscheid tussen diploma's verworven na tenminste vier jaar hoger onderwijs en andere diploma's. Voor de eersten moet de Koning de disciplines nader invullen, maar bepaalt de wet zelf dat zulke diploma's volstaan voor de toegang tot de stage.

Voor de tweede categorie moet de Koning de diploma's zelf en de voorwaarden van ervaring bepalen.

Bovendien moeten de modaliteiten worden vastgelegd van de overgang van het beroep van accountant naar dat van bedrijfsrevisor en moet aandacht worden besteed aan de gelijkwaardigheid en erkenning van de diploma's afgeleverd in andere lidstaten van de E.G..

7. Universitaire diploma's en gelijkgestelde diploma's

- (18) Met universitaire diploma's of gelijkgestelde diploma's worden bedoeld diploma's die worden afgeleverd na tenminste vier jaar hoger onderwijs. Dit komt overeen met de gebruikelijke bepaling van een universitair diploma in België. Dit stemt ook overeen met de bepaling die impliciet in de VIII^o Richtlijn wordt gegeven voor universitair onderwijs : maximum vier jaar voor het aanrekenen van de theoretische opleiding of de vereisten van beroepservaring in art. 10 van de Richtlijn.

- (19) Om het even welk universitair of gelijkgesteld diploma geeft toegang tot de stage op voorwaarde dat het de "disciplines" bevat die bij Koninklijk Besluit werden bepaald. Alhoewel het niet erg duidelijk is wat de wetgever heeft bedoeld wanneer hij spreekt over "disciplines", lijkt de eenvoudigste en meest voor de hand liggende oplossing aan te nemen dat met disciplines wordt bedoeld de vakgebieden zoals ze in art. 6 van de VIII^o Richtlijn werden vastgesteld. Het vastleggen van diploma's, zoals licentiaat in de economische of handelswetenschappen of licentiaat in de rechten, die toegang zouden verlenen tot het beroep, heeft weinig zin omdat heel wat van de thans bestaande leerprogramma's die leiden tot deze diploma's niet of niet volledig beantwoorden aan de voorwaarden van art. 6 van de VIII^o Richtlijn, noch aan de voorwaarde gesteld in art. 15 § 2 van het stagereglement, zodat in ieder geval een inhoudelijke controle van zulke diploma's zou vereist zijn.
- De lijst die vastgelegd is in art. 15 § 2 van het stagereglement kan bijgevolg beschouwd worden als de lijst van de disciplines die de houders van een universitair of gelijkgesteld diploma tijdens hun studie moeten hebben afgelegd om tot de stage te worden toegelaten. Bovendien brengt het afleggen van deze vakken tijdens hun universitaire of gelijkgestelde studie automatisch de vrijstelling mee van dezelfde vakken in het toelatingsexamen, in zover aan het vak het minimum vereiste aantal uren werd besteed. Dit minimum aantal uren dat werd vastgesteld door het Instituut van Bedrijfsrevisoren en zou eventueel kunnen bekrachtigd worden bij Koninklijk Besluit.
- (20) Hieruit volgt dat t.a.v. de houders van een universitair of gelijkgesteld diploma het fundamentele wettelijke kader voor de toegang tot de stage reeds aanwezig is en dat bijgevolg voor deze categorie van personen voldaan is aan de vereisten van de VIII^o Richtlijn met betrekking tot het examen over de theoretische vakkennis. Er dienen alleen nog enkele preciseringen gegeven te worden met betrekking tot deze regeling.
- (21) Het bovenstaande systeem is een zeer soepel systeem dat aan de onderwijsinstellingen een grote vrijheid laat in het organiseren van hun programma's en dat tevens de toegang tot het beroep openstelt voor een zo groot mogelijk aantal universitair, houders van verschillende diploma's.

(22) De vakken opgenomen in art. 15 § 2 van het stagereglement kunnen immers gegroepeerd worden in een bestaande universitaire studierichting (vb. licentiaat economische of handelswetenschappen), zodat bij het behalen van dit diploma de kandidaat alle vereiste vakken reeds heeft afgelegd (bv. licentiaat economische wetenschappen richting bedrijfsrevisorat).

(23) De vakken opgenomen in art. 15 § 2 van het stagereglement kunnen eveneens gegroepeerd worden in een aanvullend universitair diploma (bv. bijzondere licentie bedrijfsrevisorat) dat een bijkomend specialisatiediploma uitmaakt na het behalen van een universitair basisdiploma in om het even welke studierichting (bv. handelsingenieur, ingenieur, rechten, politieke en sociale wetenschappen, landbouwwetenschappen). In dergelijk geval kan het aanvullend universitair diploma dat aan alle vereisten van art. 15 § 2 van het stagereglement voldoet, als zodanig bij Koninklijk Besluit worden erkend.

Het spreekt vanzelf dat een kandidaat slechts kan toegelaten worden tot een aanvullende specialisatie op universitair niveau, wanneer hij reeds in het bezit is van een universitair of gelijkgesteld basisdiploma.

(24) Tenslotte zouden de vakken kunnen gespreid worden gedeeltelijk over het studieprogramma van een universitair of gelijkgesteld basisdiploma en gedeeltelijk over een aanvullend specialisatiediploma, zodat de twee diploma's samen het aantal vakken opleveren vereist door art. 15 § 2 van het stagereglement.

Het typevoorbeeld hiervan is het diploma van licentiaat in de rechten, waarin de vereiste rechtsvakken zijn opgenomen en het bijkomend specialisatiediploma (bijzondere licentie bedrijfsrevisorat) waarin de vereiste economische vakken voorkomen. In geval de vakken in het basisdiploma voldoen aan de minimumvereisten in uren gesteld door het Instituut der Bedrijfsrevisoren, dient voor deze vakken vrijstelling te worden verleend voor de kandidaat die zich meldt voor het bijkomende specialisatiediploma.

