

**Unaniem advies van de Hoge Raad van 29 juni 2017
over het ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor**

Ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor

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 11 april 2017 de Hoge Raad aangeschreven met het verzoek een advies uit te brengen over een ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor.

Dit ontwerp van koninklijk besluit is één van de nodige uitvoeringsmaatregelen ingevolge de bekendmaking van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren in het *Belgisch Staatsblad* van 13 december 2016 (2de editie).

Dit koninklijk besluit moet 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 vervangen.

2. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft de wettelijke opdracht bij te dragen tot de ontwikkeling van het op de economische beroepen toepasselijk wettelijk en reglementair kader door het verstrekken, op eigen initiatief of op verzoek, van adviezen of aanbevelingen aan de regering of aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen¹.

3. De wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren machtigt de Koning om een besluit uit te vaardigen over:

- de samenstelling en de opdrachten van de Stagecommissie (artikel 75, § 2);
- de geldende tuchtprocedure voor stagiairs (artikel 76, § 8);
- de modaliteiten in verband met de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor (artikel 77).

4. De Hoge Raad steunt het initiatief van de federale Minister van Economie om snel werk te maken van de nodige maatregelen in verband met de toegang tot het beroep, zodanig dat alle aspecten van de hervorming naar aanleiding van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren hierin worden opgenomen.

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

B. Krachtlijnen van het advies van de Hoge Raad

De federale Minister van Economie heeft de Hoge Raad voor de Economische Beroepen om advies verzocht in verband met een ontwerp van koninklijk besluit waarmee de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor ingrijpend wordt hervormd.

Hervorming van de toegang tot de stage

Eén van de belangrijkste aspecten van deze hervorming situeert zich op het niveau van de toegang tot de stage, die in zekere zin wordt versoepeld doordat er minder vakken in het toelatingsexamen worden opgenomen, maar waarbij aan de andere kant voor kandidaat-bedrijfsrevisoren de mogelijkheid wordt geschrapt om vrijstellingen in te roepen voor materies die tot de “*core business*” van het bedrijfsrevisoraat behoren.

De Hoge Raad betreurt dat de onderliggende redenen voor de hervorming geenszins worden toegelicht in het Verslag aan de Koning dat het ontwerp van koninklijk besluit voorafgaat, waardoor de lezer over de echte drijfveer van de hervorming in het ongewisse blijft. De Hoge Raad pleit ervoor te werken op basis van een impactanalyse van de voorgestelde hervorming, onder meer qua aantrekkingskracht van het beroep maar ook met betrekking tot de kwaliteit van de stage, die qua duur weliswaar ongewijzigd blijft, maar waarbij de materies die tot de “*core business*” behoren, pas aan het einde van de stage worden getest.

De Hoge Raad stelt zich ernstige vragen bij de voorgestelde maatregelen in verband met de deontologische regels die voor alle bedrijfsrevisoren gelden, maar waarvan de kennis pas op het einde van de rit wordt getest, terwijl de stage zich naast het verwerven van de nodige technische *know-how* voor het beroep van bedrijfsrevisor, ook zou moeten toespitsten op het zich eigen maken van de plichtenleer die elke kandidaat-bedrijfsrevisor moet/zal moeten naleven.

Ten slotte lijkt het de Hoge Raad ook wenselijk dat er bij eventuele vrijstellingen voor deelnemers aan het toelatingsexamen zou rekening worden gehouden met de individuele vormingscyclus van elke deelnemer, om zodoende de Verklaring van Bologna van 1999 naar de geest na te leven. Elke kandidaat die aan de stage van bedrijfsrevisor begint, moet de kans krijgen om zijn opleiding in te brengen, ook wanneer hij een universitair masterdiploma volgend op een professioneel bachelordiploma heeft behaald.

Hervorming van de organisatie van de toegang tot de stage

Een ander belangrijk aspect van de hervorming is de mogelijke evolutie op het vlak van de organisatie van de toegang tot de stage, die momenteel wordt omkaderd door een Examencommissie, uitsluitend samengesteld uit personen met een onderwijsopdracht aan een door de Stagecommissie aangewezen Belgische universiteit of hogeschool.

