

Advies van 18 januari 2017
over een ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het publiek register van de bedrijfsrevisoren

A. Inleiding

1. De heer Kris PEETERS, Vice-Eerste Minister en Minister van Werk, Economie en Consumenten, belast met Buitenlandse Handel, heeft op datum van 13 december 2016 de Hoge Raad aangeschreven met het verzoek een advies uit te brengen over *een ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het publiek register van de bedrijfsrevisoren*.

Dit ontwerp van koninklijk besluit bevat een aantal specifieke uitvoeringsmaatregelen met betrekking tot de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, alsook met betrekking tot de inschrijving en de registratie in het openbaar register, zoals bepaald in de artikelen 5 tot 11 van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren.

Verder bevat het ontwerp de uitvoeringsmodaliteiten met betrekking tot de hoedanigheid van de “tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor”, zoals omschreven in artikel 30 van voornoemde wet.

Tenslotte komen in het ontwerp specifieke regels aan bod inzake de schorsing en het verlies van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, alsook in verband met de herinschrijving in het openbaar register.

2. Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit wordt genomen in uitvoering van de *wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren*, zoals bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 13 december 2016, 2^{de} editie (hierna “de wet”).

Deze nieuwe regelgeving moet gesitueerd worden in het kader van de omzetting in Belgisch recht van de audithervorming waartoe door Europa in 2014 is beslist via, enerzijds, de zogenaamde “auditrichtlijn” (Europese richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, gewijzigd door richtlijn 2014/56/EU van 16 april 2014) en, anderzijds, de Europese verordening (EU) nr. 537/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang en tot intrekking van besluit 2005/909/EG van de Commissie.

3. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft de wettelijke taak bij te dragen tot de ontwikkeling van het wettelijk en reglementair kader dat van toepassing is op de economische beroepen via het verstrekken, op eigen initiatief of op verzoek, van adviezen of aanbevelingen aan de regering of aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen.¹

De Hoge Raad moet verplicht worden geraadpleegd voor elk koninklijk besluit dat wordt genomen in uitvoering van de wet in verband met het beroep van bedrijfsrevisor.

In toepassing van artikel 54, § 1, 3^{de} en 5^{de} lid van de wet van 22 april 1999, dient de Hoge Raad zijn advies binnen de drie maanden uit te brengen. Zo niet, wordt de Hoge Raad geacht een gunstig advies te hebben uitgebracht. De Koning moet elke afwijking van een éénsluitend advies van de Hoge Raad uitdrukkelijk met redenen omkleden.

B. Vooraf – inhoud van het voor advies voorgelegd ontwerp

4. Voor een goed begrip van de draagwijdte van de voorgestelde bepalingen, is het van belang om de gehanteerde terminologie vooraf te duiden.

In het advies van de Raad van State over het wetsontwerp tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren² is omtrent het begrippenarsenaal de volgende verduidelijking terug te vinden:

“6.2.1. De gemachtigde heeft in dit verband de in het ontwerp gehanteerde terminologie als volgt verduidelijkt:

Bedrijfsrevisor: *de bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon of rechtspersoon (bedrijfsrevisorenkantoor) die in België het beroep van bedrijfsrevisor uitoefent en de titel draagt van bedrijfsrevisor. De opdrachten van de bedrijfsrevisor bestaan uit de wettelijke controle van de jaarrekening (eveneens het voorwerp van de richtlijn), maar ook uit bijzondere (revisorale) opdrachten, zoals een inbreng in natura, certificering, ... De opdrachten die krachtens of door de wet zijn toevertrouwd aan de bedrijfsrevisor zijn ruimer dan de wettelijke controle van de jaarrekening.*

Bedrijfsrevisorenkantoor: *zie bedrijfsrevisor, maar als rechtspersoon.*

Wettelijke auditor: *een natuurlijk persoon die de toelating heeft om in een andere lidstaat de wettelijke controle van de jaarrekening uit te oefenen.*