- (25) De houders van een universitair of gelijkgesteld diploma kunnen natuurlijk nog altijd het toegangsexamen op universitair niveau afleggen, dat door het Instituut der Bedrijfsrevisoren zelf wordt georganiseerd.

Met uitzondering van een aanvullend specialisatiediploma (bijzondere licentie bedrijfsrevisoraat) waarvan de inhoud volledig zou beantwoorden aan art. 15 § 2 van het stagereglement en als zodanig erkend zou zijn bij Koninklijk Besluit, dient het IBR in alle andere gevallen de inhoud van het diploma te ontleden, om vast te stellen of aan de minimumvereiste inzake aard van de vakken en aantal uren is voldaan. Het voordeel van dit systeem is dat het IBR nog slechts voor een zeer beperkt aantal universitair en gelijkgestelden het toegangsexamen zal moeten organiseren.

- (26) Alhoewel het de Hoge Raad voorkomt dat er in het hoger onderwijs op dit ogenblik nog geen praktijkopleidingen bestaan die toelaten de theoretische kennis in de praktijk toe te passen in de zin van art. 7 van de VIII^o Richtlijn, moet de mogelijkheid worden opgehouden dat universitaire instellingen dergelijke opleidingen zouden organiseren zodat de houders van een universitair of gelijkgesteld diploma ook van het praktische bekwaamheidsexamen zouden worden vrijgesteld op het einde van de stage. De vrijstelling van het praktische bekwaamheidsexamen voor universitair is uitdrukkelijk voorzien in art. 7 van de VIII^o Richtlijn.

8. Niet universitaire diploma's

- (27) Aangezien voor de niet-universitaire diploma's er nog geen enkele wettelijke regeling is voorzien, dient iedere nieuwe regeling rekening te houden met de vereisten van de VIII^o Richtlijn. Art. 4 van de VIII^o Richtlijn stelt als duidelijke vereiste een theoretische en praktijkopleiding gevolgd door een valbekwaamheidsexamen waarvan het niveau overeenstemt met een afgesloten universitaire opleiding. Nochtans laat de VIII^o Richtlijn mits een aantal jaren beroepservaring de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor toe, ongeacht het opleidingsniveau van de kandidaten, op voorwaarde dat zij slagen in het theoretische en praktische bekwaamheidsexamen waarvan het niveau overeenkomt met een beëindigde universitaire opleiding.

- (28) Alhoewel het aantal kandidaten met een niet universitaire opleiding het beroep van bedrijfsrevisor vrij gering is, is de Hoge Raad van mening dat de mogelijkheden geboden door de VIII^o Richtlijn om niet-universitair gevormden tot het beroep toe te laten maximaal moeten benut worden ten einde het beroep zo ruim mogelijk open te stellen voor verdienstelijke kandidaten. Deze regeling is eveneens van belang om de overgang van het beroep van accountant naar bedrijfsrevisor mogelijk te maken.
- (29) Deze verruiming wordt evenwel gebonden aan de volgende voorwaarden :
- geen dubbelstellingen van opleiding, stage en/of beroepservaring bij het berekenen van het aantal jaren beroepservaring.
 - een toelatingsexamen op universitair niveau, zonder enige vrijstelling van vakken gevolgd in studieopleidingen op niet-universitair niveau, en met vrijstelling voor houders van een universitair of gelijkgesteld diploma.
 - geen vermindering van de stageduur, wanneer de VIII^o Richtlijn een stage voorschrijft.
- (30) Deze algemene voorwaarden leveren de volgende regeling op :
- a) - Voor personen van wie 15 jaar beroepservaring wordt vereist, wordt zowel voor universitaires als voor niet-universitaires de studieduur in mindering gebracht van het aantal vereiste jaren beroepservaring, ten belope van de theoretische studieduur, en niet ten belope van de effectieve studieduur die veel hoger kan oplopen. Hierbij worden de vijfjarige of langere universitaire opleidingen slechts ten belope van 4 jaar in rekening gebracht. De opleidingen in het hoger onderwijs van het korte type worden van maximum twee jaar in rekening gebracht op de vereiste duur van beroepservaring.
 - Wanneer tijdens de studie (bijvoorbeeld in avondonderwijs) reeds een beroep wordt uitgeoefend, kan een jaar waarin tegelijk wordt gestudeerd en wordt gewerkt slechts éénmaal worden aangerekend als beroepservaring.
 - De stage voor het Instituut der Accountants kan enkel ten belope van de effectieve stageduur worden meegerekend als beroepservaring, en alleen voor zover de stage niet werd gecombineerd met studie, m.a.w. bij de toegang tot het Instituut der Accountants moet het diploma van hoger onderwijs

behaald zijn voor de aanvang van de stage. Hierbij dient de vraag gesteld of in bepaalde gevallen andere stages (bv. advocatuur) niet in aanmerking kunnen genomen worden als beroepservaring.

- Uiteraard dient zowel het theoretische als het praktische bekwaamheidsexamen op universitair niveau te worden afgelegd, met vrijstellingen voor een deel of het geheel van het theoretische toegangsexamen voor houders van een universitair of gelijkgesteld diploma.

b) Voor personen die voldoen aan de voorwaarde van beroepservaring (7 jaar) en praktijkopleiding (3 jaar) kunnen dezelfde voorwaarden gelden.