De Hoge Raad vraagt zich af of het wel aangewezen is om in een koninklijk besluit regels op te nemen in verband met de organisatie van de toegang tot de stage, maar waarvan de keuze uiteindelijk aan de Stagecommissie wordt overgelaten:

- “*ofwel organiseert de Stagecommissie dit zelf;*

- ofwel beslist de Stagecommissie om de organisatie van de examens volledig of gedeeltelijk te delegeren aan een Examencommissie;
- ofwel beslist de Stagecommissie om de organisatie van de examens volledig of gedeeltelijk te delegeren aan één of meerdere Belgische onderwijsinstellingen gemachtigd tot de uitreiking van masterdiploma's, overeenkomstig het besluit van de Vlaamse Regering van 11 oktober 2013 tot codificatie van de decretale bepalingen betreffende het hoger onderwijs en het decreet van de Franse Gemeenschap van 7 november 2013 tot bepaling van het hogeronderwijslandschap en de academische organisatie van de studies van het hoger onderwijs."

De Hoge Raad acht het niet aangewezen om de Stagecommissie de keuze te laten om de organisatie van de examens volledig of gedeeltelijk te delegeren aan één of meerdere Belgische onderwijsinstellingen die masterdiploma's mogen afleveren; een dergelijke delegatie dreigt afbreuk te doen aan de diversiteit van onderwijsinstellingen en een concentratie teweeg te brengen die, naar het oordeel van de Hoge Raad, allesbehalve gezond zou zijn. De organisatie van het toelatingsexamen delegeren aan één enkele instelling is inderdaad riskant, want hierdoor zou de kans kunnen bestaan dat deelnemers beroep zouden instellen wanneer zij bij voorbeeld vinden dat gediplomeerden van die instelling bevoordeeld zouden kunnen zijn ten opzichte van anderen.

De Hoge Raad is van oordeel dat het behoud van de bestaande toestand, namelijk ambtshalve een beroep doen op een Examencommissie met professoren die vakgebieden doceren die in het toelatingsexamen aan bod komen (ofwel alle vakgebieden, ofwel enkel die uit de "basismodule"), zou moeten worden getoetst aan de ervaring van die Commissie gedurende de jaren 2008-2016.

Zo nodig kan de werking van de Examencommissie - waarvan de regels thans zijn opgenomen in het op te heffen koninklijk besluit van 30 april 2007 - worden bijgestuurd.

Hervorming van de opdrachten van de Stagecommissie en de Raad van het IBR

Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit legt vooral de nadruk op de bevoegdheid van de Stagecommissie. Zonder deze optie in vraag te willen stellen, acht de Hoge Raad het aangewezen om erop toe te zien dat, enerzijds, de opdrachten van deze commissie niet verder reiken dan hetgeen in het wettelijk kader van 7 december 2016 is vastgelegd (bij voorbeeld met betrekking tot tuchtsancties die de Stagecommissie kan uitspreken tegenover stagemeesters) en, anderzijds, dat de Raad van het IBR voldoende betrokken zou worden bij de werkzaamheden van de Stagecommissie, meer bepaald bij de samenstelling van die Stagecommissie.

Voorts heeft de Hoge Raad ook ernstige vragen bij de vaststelling dat in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit, aan de opdrachten van de Stagecommissie geen "accountability"-verplichting meer is gekoppeld ten aanzien van de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren en de Hoge Raad.

De Hoge Raad dringt tevens aan op meer rechtszekerheid in verband met de "proef" die drie leden van de Raad van het IBR zullen afnemen van bedrijfsrevisoren die al sinds vijf jaar als "verhinderd bedrijfsrevisor" staan geregistreerd of die al sinds vijf jaar hun weglating uit de lijst van revisoren hebben gevraagd en opnieuw wensen ingeschreven te worden in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren.

Ten slotte vestigt de Hoge Raad de aandacht van de Minister op het feit dat voor bepaalde procedures geen verhaalmogelijkheden zijn voorzien, wat toch wenselijk zou zijn, wil men zeker zijn dat de rechten van alle bij de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor betrokken partijen worden

ge vrijwaard, meer bepaald om te allen prijze belangenconflicten te vermijden tussen betrokken partijen (stagiair / stagemeester / Stagecommissie / Raad van het IBR).

Overgangsmaatregelen met betrekking tot de hervorming van de toegang tot het beroep

Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit bepaalt dat de Stagecommissie de overgangsmaatregelen naar aanleiding van de hervorming van de toegang tot het beroep vastlegt.