Auditkantoor: *zie wettelijke auditor, maar dan de rechtspersoon. Dit auditkantoor kan zich in België laten registreren op basis van artikel 3bis van de richtlijn, indien er één iemand binnen het kantoor de titel draagt van bedrijfsrevisor. Het kantoor kan enkel de wettelijke controle van de jaarrekening uitvoeren.*

Commissaris: *de persoon die in België benoemd wordt door de algemene vergadering voor een periode van 3 jaar voor de wettelijke controle van de jaarrekening.”*

De wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren omvat in artikel 3 de volgende definities:

“1° bedrijfsrevisor-natuurlijke persoon: een natuurlijk persoon ingeschreven in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren;

2° bedrijfsrevisorenkantoor: een rechtspersoon of een andere entiteit met om het even welke rechtsvorm, andere dan een natuurlijk persoon, ingeschreven in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren;

¹ Deze opdracht vloeit voort uit artikel 54, § 1 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

² Randnummer 6.2.1. van het advies nr. 59.906/1/V van de Raad van State van 16 september 2016.

3° bedrijfsrevisor: een bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon of een bedrijfsrevisorenkantoor;
 4° wettelijke auditor: een natuurlijke persoon die de toelating heeft om in een andere lidstaat het beroep van wettelijke auditor in de zin van richtlijn 2006/43/EG uit te oefenen;
 5° auditkantoor: een entiteit, andere dan een natuurlijk persoon, die de toelating heeft om in een andere lidstaat het beroep van wettelijke auditor in de zin van richtlijn 2006/43/EG uit te oefenen;
 6° auditor of auditororganisatie van een derde land: een natuurlijk persoon of een entiteit, met om het even welke rechtsvorm, andere dan een natuurlijk persoon, die de controle uitvoert van de jaarrekening of de geconsolideerde jaarrekening van een onderneming met statutaire zetel in een derde land, en aan wie geen toelating is verleend als wettelijke auditor of auditkantoor in een andere lidstaat;
 (...)
 30° derde land: land dat geen deel uitmaakt van de Europese Unie of de Europese Economische Ruimte;
 31° lidstaat: een lidstaat van de Europese Unie of van een andere Staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte; (...)"

5. Schematisch kunnen een aantal relevante begrippen in het Nederlands en Frans als volgt worden weergegeven:

	Natuurlijk persoon	Rechtspersoon
Van België	Bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon <i>Réviseur d'entreprises personne physique</i>	Bedrijfsrevisorenkantoor <i>Cabinet de révision</i>
	Bedrijfsrevisor <i>Réviseur d'entreprises</i>	
Van een lidstaat van de Europese Unie	Wettelijke auditor <i>Contrôleur légal des comptes</i>	Auditkantoor <i>Cabinet d'audit</i>
Van een derde land (buiten de Europese Unie of EER)	Auditor van een derde land <i>Contrôleur de pays tiers</i>	Auditororganisatie van een derde land <i>Entité d'audit de pays tiers</i>

<p>Commissaris = benoemd voor de wettelijke controle van de jaarrekening (artikel 130, § 1 van het Wetboek van Venootschappen)</p> <p>Commissaire = nommé pour la mission de contrôle légal des comptes (article 130, § 1^{er} du Code des sociétés)</p>		
	Natuurlijk persoon	Rechtspersoon
<u>België</u> : bedrijfsrevisoren ingeschreven in het openbaar register in België	✓	✓
<u>Europa</u> : auditkantoren geregistreerd in het openbaar register in België		✓
<u>Derde landen</u>		

6. Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit bevat de volgende hoofdstukken:

- Hoofdstuk I. Toepassingsgebied en definities
- Hoofdstuk II. Toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor
- Hoofdstuk III. Openbaar register
- Hoofdstuk IV. Tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor
- Hoofdstuk V. Schorsing, verlies van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor en de herinschrijving in het openbaar register
- Hoofdstuk VI. Opheffings-, overgangs- en slotbepalingen.