- Voor de stage als bedrijfsrevisor dient een onverminderde termijn van 3 jaar te worden aangehouden. De stage bij een accountant, een advocaat of ander vrij beroep kan niet worden beschouwd als een werkelijke stage voor het revisoraat, vermits de stage van accountant mee mag aangerekend worden op het aantal jaren beroepservaring, en er buiten de zeven jaar beroepservaring uitdrukkelijk nog een stage als bedrijfsrevisor wordt vereist in de VIII^o richtlijn. In die omstandigheden lijkt een vermindering van de stageduur voor het bedrijfsrevisoraat met de stage gelopen als accountant niet aangewezen.
- De beroepservaring kan op dezelfde manier worden ingekort als hierboven gesteld : aanrekenen van de theoretische universitaire en niet-universitaire opleiding ten belope van de theoretische studieduur, aanrekenen van de effectieve stage, op voorwaarde dat zij niet samenloopt met studie en enkel ten belope van de effectief gelopen stage.
- Theoretisch vakbekwaamheidsexamen op universitair niveau bij het begin van de stage en praktisch vakbekwaamheidsexamen op het einde van de stage, met vrijstelling voor een deel of het geheel van het theoretisch examen voor de houders van een universitair diploma.

3. **Theoretisch vakbekwaamheids-**
examen :
- Indien 1 A : Alle vakken art.
15 § 2 afleggen
- Indien 1 B : Gedeeltelijke
vrijstelling
- Indien 1 C : Volledige vrij-
stelling
- Indien 1 A + 2 A : Volledige
vrijstelling
- Indien 1 B + 2 B : Volledige
vrijstelling
4. **Stage :** 3 jaar
5. **Praktisch vakbekwaamheids-**
examen, behoudensmogelijk-
heid tot vrijstelling indien
praktijkopleiding wordt geor-
ganiseerd door universitaire
instellingen.
2. **Theoretisch vakbekwaam-**
examen :
- Niet universitaire :
geen vrijstelling
- Universitaire : vrij-
stelling zoals in I/3
3. **Geen stage**
4. **Praktisch vakbekwaam-**
heidsexamen, met
mogelijke vrijstelling
voor universitaire
zie I/5
2. **Theoretisch vakbekwaam-**
examen :
zie II/2
3. **Stage :** 3 jaar
4. **Praktisch vakbekwaam-**
heidsexamen, met
mogelijke vrijstelling
voor universitaire
zie I/5

9. Schema van diploma- en ervaringsvereisten

(31)

I. Universitaire of gelijkwaardige diploma's II. Beroepservaring alleen III. Beroepservaring + stage

1. Basisdiploma : A Geen enkel vak 1. Duur beroepservaring : 1. Duur beroepservaring :

art. 15 § 2 15 jaar 7 jaar
- min theoretische studie- zie II/1
duur; geen dubbel telling
met samenlopende beroeps-
arbeid (2,4 jaar)

Basisdiploma : B Enkele vakken
art. 15 § 2

Basisdiploma : C Alle vakken
art. 15 § 2
- min stage accountant; ten belope
effectieve stage; geen dubbel-
telling met samenlopende studie of
beroepsactiviteit; (max. 3 jaar)

2. Bijkomend specialisatiediploma :

Indien 1 A : Alle vakken art.
15 § 2 verplicht
B Indien 1 B : Vrijstellingen
C Indien 1 C : geen specialisatie nodig

10. Gevolgen van de voorgestelde regeling voor de overgang van het beroep van accountant naar bedrijfsrevisor

99

- (32) Het stagereglement bevat een aantal bepalingen die de overgang regelen van het beroep van accountant naar dat van bedrijfsrevisor (art. 13, art. 24). Het komt erop aan te onderzoeken in welke mate deze overgangen in overeenstemming zijn met de art. 7, 9 en 10 van de VIII^o Richtlijn en bijgevolg met de oplossingen die hierboven worden voorgesteld.
- (33) Aldus dient art. 13 § 1 van het stagereglement te worden gepreciseerd. Dit artikel is een toepassing van art. 9 b van de VIII^o Richtlijn dat toelaat een kandidaat na 7 jaar beroepservaring tot de stage toe te laten. Art. 13 § 1 kan in zijn huidige vorm alleen maar worden aanvaard indien :
- (a) geen vermindering van de stageduur werd verleend door het IDAC
 - (b) het in art. 13 § 1 vermelde diploma werd verworven voor de aanvang van de stage. Het huidige art. 13 § 1 dient dan ook te worden aangepast in de zin van de VIII^o Richtlijn, nl. 7 jaren beroepservaring, waarbij de effectieve stageduur, en het lidmaatschap van het IDAC in aanmerking worden genomen, evenals de theoretische duur van de opleiding op voorwaarde dat het diploma werd behaald voor het begin van de stage.
- (34) Art. 13 § 2 behandelt de beroepservaring verkregen door personen die geen lid zijn van het Instituut der accountants. Ook hier kunnen de voorgestelde maatregelen slechts worden aanvaard op voorwaarde dat het diploma werd verworven vooraleer de beroepsactiviteit werd aangevat; of tenminste moeten vijf jaar beroepsactiviteit bewezen worden nadat het diploma verworven werd. Aangezien de VIII^o Richtlijn geen beperking in de tijd bevat voor de toelating via vereisten van beroepservaring en stage is er ook geen reden om de werking van deze maatregel in de tijd te beperken. Indien zij aan de vereisten van de beroepservaring voldoen moeten ook niet leden van het IDAC zonder beperking in de tijd kunnen worden toegelaten, te meer daar de accountants geen volledig monopolie hebben voor hun beroepsuitoefening en bijgevolg ook niet IDAC leden bepaalde accountantsactiviteiten kunnen uitoefenen en aldus beroepservaring kunnen verwerven (bv. personen die werken in dienst van een bedrijfsrevisor).