Naar het oordeel van de Hoge Raad is het belangrijk om de overgangsmaatregelen naar aanleiding van de hervorming van de toegang tot het beroep in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit op te nemen, om reden van rechtszekerheid voor alle personen die aan de procedure om bedrijfsrevisor te worden, zijn begonnen.

C. Unaniem advies van de Hoge Raad

5. Onderhavig advies van de Hoge Raad is ingedeeld in 10 thema's die achtereenvolgens aan bod komen :

- Examens voor (kandidaat-)stagiairs ;
- Verloop van de stage - Algemeen ;
- Samenstelling van de Stagecommissie ;
- Rechten en plichten van de Stagecommissie ;
- Rechten en plichten van de Raad van het IBR ;
- Stageovereenkomst ;
- Maatregelen ten aanzien van stagemeesters ;
- « *Accountability* » van de Stagecommissie ;
- Overgangsmaatregelen ;
- Andere specifieke aspecten.

6. Vooraleer dieper in te gaan op de punten van onderhavig advies, is het nuttig de context van de hervorming, zoals voorgesteld in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit, te situeren.

De Hoge Raad betreurt dat het Verslag aan de Koning dat het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit voorafgaat, zo goed als nergens aangeeft wat de aanleiding tot de voorgestelde hervorming is geweest, temeer daar het wettelijk kader ter gelegenheid van de goedkeuring van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren nauwelijks is gewijzigd.

Dat bemoeilijkt een goed begrip van het voor advies voorgelegd ontwerp, met als gevolg dat de Hoge Raad in verband met bepaalde aspecten van het ontwerp veeleer vragen heeft dan een advies formuleert.

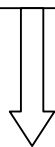
7. Schematisch voorgesteld, wordt de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor als volgt geregeld (linkerkolom = bestaande regeling / rechterkolom = voorstel van het voor advies voorgelegd koninklijk besluit):

Bestaande regeling

Houder van een masterdiploma

Dossier indienen om vrijstelling van de 19 vakgebieden te verkrijgen (criterium: minimum ECTS)

Vrijgesteld van en/of geslaagd voor 19 (10+9) vakgebieden
Examencommissie



De stage van minstens 3 jaar kan starten

* per jaar ten minste 1.000 uren revisorale opdrachten

* ten minste twee derde van de stage in een lidstaat van de Europese Unie, waarvan ten minste één derde in België

* opgelegde vakoefeningen voor stagiairs

* mogelijke verlenging van de stage

Bekwaamheidsexamen
5 kansen om aan het examen deel te nemen

Eedaflegging

Bedrijfsrevisor

Voorgestelde hervorming

Toekomstig houder van een masterdiploma (Wet)

Dossier indienen om vrijstelling van de 9 vakgebieden van de basismodule te verkrijgen - Criteria?

Vrijgesteld van en/of geslaagd voor 9 vakgebieden
Examencommissie / Stagecommissie / een universiteit

+

Houder zijn van een Master



De stage van minstens 3 jaar kan starten

* geen mogelijkheid om vrijstellingen in te roepen voor 10 vakgebieden - in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit aangemerkt als "uitdieping"

* per jaar ten minste 1.000 uren revisorale opdrachten, gespreid over verschillende types revisorale opdrachten

* ten minste twee derde van de stage bij een bedrijfsrevisor (artikel 74 van de wet)

* organisatie van stageseminaries

* mogelijke verlenging van de stage

Bekwaamheidsexamen
5 kansen om aan het examen deel te nemen

Eedaflegging

Bedrijfsrevisor

C.1. Examens voor (kandidaat)-stagiairs

8. Eén van de belangrijkste wijzigingen in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit situeert zich op het niveau van het toelatingsexamen. Uit artikel 25 van dit ontwerp van koninklijk besluit blijkt immers dat een kandidaat-stagiair met zijn stage kan beginnen zodra hij geslaagd is voor het examen over de vakgebieden die opgelijst staan onder de term “basismodule”, met de mogelijkheid om tijdens de stage en in elk geval vooraleer het bekwaamheidsexamen af te leggen, ook het theoretisch examen over de vakgebieden die opgelijst staan onder de term “uitdiepingsmodule” af te leggen.

9. De Hoge Raad heeft vragen bij de gebruikte terminologie voor beide modules (“basismodule” en “uitdiepingsmodule”), die doen vermoeden dat in de “basismodule” en de “uitdiepingsmodule” dezelfde vakgebieden aan bod komen, maar dan uitgebreider in de laatste, en dat is niet zo.