7. Wat de **toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor** betreft (Hoofdstuk II. van het ontwerp), kan - op basis van de analyse van de wettelijke voorschriften en van het ontwerp van koninklijk besluit - een onderscheid worden gemaakt naargelang het gaat om een natuurlijk persoon dan wel een rechtspersoon, alsook naargelang het gaat om een persoon of entiteit uit de Europese Unie dan wel van buiten de Europese Unie.

In het hiernavolgend schema worden de desbetreffende voorschriften uit het ontwerp van koninklijk besluit overzichtelijk weergegeven en telkens gelinkt met de toepasselijke wettelijke bepalingen:

Toekenning van de hoedanigheid van <i>bedrijfsrevisor</i>		
Natuurlijke personen	EU³-onderdanen	Onderdanen van derde landen⁴ (op voorwaarde van wederkerigheid)
	Zonder gelijkwaardige hoedanigheid: – voorwaarden = artikel 5, § 1 van de wet; – dossier = artikelen 2-3 van het ontwerp-KB	Zonder gelijkwaardige hoedanigheid: – voorwaarden = artikel 7, § 1 van de wet; – dossier = artikelen 4-6 van het ontwerp-KB
	Met gelijkwaardige hoedanigheid in andere lidstaat: <i>artikel 5, § 2 van de wet (vereenvoudigde bekwaamheidsproef)</i>	Met gelijkwaardige hoedanigheid in derde land: <i>artikel 7, § 2 van de wet (vereenvoudigde bekwaamheidsproef)</i>
Rechtspersonen	Met zetel in EU	Met zetel buiten EU (op voorwaarde van wederkerigheid)
	Met of zonder gelijkwaardige hoedanigheid: – voorwaarden = artikel 6, § 1 van de wet – dossier = artikelen 7-8 van het ontwerp-KB	Met of zonder gelijkwaardige hoedanigheid: – voorwaarden = artikel 8 van de wet – dossier = artikelen 9-11 van het ontwerp-KB

8. Wat het **openbaar register** betreft (Hoofdstuk III. van het ontwerp), moet het onderscheid gemaakt worden tussen de “inschrijving” enerzijds en de “registratie” anderzijds:

a) **Inschrijving** in het openbaar register:

→ personen of entiteiten die de hoedanigheid van **bedrijfsrevisor** hebben verkregen (artikel 10, § 1 van de wet):

- ✓ bedrijfsrevisor-natuurlijke personen (artikel 12 van het ontwerp-KB)
- ✓ bedrijfsrevisorenkantoren (artikel 13 van het ontwerp-KB)

Alleen de in het openbaar register ingeschreven natuurlijke personen of entiteiten mogen de titel van bedrijfsrevisor dragen en alle revisorale opdrachten, door of krachtens de wet, uitoefenen (artikel 11, § 1, 1^{ste} lid van de wet).

³ Of EER.

⁴ Noch EU noch EER.

b) **Registratie** in het openbaar register (afzonderlijke vermelding):

→ auditkantoren erkend in een andere lidstaat (artikel 10, § 2 van de wet + artikel 14 van het ontwerp-KB)⁵;

→ auditor of auditororganisatie van een derde land (artikel 10, § 3 van de wet + artikelen 15 en 16 van het ontwerp-KB).

De mogelijkheid van registratie (geen inschrijving !) van auditkantoren die erkend zijn in een andere lidstaat (artikel 10, § 2 van de wet), vloeit voort uit het nieuw artikel 3*bis* van de “auditrichtlijn”. Volgens dit artikel heeft een in een lidstaat toegelaten auditkantoor het recht in een andere lidstaat wettelijke controles van jaarrekeningen te verrichten, mits de voornaamste vennoot die namens het auditkantoor de wettelijke controle verricht, beschikt over de hoedanigheid van bedrijfsrevisor (zogenaamd “Europees paspoort”). Het aldus geregistreerd auditkantoor kan enkel de wettelijke controle van de jaarrekening uitvoeren (artikel 11, § 1, 2^{de} lid), dus niet de andere revisorale opdrachten.