(35) De verkorting van de stageduur beschreven in art. 24, waarin slechts zeven jaar inschrijving in het IDAC wordt vereist, gaat in tegen de vereiste van de VIII^o Richtlijn. Art. 9 a van de VIII^o Richtlijn vereist geen enkele stage bij een beroepservaring van 15 jaar. Hierop kunnen in mindering gebracht de universitaire (4 j.) en niet-universitaire (2 j.) studies en de effectieve stage als accountant (maximum 3 jaar). Indien het gaat om niet-universitaire, moet er buiten de studie (2 j.) en de stage (3 j.) nog 10 jaar beroepsactiviteit bewezen worden en dan kan de kandidaat zonder stage (mits evenwel theoretische en praktische vakbekwaamheidsexamen) onmiddellijk tot het beroep toetreden. Voor universitaire moet nog 8 jaar beroepsactiviteit bewezen worden, en kan hij mits theoretisch (met eventuele vrijstelling) en praktisch bekwaamheidsexamen zonder stage tot het beroep worden toegelaten.

Indien een kandidaat stage wil lopen laat de VIII^o Richtlijn evenwel toe na zeven jaar beroepservaring, d.w.z. na twee jaar lidmaatschap IDAC voor universitaire, of na vier jaar lidmaatschap voor niet-universitaire de kandidaat tot de stage toe te laten. In dat geval liggen de termijnen van lidmaatschap veel lager dan deze voorzien in het stagereglement, maar moet de stageduur volledig doorlopen worden. De Hoge Raad heeft de indruk dat de vereisten van art. 9 a en 9 b van de VIII^o Richtlijn door elkaar werden gebruikt. Dit dient opnieuw te worden rechtgezet. Art. 24 dient dan ook te worden aangepast in deze zin, het gaat uit van de hypothese dat de kandidaten stage lopen bij het IBR : Dit is de hypothese van art. 9 b van de VIII^o Richtlijn dat in dergelijk geval slechts 7 jaar beroepservaring vereist. Het is natuurlijk wel zo dat de stage van het IBR meetelt als praktijkervaring die geldt voor de toelating tot het beroep, in de hypothese van art. 9 a. Om tot de stage te worden toegelaten moet in dergelijk geval wel voldaan zijn aan de voorwaarde van art. 9 b van de VIII^o Richtlijn.

(36) Een gelijkaardige bemerking geldt voor art. 24 § 2, dat een verkorting van de stage toelaat voor accountants die in de overgangsregeling tot het beroep zijn toegetreden en die dertien jaar beroepservaring hebben. Het volstaat zeven jaar beroepservaring te hebben om een stage van drie jaar te mogen aanvragen, en mits 10 jaar beroepservaring is er geen stage

vereist. Van zodra de beroepservaring meer dan zeven jaar bedraagt, kan de stage worden ingekort, aangezien de stage als bedrijfsrevisor eveneens geldt als beroepservaring. Het⁹⁴ theoretische en praktische vakbekwaamheidsexamen blijft ondanks de vrijstelling of verkorting van stageduur natuurlijk bestaan.

- (37) Tenslotte dient de vraag gesteld of de faciliteiten vermeld in art. 24 niet eveneens moeten worden opengesteld voor personen die hun beroepservaring buiten het IDAC hebben verworven, zoals wel gebeurd is in art. 13 § 2 bij de afwijking van de diplomaverreisten van kandidaten die tot de stage worden toegelaten. De Hoge Raad is van oordeel dat ook niet-IDAC leden van deze mogelijkheid moeten kunnen genieten. Het volstaat om het hele artikel te herschrijven met als enige vereiste het bewijs van beroepservaringen te stellen met dien verstande dat het lidmaatschap van het IDAC, de effectieve stage en eventueel de opleiding doorlopen los van de stage en beroepsuitoefening, aangerekend worden als beroepservaring.

11. Aanpassing programma

- (38) Het onderwijsprogramma dat disciplines vastlegt die vereist zijn voor het toelatingsexamen zal de benaming van de vakken zoals die thans in art. 15 § 2, worden vermeld, moeten herformuleren tot een beter leesbaar programma.

Dit geldt in het bijzonder voor de vakken :

- Normen voor de opstelling van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen alsmede methoden voor de waardering van activa en passiva en voor de bepaling van het resultaat.
- Rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende de wettelijke controle van boekhoudbescheiden en de daarmee belaste controleurs.

Deze twee vakken dienen een kortere en pedagogisch meer verantwoorde benaming te krijgen.

12. Erkenning van scholen en diploma's van niet-universitair hoger onderwijs

- (39) Art. 13 § 1, van het stagereglement bepaalt dat alleen de houders van een bij K.B. erkend diploma van het hoger onderwijs van het korte type kunnen toegelaten worden tot de stage van bedrijfsrevisor mits bovendien twee jaar inschrijving als lid van het IDAC. Deze erkenning van scholen en diploma's is een overblijfsel van de vroegere regeling krachtens dewelke alleen de houders van dergelijk diploma tot het vakbekwaamheidsexamen werden toegelaten.
- (40) Door de toegang tot het toelatingsexamen te beperken tot de houders van dit diploma legt het stagereglement een beperking op die niet terug te vinden is in de VIII^o Richtlijn en die bovendien overbodig is, aangezien iedere kandidaat, met uitzondering van de houders van een universitair of gelijkgesteld diploma, in ieder geval de theoretische proef van het toelatingsexamen moet doorstaan. In de nieuwe toegangsregeling tot het beroep is de erkenningsregeling bijgevolg zonder voorwerp geworden. De Hoge Raad stelt dan ook voor althans voor de toegang van het beroep van bedrijfsrevisor de erkenningsregeling van scholen en diploma's in het stagereglement af te schaffen.
- (41) De erkenningsregeling van scholen en diploma's kan wel behouden blijven voor de toegang van het beroep van accountant. Vermits op dit domein er geen Europese Richtlijnen zijn die de voorwaarde stellen van een vakbekwaamheidsexamen op universitair niveau, staat het het IDAC uiteraard vrij houders van diploma's van het economisch hoger onderwijs van het korte type rechtstreeks tot de stage van accountant toe te laten. Toelating van dergelijke gediplomeerden tot de stage vereist natuurlijk een wettelijke controle op de inhoud van de studieprogramma's. Deze materie valt evenwel buiten de toelatingsvereisten van het beroep van bedrijfsrevisor en bij gevolg buiten de adviesbevoegdheid van de Hoge Raad.