Ook in artikel 8 van de auditrichtlijn worden de vakgebieden in twee groepen onderverdeeld:

- § 1 luidt als volgt: “De toetsing van de theoretische kennis die deel uitmaakt van het examen, heeft met name betrekking op de volgende vakgebieden”;
- § 2 luidt als volgt: “De toetsing heeft ook ten minste betrekking op de volgende vakgebieden, voorzover deze voor de wettelijke controle van jaarrekeningen van belang zijn”.

De vakgebieden die in artikel 25, § 4 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit staan opgesomd, stemmen overeen met die van paragraaf 1 van artikel 8 van de auditrichtlijn, terwijl de vakgebieden in artikel 25, § 3 van het voornoemde ontwerp van koninklijk besluit, overeenstemmen met die van paragraaf 2 van artikel 8 van de auditrichtlijn.

Wat in het ontwerp van koninklijk besluit onder de term “basismodule” staat opgesomd, zijn de bijkomende vakgebieden die een bedrijfsrevisor moet kennen, voorzover deze voor de wettelijke controle van jaarrekeningen van belang zijn, en wat onder de term “uitdiepingsmodule” staat, zijn de vakgebieden die rechtstreeks verband houden met de “*core business*” van een bedrijfsrevisor.

De Hoge Raad acht het aangewezen om de term uit de auditrichtlijn te gebruiken, aangezien er geen enkel bezwaar is om de terminologie uit de Europese richtlijn te gebruiken.

10. De Hoge Raad staat bijzonder sceptisch tegenover de gevolgde aanpak in het ontwerp van koninklijk besluit, namelijk dat men eerst de aanverwante vakgebieden moet beheersen vooraleer de stage aan te vatten, maar dat men de vakgebieden die tot de “*core business*” behoren, pas onder de knie moet krijgen tegen het einde van de rit, zonder daarom de stage te verlengen.

Dat is des te meer verbazend voor een vakgebied als plichtenleer, dat men pas aan het einde moet beheersen, terwijl de stage een kandidaat net in staat moet stellen om, naast een technische kennis van de vakgebieden, ook strikte gedragsregels vast te leggen.

In het Verslag aan de Koning dat het koninklijk besluit voorafgaat, wordt voor die gewijzigde aanpak slechts een summiere uitleg gegeven: “Dit artikel behandelt de modaliteiten met betrekking tot de toekenning van vrijstellingen. De mogelijkheid om vrijstellingen te verlenen aan de houders van een masterdiploma of van aanvullende getuigschriften werd behouden. De vrijstellingen kunnen echter alleen nog worden verstrekt voor de vakgebieden die opgenomen zijn in de basismodule (artikel 25, § 3). Voor de vakgebieden opgenomen in de uitdiepingsmodule (artikel 25, § 4) kunnen niet langer vrijstellingen worden bekomen. Gelet op het feit dat laatstgenoemde vakgebieden auditspecifiek zijn

en dus dermate belangrijk voor de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor, werd de mogelijkheid tot het bekomen van vrijstellingen voor deze vakgebieden geschrapt.”

11. De Hoge Raad kant zich niet tegen deze mogelijke aanpak, maar hij steunt ze ook niet; niettemin wenst hij de aandacht van de federale Minister van Economie te vestigen op dit aspect van de voorgenomen hervorming en vraagt hij zich af of het niet aangewezen is om het Instituut van de Bedrijfsrevisoren te vragen om, vooraleer een dergelijke hervorming door te voeren, de impact daarvan te onderzoeken.

Het bedrijfsrevisoraat klaagt immers al jarenlang hoe moeilijk de sector het heeft om jonge kandidaten aan te trekken. Misschien is het wel opportuun om de impact van een dergelijke hervorming te meten alvorens die door te voeren, temeer daar de wet van 7 december 2016 geen enkele aanwijzing in die zin bevat die de Koning alle vrijheid laat om de stage van kandidaat-bedrijfsrevisoren te organiseren.

Dit zou een heroriëntatie van het beroep kunnen teweeg brengen, zodanig dat dit voortaan vooral juristen en niet langer hoofdzakelijk economen zou tellen, gelet op het aantal rechtsgebieden waarvoor vrijstellingen mogelijk zijn, terwijl voor vakgebieden als algemene boekhouding, externe audit, internationale boekhoudnormen, enz., niet langer vrijstellingen zouden mogelijk zijn.