Voor auditors of auditororganisaties van een derde land geldt dat zij zich moeten laten registreren indien ze een controleverslag afleveren over de jaarrekening van een vennootschap die haar statutaire zetel buiten de Europese Unie heeft en waarvan de effecten in België zijn toegelaten tot de handel op een gereguleerde markt (artikel 10, § 3 van de wet). Indien ze zich niet zouden laten registreren, dan heeft hun controleverslag in België geen rechtsgevolg.

9. Verder omvat het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit een aantal specifieke modaliteiten in verband met het statuut van de **tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor** (Hoofdstuk IV.).

Artikel 30 van de wet voorziet immers in mogelijkheid voor een bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon die zich in een situatie van onverenigbaarheid bevindt, om zich verhinderd te verklaren om revisorale opdrachten uit te oefenen. Deze onverenigbaarheden kunnen betrekking hebben op het uitoefenen van de functie van bediende (behalve bij een andere bedrijfsrevisor), het uitoefenen van een handelsactiviteit (rechtstreeks of onrechtstreeks) of het uitoefenen van de functie van minister of staatssecretaris (zie artikel 29, § 2 van de wet).

De artikelen 20 en 21 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit bevatten de specifieke regels in dit verband.

10. Tenslotte heeft Hoofdstuk V. van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit betrekking op de nadere regels in verband met de **schorsing, het verlies van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor en de herinschrijving in het openbaar register** (artikelen 22 tot 27 van het ontwerp).

⁵ In tegenstelling tot de registratie van een auditkantoor, is in geen regeling voorzien voor de registratie van een wettelijke auditor, noch in de wet, noch in het ontwerp van koninklijk besluit, dit omwille van het feit dat artikel 3*bis* van de auditrichtlijn enkel betrekking heeft op de auditkantoren.

C. Éénsluïdend advies van de Hoge Raad

11. De Hoge Raad is verheugd vast te stellen dat de bevoegde Minister van Economie, de heer Kris PEETERS, aansluitend op de goedkeuring door het Parlement op 24 november 2016 van het wetsontwerp tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren en de publicatie van de nieuwe wet in het *Belgisch Staatsblad* van 13 december 2016, snel werk gemaakt heeft van het uitvoeringsbesluit met betrekking tot de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor en het openbaar register van de bedrijfsrevisoren.

Het bestaande *koninklijk besluit van 30 april 2007 betreffende de erkenning van bedrijfsrevisoren en het openbaar register*, genomen in uitvoering van de vroegere wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en tot organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, zal worden opgeheven op de datum van inwerkingtreding van het voor advies voorgelegd koninklijk besluit (artikel 145, 5° van de wet *juncto* artikel 28 van het voor advies voorgelegd ontwerp).

Met het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit kan de omzetting in Belgisch recht van de Europese voorschriften op het vlak van de audithervorming verder vervolledigd worden.

12. Globaal genomen staat de Hoge Raad positief tegenover het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit. Toch wenst de Hoge Raad de aandacht van de Minister op een aantal punten te vestigen:

C.1. Fundamentele aandachtspunten

13. De Hoge Raad is van oordeel dat het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit onvoldoende aandacht besteedt aan het feit dat het **College van toezicht op de bedrijfsrevisoren**, zoals opgericht bij artikel 32 van de wet (hierna "het College"), de **eindverantwoordelijkheid** draagt voor (onder meer):

- 1° de toekenning en de intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor; en
- 2° de inschrijving, de registratie in alsook het houden en het bijwerken van het openbaar register.

Weliswaar worden deze opdrachten, in toepassing van artikel 41, § 1 van de wet, door de wetgever gedelegeerd aan het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, en voert het Instituut de opdrachten van het College uit krachtens een delegatie (artikel 41, § 2 van de wet), maar in het voor advies voorgelegd ontwerp wordt voorbijgegaan aan het feit dat de beslissingen van het Instituut in dit verband pas uitwerking hebben na afloop van een termijn van zeven werkdagen waarbinnen het College zich kan verzetten, en dat deze beslissingen, eens de termijn is verstreken, geacht worden door het College te zijn genomen (artikel 41, § 2, 5^{de} lid).