VERENIGD KONINKRIJKToelatings- en opleidingsvereisten

1. Minimumleeftijd : - 21 jaar om te worden aanvaard als "associate".
 - 18 jaar om te worden aanvaard voor een "leercontract" (training contract).
 - Gemiddelde leeftijd bij aanvang van een "leercontract" : 22 jaar.

2. Nationaliteitsvereiste : geen

3. Diplomavereiste : Niemand mag zijn beroepsopleiding beginnen tenzij hij voldoet aan een van de volgende voorwaarden :
 - a. Een universiteitsdiploma van een Britse Universiteit of de Council for National Academic Awards.

 - b. Met vrucht een erkende "foundation course" hebben gevolgd van minstens een academiejaar (zie verder); worden tot deze leergangen alleen toegelaten studenten die voldoen aan de voorwaarden voor toelating tot een "degree course".

 - c. Een diploma van tweejarige hogere studies hebben verworven : Higher National Diploma or Diploma of Higher Education.

 - d. Studenten die niet aan deze voorwaarden voldoen kunnen op een individuele basis toch toegelaten worden, indien zij "substantial relevant experience" kunnen voorleggen die door de Raad van het Instituut wordt aanvaard.

4. Beroepsopleiding :
 - a. Praktische opleiding van drie jaar voor de houders van een universitair diploma, en van vier jaar voor anderen met inbegrip van houders van een buitenlands universitair diploma. Het studiejaar in de "foundation course" geldt niet als praktische opleiding.

- b. De praktische opleiding gebeurt in een kantoor onder toezicht van erkende beroepsbeoefenaars.
 - c. De praktische opleiding heeft betrekking op Accounting, auditing, fiscaliteit, financieel beheer en bedrijfsbeheer.
 - d. Daarnaast is de theoretische studie van een "foundation course" van tenminste een vol academiejaar voor iedereen verplicht. Dit is een voorafgaande voorwaarde aan het "leercontract" met de praktische opleiding.
 - e. De foundation course omvat minimaal vier disciplines die verder worden uitgesplitst : Accounting, Recht, Economie, kwantitatieve technieken.
 - f. Zijn vrijgesteld van de "foundation course" :
 - houders van een universiteitsdiploma, wanneer zij de vakken van de "foundation course" hebben opgenomen in hun universitair keuzeprogramma.
 - houders van een diploma met hogere opleiding (minstens twee jaar), op voorwaarde dat zij een "recognised conversion course" volgen over dezelfde materies aan een erkend "college", gedurende twee jaar.
5. Theoretisch en praktisch beroepsexamen :
georganiseerd door het Instituut aan het einde van de professionele opleiding. Dit examen beslaat alle vakgebieden die ook door het IBR worden vereist, maar is meer specifiek gericht op auditing en financial accounting. Er is geen burgerlijk-, handels-, of sociaal recht (zie foundation course).

DUITSLAND

1. Minimumleeftijd : geen
2. Nationaliteitsvereiste : de Duitse nationaliteit is in principe vereist. Buitenlanders kunnen op voorwaarde van wederkerigheid worden toegelaten, de wederkerigheidsvereiste wordt evenwel niet gesteld voor ingezetenen van de E.G..
3. Diplomavereisten : om tot het beroepsexamen (Prüfungstätigkeit) te worden toegelaten moet aan een van de volgende voorwaarden worden voldaan :
 - a. - Een universitair diploma in een economische, juridische of technische studierichting.
- Een praktische ervaring van tenminste vijf jaar hebben, waarvan tenminste vier jaar in auditing.
 - b. Voor niet-universitairen tenminste 10 jaar praktische ervaring als medewerker van een bedrijfsrevisor, of gelijkgestelde beroepsarbeid. - Voor kandidaten met een hogere technische opleiding (Fachhochschule) kan de minimale studieduur aangerekend worden als beroepservaring.
 - c. Wanneer de kandidaat gedurende minstens vijf jaar het beroep van "Betriebsprüfer" of "Steuerberater" heeft uitgeoefend en in niet gebonden ondernemingen bedrijfscontroles heeft doorgevoerd.
4. Beroepsexamen georganiseerd door het Instituut :
Een zwaar examen dat meer vakken omvat dan de vakgebieden vereist door het IBR.

NEDERLAND

1. Minimumleeftijd : geen
2. Nationaliteitsvereiste : geen
3. Diplomaverreisten : Er is geen praktische beroepsopleiding in de zin van de stage voor de houders van een universitair diploma. Men wordt tot het beroep toegelaten indien men aan een van de volgende voorwaarden voldoet :

- a. Een doctoraal examen economie (4 jaar) aan één van de vijf weerhouden Universiteiten of Hogescholen.

Vervolgens moet een postdoctorale studie voor het universitair accountantsdiploma worden gevolgd (2 jaar); dit omvat meestal toegepaste bedrijfseconomie, leer van de administratieve organisatie, controleleer en belastingrecht.

Dan kan men een schriftelijke aanvraag doen om te worden ingeschreven in het accountantsregister.

- b. Men volgt de Nivra-opleiding van 8 jaar (Nederlands Instituut voor Registeraccountants).

De kandidaat kan hieraan beginnen onmiddellijk na de middelbare school indien bepaalde vakken werden gevolgd op school. Eventueel moeten aanvullende tentamens worden afgelegd.

Het systeem is eigenlijk opgevat als een praktische stage afgewisseld met onderwijs : in die periode van 8 jaar gaan de meeste kandidaten werken op een accountantskantoor en volgen ze ook lessen minstens een volle dag per week, plus avondschool.

De eerste 4 jaar van de opleiding zijn algemeenvormend, de tweede helft is specifiek gericht op accountancy.

Gedurende de opleiding moeten op geregelde tijdstippen examens afgelegd worden. Na de 8 jaar moet een scriptie worden voorgebracht en indien dit alles met goed gevolg is afgelegd kan men zijn aanvraag tot inschrijving in het accountantsregister doen.

- c. Vreemdelingen (bijv. een Belgisch bedrijfsrevisor) moeten de Nivra-opleiding volgen (zie b)) maar kunnen vrijstellingen krijgen evenals een verkorting van de termijn van 8 jaar.

FRANKRIJK

1. Minimumleeftijd : 25 jaar om toegelaten te worden als "commissaire aux comptes".
25 jaar voor de toelating tot de stage.
2. Nationaliteitsvereiste : In principe de Franse nationaliteit, of ook buitenlanders op voorwaarde van wederkerigheid. Deze wederkerigheidsvereiste geldt niet voor de ingezetenen van de E.G..
3. Diplomavereisten :
Om tot de stage te worden toegelaten moet in principe een diploma van hoger onderwijs worden voorgelegd, volgens een lijst bepaald door de Minister van Justitie : universitair diploma in economie, bedrijfseconomie, recht, politieke en sociale wetenschappen of ingenieur, of een diploma van één van de Ecoles Nationales (E.N.A.etc.), of een diploma van een beperkt aantal instituten met een hogere opleiding, waaronder onder meer de vervolmakingscentra van de Kamer van Koophandel van Parijs en Lyon.
Vrijstelling van diploma- en stagevereiste wordt verleend aan personen met minstens 15 jaar ervaring.
4. Stage : Stageduur 2 jaar, minimum 32 uren per week.
5. Beroepsexamen :
Alleen E.G. onderdanen kunnen worden vrijgesteld van het beroepsexamen, op voorlegging van een buitenlands equivalent diploma, en het bewijs van twee jaar beroepservaring en kennis van de franse wetgeving inzake controle van ondernemingen.

H.R.B. 88/008 D
03.11.1988

ADVIES INZAKE DE VERLENGING VAN HET K.B. VAN 17 MAART 1986
BETREFFENDE DE VOORDRACHT VOOR DE ONDERNEMINGSRADEN
VAN KANDIDATEN VOOR DE OPDRACHT VAN COMMISSARIS-REVISOR
OF VAN BEDRIJFSREVISOR

Tijdens de vergadering van 20 oktober 1988, heeft de Hoge Raad van het Bedrijfsrevisoraat zich uitgesproken over de eventuele afschaffing van het K.B. van 17 maart 1986 betreffende de voordracht door de ondernemingsraden van kandidaten voor de opdracht van commissaris-revisor of van bedrijfsrevisor. Op het ogenblik dat genoemd Koninklijk Besluit werd getroffen had de Hoge Raad geadviseerd een voorlopige reglementering in te voeren. De ervaring in de ondernemingsraden heeft aangetoond dat deze reglementering op een bevredigende manier heeft gewerkt en dat er bijgevolg geen enkele reden is om het bewuste Koninklijk Besluit af te schaffen. Het Koninklijk Besluit van 17 maart 1986 zou bijgevolg behouden moeten blijven.

H.R.B. 88/009 D

25.11.1988

AANBEVELING MET BETREKKING TOT DE PROCEDURE
VAN VOORSTELLING VAN EEN REVISORENVENNOOTSCHAP
VOOR DE ONDERNEMINGSRAAD

Probleemstelling

De procedure van voorstelling van de revisor voor de ondernemingsraad werd vastgesteld in het K.B. van 17 maart 1986 met betrekking tot de voorstelling voor de ondernemingsraden van kandidaten voor een opdracht van commissaris-revisor of bedrijfsrevisor. Dit K.B. voorziet met name de persoonlijke voorstelling van de kandidaat-revisor die door het ondernemingshoofd wordt voorgedragen.

De vraag rijst hoe deze "persoonlijke voorstelling" dient te gebeuren in de gevallen waar het ondernemingshoofd een revisorenvennootschap, rechtspersoon, als kandidaat bedrijfsrevisor aanwijst.

Advies van de Hoge Raad

Artikel 64 § 1 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen bepaalt uitdrukkelijk dat : "De Commissarissen worden benoemd onder de leden, natuurlijke of rechtspersonen, van het Instituut der Bedrijfsrevisoren".

Art. 38 van de wet van 10 juli 1956 tot wijziging van de wet va 22 juli 1953 houdende de oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, voorziet uitdrukkelijk de mogelijkheid om een revisorenvennootschap te benoemen. Het bepaalt met name

dat telkens een opdracht als revisor wordt toegekend aan een vennootschap van revisoren, deze verplicht is onder haar aandeelhouders, zaakvoerders of bestuurders een vertegenwoordiger aan te duiden belast met de uitvoering van de opdracht in naam en voor rekening van de vennootschap. De aanwijzing en het stopzetten van de functies van de permanente vertegenwoordiger zijn onderworpen aan dezelfde regels van bekendmaking, als in het geval dat hij deze opdracht zou uitvoeren in eigen naam en voor eigen rekening.

Voor zover de beroepspraktijk van de revisoren zulks niet reeds zouden hebben ingevoerd, vloeit uit deze bepalingen voort dat in geval van benoeming van een revisorenvennootschap, de bepalingen van het K.B. van 17 maart 1986 met betrekking tot de voorstellingsprocedure eveneens toepasselijk zijn op de permanente vertegenwoordiger van de revisorenvennootschap.