Zonder exhaustief te zijn, kan - bij wijze van voorbeeld - verwezen worden naar de artikelen 3, 5, 8 en 10 van het ontwerp waarbij geen verwijzing is opgenomen naar de mogelijke verzetstermijn van het College.

Het is wenselijk om het ontwerp op dit punt te vervolledigen door toe te voegen "*onverminderd de wettelijke bevoegdheden van het College ...*".

14. Volgens de definities die in de wet zijn opgenomen, wordt met “lidstaat” niet alleen een “*lidstaat van de Europese Unie*” (EU) bedoeld, maar ook een “*andere Staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte*” (EER) (artikel 3, 31 ° van de wet). Op deze uitbreiding had de Raad van State overigens uitdrukkelijk aangedrongen in zijn advies over het wetsontwerp tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren⁶.

In het voor advies voorgelegd ontwerp bepaalt artikel 1, § 2 dat de definities uit de wet van overeenkomstige toepassing zijn.

De Hoge Raad stelt vast dat in het ontwerp de verwijzing naar de EU of de EER niet steeds op een even consequente wijze gebeurt. Zo is er bijvoorbeeld in Afdeling 1. van hoofdstuk II. voor de natuurlijke personen wél een verwijzing naar de EER, terwijl er in Afdeling 3. van hoofdstuk II. voor de rechtspersonen geen verwijzing is naar de EER.

Het is aangewezen deze inconsistenties in het ontwerp te corrigeren.

C.2. Bemerkingen met betrekking tot de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor

15. In Hoofdstuk II. van het voor advies voorgelegd ontwerp wordt gepreciseerd wat de inhoud moet zijn van het **dossier** in te dienen bij een aanvraag tot toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor.

Er wordt een onderscheid gemaakt naargelang de indiener van de aanvraag een natuurlijk persoon dan wel een rechtspersoon of een entiteit met om het even welke rechtsvorm is, en naargelang het gaat om iemand van de EU/EER of van een derde land.

Telkens wordt een opsomming gegeven van de informatie die in het aanvraagdossier moet gevoegd worden.

Vastgesteld kan worden dat dit slechts een minimale oplijsting betreft, want desgevallend komen daar ook nog “*andere gegevens en documenten die naar het oordeel van het Instituut nodig zijn bij de beoordeling van de aanvraag/in het belang van de beoordeling van de aanvraag*” bij (artikel 2, § 1, 2^{de} lid; artikel 4, § 1, tweede lid; artikel 7, § 2; artikel 9, § 2 van het ontwerp).

De Hoge Raad meent dat deze vereiste om desgevallend ook nog andere informatie te moeten meedelen, vrij vaag is en vraagt zich af welke informatie hiermee bedoeld wordt. Het is aangewezen om, met het oog op rechtszekerheid, hierover meer duiding te verstrekken.

16. Nadat de aanvrager zijn dossier met het oog op de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor volledig heeft ingediend, doet het Instituut **uitspraak over de aanvraag binnen een termijn van vier maanden** (artikel 3, 1^{ste} lid; artikel 5, 1^{ste} lid; artikel 8, 1^{ste} lid van het ontwerp).

Volgens de Hoge Raad is deze termijn van vier maanden vrij lang. Een termijn van drie maanden, zoals bepaald in het bestaande *koninklijk besluit van 30 april 2007 betreffende de erkenning van bedrijfsrevisoren en het openbaar register* (artikel 4), lijkt meer aangewezen.

⁶ Zie randnummer 5 van het advies nr. 59.906/1/V van de Raad van State van 16 september 2016.

Bovendien is de termijn van drie maanden (en niet vier maanden) reeds in het voor advies voorgelegd ontwerp opgenomen voor de beoordeling van de aanvraag van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, ingediend door een entiteit naar het recht van derde landen (artikel 10, 1^{ste} lid van het ontwerp).