Vermits de wet geen termijn vaststelt voor de aanwijzing van een permanente vertegenwoordiger, spreekt het van zelf dat de voorstelling van de permanente vertegenwoordiger van de revisorenvennootschap voor de ondernemingsraad op hetzelfde ogenblik moet plaats vinden als de voorstelling van de revisorenvennootschap die als kandidaat revisor wordt aangeduid door het ondernemingshoofd. Hieruit volgt dat de revisorenvennootschap, die als rechtspersoon kandidaat is voor een opdracht als bedrijfsrevisor, een persoon moet aanduiden als permanente vertegenwoordiger voor de voorstelling van de vennootschap op de ondernemingsraad.

De bepalingen van het K.B. van 17 maart 1986 zijn toepasselijk zowel op natuurlijke- als op rechtspersonen, met uitzondering van de verplichting voor de natuurlijke personen om een curriculum vitae te overhandigen. De voorstelling van de revisor als rechtspersoon (revisorenvennootschap) kan gedaan worden ofwel door de permanente vertegenwoordiger

ofwel door een andere natuurlijke persoon die daartoe is gemandateerd door de revisorenvennootschap.

Voor de rechtspersonen wordt de verplichting om een curriculum vitae voor te leggen vervangen door een objectieve voorstelling van de activiteiten en van de werking van de revisorenvennootschap. Wanneer een rechtspersoon als commissaris-revisor wordt aangeduid zal er zodoende steeds een dubbele presentatieverplichting bestaan : deze van de vennootschap als dusdanig en deze van de permanente vertegenwoordiger.

Deze aanbeveling brengt slechts een pragmatische oplossing voor het probleem van de voorstelling van een rechtspersoon in de ondernemingsraad en loopt geenszins vooruit op de oplossing van de fundamentele vraag van de uitoefening van het beroep door een rechtspersoon.

H.R.B. 88/10 D
05.01.1989

DERDE ADVIES OVER HET INWENDIG REGLEMENT

1. Algemene opmerkingen

De Raad van State heeft in zijn advies over het ontwerp van Koninklijk Besluit met betrekking tot het inwendig reglement een groot aantal bemerkingen gemaakt.

Deze bemerkingen hebben in het algemeen betrekking op de legistieke en op enkele inhoudelijke punten. In het gewijzigd voorstel heeft het Instituut der Bedrijfsrevisoren meestal de bemerkingen van de Raad van State gevolgd, behalve voor enkele punten met betrekking tot de inhoud die hierna worden hernoemen.

2. De toelatingsprocedure (art. 2)

De Hoge Raad onderschrijft volledig het standpunt van de Raad van State over de uitwerking van een toelatingsprocedure. Hij stelt nochtans de volgende wijzigingen voor :

- a. Het verzoek tot inschrijving of wederinschrijving moet gebeuren bij aangetekend schrijven.
- b. Bij het verzoek wordt een dossier gevoegd dat aan het Instituut der Bedrijfsevisoren moet toelaten te oordelen of aan de voorwaarden voor het lidmaatschap werd voldaan.

In plaats van alle nuttige stukken te eisen, een zeer vage uitdrukking, volstaat het een dossier samen te stellen dat toelaat de door de wet opgelegde toelatingsvoorwaarden te beoordelen.

- c. De beslissing tot inschrijving of wederinschrijving door het Instituut dient eveneens bij aangetekend schrijven betekend te worden en in geval van weigering moet deze worden gemotiveerd.

3. Vermeldingen betreffende rechtspersonen (art. 4)

Overeenkomstig het advies van de Raad van State moet de informatie die wordt bekendgemaakt over de rechtspersonen eveneens de identiteit van de zaakvoerders, aandeelhouders en bestuurders omvatten. Teneinde echter te veel publicatiekosten te vermijden moeten de adressen van deze personen niet bekend gemaakt worden : deze zijn trouwens terug te vinden in het register dat kan geraadpleegd worden op de zetel van het Instituut.

4. Voorwaarden tot wederinschrijving (art. 6)

De Hoge Raad meent dat de voorwaarden om het bewijs te leveren van de voortzetting van de permanente vorming voor de personen die hun activiteiten gedurende vijf jaar of minder hebben onderbroken, overdreven is. Dergelijke vereiste lijkt slechts gerechtvaardigd te zijn voor zover de onderbreking meer dan 5 jaar heeft geduurd. De voorwaarde dat de kandidaat het bewijs moet leveren van zijn bekwaamheid om het beroep te kunnen uitoefenen is zeer vaag en kan aanleiding geven tot arbitraire weigeringen. In de praktijk neemt dit bewijs trouwens de vorm aan van een ondervraging over theoretische materies waarop de kandidaat zich niet heeft kunnen voorbereiden.

De aard van de weerhouden voorwaarden moet dan ook duidelijk worden bepaald.

Een aanvaardbare oplossing zou erin bestaan de kandidaat voor wederinschrijving aan eenzelfde praktische proef te onderwerpen als deze die de kandidaten moeten afleggen op het einde van de stage. Juiste antwoorden op theoretische vragen vormen inderdaad niet het bewijs van de geschiktheid om daadwerkelijk het beroep uit te oefenen.

Het is nochtans duidelijk dat indien de kandidaat het vereiste bewijs levert van zijn geschiktheid en wanneer hij aan de andere voorwaarden voldoet, hij als lid van het Instituut moet aanvaard worden.

5. Bijdrage (art. 7)

Met betrekking tot de jaarlijkse bijdrage stelt de Raad van State in zijn advies een plafond voor uitgedrukt in absolute cijfers, met de bedoeling misbruiken te vermijden. Deze grens waar de Raad van State naar verwijst, bestaat reeds sinds meer dan dertig jaar in het huidige inwendig reglement. Sindsdien is het beroep van revisor volledig veranderd vooral door de komst van internationale bureau's en door de oprichting van revisorenvennootschappen. De zorg van de Raad van State om misbruiken te vermijden lijkt, door het opleggen van een plafond uitgedrukt in een percentage van het zakencijfer voldoende gewaarborgd te zijn.

6. Stemrecht (art. 9 e.v.)

De Raad van State stelt dat de rechtspersonen die lid zijn van het Instituut volledig lidmaatschap hebben zodat het inwendig reglement hun stemrecht op de algemene

vergadering moet toekennen. Het gewijzigde ontwerp volgt deze aanbeveling niet. De Hoge Raad meent dat de wet dubbelzinnig is : enerzijds heeft de wetgever duidelijk de bedoeling gehad om de rechtspersonen toe te laten het beroep uit te oefenen, anderzijds is deze keuze tegenstrijdig met de traditionele opvattingen over de vrije beroepen. Door de scheeftrekking die zich zou kunnen voordoen tussen de eenmansvennootschappen waarvan het aantal stemmen op slag zou verdubbelen en de andere vennootschappen met meerdere aandeelhouders, meent de Hoge Raad dat om opportunitaire redenen het niet aangewezen is een afzonderlijk stemrecht toe te kennen aan revisorenvennootschappen.

In het ontwerp van het Instituut der Bedrijfsrevisoren worden rechtspersonen niet toegelaten tot de algemene vergadering. Dit is een radicale oplossing die moeilijk te verzoenen is met de opvatting dat een rechtspersoon volwaardig lid is van het Instituut. Een minder radicale oplossing zou erin bestaan rechtspersonen als lid toe te laten tot de algemene vergadering, maar zonder hen stemrecht te verlenen en zonder het recht zich verkiesbaar te stellen. Deze formule bestaat ook bij V.Z.W.'s en in de vennootschappen met aandelen zonder stemrecht. In dit verband onderstreept de Hoge Raad dat het fundamenteel probleem van de uitoefening van het beroep door rechtspersonen en van hun rechten in het Instituut van Bedrijfsrevisoren moet verduidelijkt worden eventueel door een wetswijziging die ondubbelzinnig het probleem beslecht.

7. Verzending van de notulen (art. 15)

De Raad van State stelt in zijn advies voor een termijn in te schrijven voor de verzending van de notulen van de algemene vergadering aan de leden.

Dit voortel werd niet ingevolg door het Instituut. De Hoge Raad stelt eveneens voor een termijn van twee maanden in het huishoudelijk reglement in te schrijven. Dit lijkt een redelijke termijn. In de Nederlandse tekst moet er "ondertekent" geschreven worden in plaats van "ondertekend".

8. Voorwaarden van verkiesbaarheid (art. 17)

De straf van schorsing moet leiden tot uitsluiting van de verkiesbaarheid niet alleen wanneer ze in eerste aanleg werd uitgesproken maar ook wanneer de straf werd uitgesproken door de Commissie van Beroep en een van de partijen een voorziening heeft ingediend in Cassatie. Art. 17, tweede lid ten 3^e zou bijgevolg best als volgt worden geformuleerd : "3^e zij die veroordeeld werden tot een straf van schorsing, hetzij door de tuchtcommissie, hetzij door de Commissie van Beroep, en die op het oogenblik van de verkiezingen het voorwerp uitmaken van een hangende tuchtprocedure, hetzij voor de Commissie van Beroep, hetzij voor het Hof van Cassatie.

In art. 17, tweede lid ten 4^e zou overeenkomstig het advies van de Raad van State de berisping moeten geschrapt worden als oorzaak van niet verkiesbaarheid. Vermits de veroordeling tot een berisping geen oorzaak van onverkiesbaarheid uitmaakt tijdens de tuchtprocedure zelf, zou het onlogisch zijn een berisping te kunnen inroepen als beletsel tot verkiesbaarheid, drie jaar na de veroordeling. Het spreekt vanzelf dat de oorzaken van onverkiesbaarheid die gelden voor de verkiezingen tijdens de algemene vergadering, eveneens van toepassing zijn op de leden van de tuchtcommissie die niet worden verkozen, maar aangeduid door de Raad van het Instituut. Indien deze onverenigbaarheid niet wordt opgenomen in het Huishoudelijk Reglement , moet erover gewaakt worden dat

dergelijke bepaling daadwerkelijk wordt opgenomen in het tuchtreglement of in het reglement van deontologie. In het geval bepaald in het laatste lid van art. 17 (staking van stemmen) verdient het de voorkeur rekening te houden met de anciënniteit op de ledenlijst van het Instituut in plaats van de fysische leeftijd van de kandidaten.

9. Ontslag (art. 29)

In plaats van te bepalen dat de Raad van het Instituut aan een lid zou vragen zijn ontslag te geven, waarbij een weerspanning lid dergelijk verzoek tot ontslag nog zou kunnen weigeren, verdient het de voorkeur te bepalen dat een lid van rechtswege als ontslagnemend zal worden beschouwd, op de volgende algemene vergadering.

10. Informatie over de mandaten en de opdrachten van de revisor (art. 32)

De door de Raad van State voorgestelde periodieke informatie schijnt niet praktisch toepasbaar te zijn op de specifieke opdrachten. In de meeste gevallen zal de opdracht reeds uitgevoerd zijn op het ogenblik dat het Instituut er kennis van neemt. De Hoge Raad steunt het voorstel van het Instituut der Bedrijfsrevisoren : een maandelijks informatie voor de mandaten in de vennootschappen en een jaarlijkse informatie voor de andere opdrachten en activiteiten.