C.3. Bemerkingen met betrekking tot het openbaar register

17. Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren is, krachtens de wettelijke delegatie vanwege het College bedoeld in artikel 41, belast met het houden en bijwerken van het openbaar register (artikel 10, § 1, 1^{ste} lid van de wet). Het College draagt de eindverantwoordelijkheid voor het toezicht op en de uitvoering van deze opdracht (artikel 41, § 1, 2^{de} lid van de wet).

De bedrijfsrevisoren zijn verplicht om het Instituut zo spoedig mogelijk op de hoogte te brengen van elke wijziging van de gegevens opgenomen in het openbaar register; ze zijn verantwoordelijk voor de juistheid van de medegedeelde gegevens aan het Instituut (artikel 10, § 1, 2^{de} lid van de wet).

Wat de **volledigheid en de actualisering van de gegevens in het openbaar register** betreft, heeft de Hoge Raad in het verleden helaas moeten vaststellen dat de bijwerking soms te wensen overliet. Ook moest worden vastgesteld dat niet steeds alle gegevens in het openbaar register beschikbaar zijn omdat bepaalde rubrieken van het openbaar register niet ingevuld worden⁷.

De Hoge Raad dringt erop aan dat de nodige aandacht wordt besteed aan de nauwgezette, volledige en tijdige bijwerking van het openbaar register, zowel in hoofde van de bedrijfsrevisoren zelf, als in hoofde van het Instituut, onder de eindverantwoordelijkheid van het College. Het openbaar register is immers een gegevensbank ingesteld bij wet die bedrijfsleiders moet helpen bij de aanstelling van een wettelijke auditor voor de controle van hun jaarrekening, maar die ook elke belanghebbende de mogelijkheid moet bieden om met betrekking tot een bedrijfsrevisor betrouwbare informatie te vinden. Weliswaar ligt de verantwoordelijkheid daarvoor in eerste instantie bij de bedrijfsrevisor zelf, maar er zijn ook maatregelen nodig voor een systematische controle, bijvoorbeeld in het kader van de kwaliteitscontrole georganiseerd door het College, wil men derden de nodige rechtszekerheid bieden.

Verder is het aangewezen om artikel 17 van het voor advies voorgelegd ontwerp aan te vullen en een termijn te voorzien (van bijvoorbeeld één maand) binnen dewelke de bedrijfsrevisoren de wijzigingen aan het Instituut moeten meedelen. Daarnaast is het aangewezen dat de bedrijfsrevisoren éénmaal per jaar zouden bevestigen dat de verstrekte gegevens volledig zijn en nog steeds actueel.

18. De Hoge Raad betreurt dat er op basis van het openbaar register niet kan worden uitgemaakt welke bedrijfsrevisoren **handtekeningbevoegd** zijn en dus het bedrijfsrevisorenkantoor waarvoor ze werken, kunnen verbinden. Reeds in het verleden⁸ heeft de Hoge Raad erop gewezen dat hierover

⁷ Zie in dit verband de studies van de Hoge Raad naar de structuur van de sector van de externe audit in België (bekendgemaakt in het *Gezamenlijk jaarverslag 2012* van het Belgisch systeem van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, pp. 42 – 102, alsook in het *Gezamenlijk jaarverslag 2011* van het Belgisch systeem van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, p. 113).

⁸ Zie in dit verband de studie van de Hoge Raad inzake de structuur van de sector van de externe audit, bekendgemaakt in het *Gezamenlijk jaarverslag 2012* van het Belgisch systeem van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, p. 68.

duidelijke richtlijnen noodzakelijk zijn, zodat elkeen met het oog op de nodige rechtszekerheid de gewenste informatie hierover kan terugvinden.

In toepassing van artikel 22, § 1, 4^{de} lid van de wet, kan een bedrijfsrevisor-natuurlijke persoon die een arbeidsovereenkomst met een andere bedrijfsrevisor heeft gesloten, immers geen handtekeningsbevoegdheid voor rekening van het bedrijfsrevisorenkantoor dat zijn werkgever is, worden toegekend.

Een aanvulling van artikel 13 van het voor advies voorgelegd ontwerp is dan ook aangewezen.

19. Overeenkomstig artikel 10, § 3 van de wet, dient de Koning de regels vast te stellen voor de registratie in het openbaar register als **auditor of auditororganisatie van een derde land**, en voor het publiek toezicht, de kwaliteitscontrole en het toezicht op de auditors en auditororganisaties van een derde land.

Vastgesteld kan worden dat in het voor advies voorgelegd ontwerp weliswaar een aantal bepalingen zijn opgenomen in verband met de *registratie* in het openbaar register van auditors van derde landen (artikel 15 van het ontwerp), enerzijds, en van auditororganisaties van derde landen (artikel 16 van het ontwerp) anderzijds.

Toch vestigt de Hoge Raad de aandacht op het feit dat ook de *voorwaarden* voor de afzonderlijke registratie van de auditors/auditororganisaties van derde landen moeten worden gepreciseerd, alsook de *regels voor het publiek toezicht, de kwaliteitscontrole en het toezicht* op dergelijke personen en entiteiten (in uitvoering van artikel 10, § 3 van de wet). Dit kan gebeuren via een apart koninklijk besluit.

De bestaande voorwaarden en regels zijn momenteel opgenomen in het *koninklijk besluit van 3 september 2010 betreffende de inschrijving van auditors en auditororganisaties van derde landen in het openbaar register van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren en het publiek toezicht, de kwaliteitscontrole en het toezicht op auditors en auditororganisaties van derde landen*. Dit koninklijk besluit, genomen in uitvoering van de vroegere *wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en tot organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor*, zal op de datum bepaald door de Koning worden opgeheven (artikel 145, 10^o van de wet).

C.4. Bemerkingen met betrekking tot de tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor

20. Het voor advies voorgelegd ontwerp voorziet in een specifieke regeling voor de **tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor**, zoals voorgeschreven door artikel 30, § 5 van de wet.

Meer in het bijzonder preciseert artikel 20, § 1 van het ontwerp dat de bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon die zich verhinderd verklaart bij het Instituut om revisorale opdrachten uit te oefenen, in het openbaar register als “tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor” wordt vermeld *vanaf de dag dat de verklaring van verhindering door het Instituut werd aanvaard*.

De Hoge Raad vindt het eigenaardig dat er voor de aanvaarding van de verklaring van verhindering door het Instituut, en dus voor de datum van vermelding in het openbaar register van de verhindering, geen termijn is voorzien. Het is aangewezen dat het Instituut “onverwijld” een beslissing neemt, zodat elkeen die het openbaar register raadpleegt, zo spoedig mogelijk op de hoogte is van het feit dat de betrokken bedrijfsrevisor geen revisorale opdrachten kan aanvaarden.

Bovendien is niet duidelijk waaruit de “aanvaarding” van de verklaring van verhindering door het Instituut precies bestaat.

Het is dan ook aangewezen om paragraaf 1 van dit artikel te verfijnen.

In paragraaf 2 van hetzelfde artikel wordt aan de betrokkene opgelegd om de verklaring van verhindering bij het Instituut in te dienen *ten laatste binnen een termijn van een maand volgend op de dag waarop de situatie van verhindering gestart is*.

De Hoge Raad is van oordeel dat deze termijn van een maand bijzonder lang is, rekening houdend met het feit dat het hier gaat om een situatie van onverenigbaarheid. Het is dan ook wenselijk om die termijn voor het indienen van de verklaring van verhindering in te korten tot maximaal twee weken.

Volgens de Hoge Raad zou de totale termijn tussen het ontstaan van de onverenigbaarheid en de vermelding in het openbaar register als “tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor” geenszins één maand mogen overschrijden.

21. Verder preciseert artikel 21, § 1, van het voor advies voorgelegd ontwerp dat elke tijdelijk verhinderde bedrijfsrevisor het Instituut om de **toelating** kan verzoeken **om opnieuw revisorale opdrachten uit te voeren** wanneer de situatie van verhindering is beëindigd.

Artikel 21, § 2, van het ontwerp preciseert dat *“de aanvraag tot toelating een verklaring van de betrokken bedrijfsrevisor bevat waaruit blijkt [dat] hij zich niet meer in een van de situaties van onverenigbaarheid, bedoeld in artikel 29, § 2, van de wet, bevindt. De bedrijfsrevisor voegt aan zijn verklaring elk element toe dat aantoont dat de situatie van verhindering is beëindigd”*.

De Hoge Raad is van oordeel dat de termijn van drie maanden, waarbinnen het Instituut een beslissing moet nemen betreffende de aanvaarding of weigering van de aanvraag, vrij lang is. De betrokken bedrijfsrevisor kan in die periode immers geen revisorale opdrachten uitvoeren. Het is wenselijk om die termijn tot één maand te beperken.

Dient de beroepsbeoefenaar de aanvraag tot toelating om opnieuw revisorale opdrachten uit te voeren in meer dan vijf jaar na zijn inschrijving in het openbaar register in de hoedanigheid van tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor, dan dient hij een “examen” af te leggen (artikel 21, § 3 van het ontwerp).

De Hoge Raad stelt zich vragen bij de verwijzing naar *“een examen, georganiseerd overeenkomstig de bepalingen van het koninklijk besluit van 30 april 2007 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor en tot opheffing van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren”*.

Deze verwijzing is uiterst vaag en het is niet duidelijk welk examen bedoeld wordt; bovendien zal het vermelde koninklijk besluit zijn opgeheven op de datum bepaald door de Koning, overeenkomstig artikel 145, 6° van de wet.

Het is dan ook wenselijk om deze bepaling aan te passen en te preciseren, dit met het oog op de nodige rechtszekerheid.

C.5. Bemerking met betrekking tot het verlies van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor en de herinschrijving in het openbaar register

22. Een bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon, die zijn hoedanigheid voor een andere reden dan een tuchttreden heeft verloren, kan aan het Instituut om zijn **herinschrijving** in het openbaar register verzoeken, mits te voldoen aan een aantal voorwaarden (artikel 24 van het voor advies voorgelegd ontwerp).

Dient de beroepsbeoefenaar deze aanvraag tot herinschrijving in meer dan vijf jaar na het verlies van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, dan dient de aanvrager een “proef” af te leggen (artikel 24, § 4 van het ontwerp).

De Hoge Raad stelt zich vragen bij de verwijzing naar *“een proef, georganiseerd overeenkomstig de bepalingen van het koninklijk besluit van 30 april 2007 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor en tot opheffing van het koninklijk besluit van 13 oktober 1987 betreffende de stage van de kandidaat-bedrijfsrevisoren”*.

Deze verwijzing is uiterst vaag en het is niet duidelijk welke proef bedoeld wordt; bovendien zal het vermelde koninklijk besluit zijn opgeheven op de datum bepaald door de Koning, overeenkomstig artikel 145, 6° van de wet.

Het is dan ook wenselijk om deze bepaling aan te passen en te preciseren, dit met het oog op de nodige rechtszekerheid.

C.6. Aantal vormelijke opmerkingen

23. Tenslotte wenst de Hoge Raad nog te wijzen op een aantal vormelijke onvolkomenheden in het ontwerp van koninklijk besluit:

- In de Titel: “publiek” register → “openbaar” register;
- In artikel 17, § 1: de referentie naar artikel 33, § 1 van de wet is niet correct;
- In artikel 23, § 1: de referentie naar artikel 9, § 1, 3° van de wet is niet correct;
- In artikel 24, § 3: de referentie naar artikel 9, § 1, 2° van de wet is niet correct;
- In artikel 25, § 3: de referentie naar artikel 9, § 1, 2° van de wet is niet correct.