12. De Hoge Raad stelt overigens vast dat het ontwerp van koninklijk besluit niet langer bepaalt dat de Stagecommissie voor de vakgebieden in de “basismodule” op basis van het aantal ECTS vrijstellingen kan verlenen. In dit verband staat in het Verslag aan de Koning dat het koninklijk besluit voorafgaat, immers het volgende te lezen : “De vrijstellingen voor de basismodule worden verleend per vakgebied en kunnen uitsluitend worden toegekend indien het vakgebied is opgenomen in het curriculum van het diploma of de getuigschriften waarvan sprake hierboven. De voorwaarde dat de aan het vakgebied bestede aantal studiepunten ECTS tenminste overeenstemt met het aantal ECTS studiepunten die voor dit vakgebied door de Raad van het Instituut als voldoende worden beschouwd, werd geschrapt.”

Het feit alleen al dat iemand een vak heeft gevolgd dat op zijn masterdiploma staat, zou dan volstaan, want het ontwerp van koninklijk besluit legt voor een vrijstelling geen enkel objectief criterium vast.

Ook hier kant de Hoge Raad zich niet tegen deze mogelijke aanpak, maar hij steunt ze ook niet; niettemin wenst hij de aandacht van de federale Minister van Economie te vestigen op dit aspect van de voorgenomen hervorming en vraagt hij zich af of het niet aangewezen is om het Instituut van de Bedrijfsrevisoren te vragen om, vooraleer een dergelijke hervorming door te voeren, de impact daarvan te onderzoeken.

De wijziging van de toekenningscriteria voor vrijstellingen zal trouwens tot een ernstige discrepantie leiden tussen de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor en de toegang tot het beroep van accountant, terwijl de wetgever er tot dusver net voor gezorgd heeft de reglementeringen voor de diverse economische beroepsgroepen zo nauw mogelijk bij elkaar te doen aansluiten, rekening houdend met de eigenheden van elke groep.

Voor een duidelijk zicht op de situatie worden in bijlage 2 bij dit advies de regels inzake de toegang tot het beroep voor kandidaat-accountants, enerzijds, en kandidaat-belastingconsulenten, anderzijds, zoals vastgesteld door het koninklijk besluit van 8 april 2003 betreffende het toelatingsexamen, de stage en het bekwaamheidsexamen van accountant en/of belastingconsulent

(rechterkolom), schematisch vergeleken met de regels inzake de toegang tot het beroep voor kandidaat-bedrijfsrevisoren (linkerkolom) zoals vastgesteld door het koninklijk besluit van 30 april 2007 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor.

13. De lijst van vakgebieden, opgesomd in artikel 25, §§ 3 en 4, vloeit rechtstreeks voort uit artikel 8 van de auditrichtlijn. Paragraaf 5 van artikel 25 van het ontwerp van koninklijk besluit machtigt de Stagecommissie om autonoom de lijst van vakgebieden aan te vullen.

De Hoge Raad acht het aangewezen om te bepalen dat deze lijst zo nodig kan worden geactualiseerd om rekening te houden met “specifiek Belgische vakgebieden en andere vakgebieden die van belang zijn voor de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor”.

Dit is echter enkel mogelijk met naleving van de gebruikelijke wettelijke en reglementaire procedure, namelijk een wijziging van artikel 25 (in voorkomend geval op initiatief van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren), via een koninklijk besluit en na advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen. De auditrichtlijn staat de lidstaten toe om de lijst van vakgebieden uit te breiden, maar bepaalt nergens dat een beroepsorganisatie beslist hoe de lijst van opgelegde vakgebieden eruit zal zien vooraleer het bekwaamheidsexamen kan worden afgelegd.

14. Paragraaf 2 van artikel 26 van het ontwerp van koninklijk besluit luidt als volgt: *“De voormelde vrijstellingen worden verleend per vakgebied op voorwaarde dat het vakgebied opgenomen is in het curriculum van het diploma of de getuigschriften waarvan sprake in § 1”*.

Hierbij wenst de Hoge Raad twee opmerkingen te formuleren:

- 1°) het is alleszins merkwaardig dat het koninklijk besluit voor het verlenen van een vrijstelling geen enkel criterium vaststelt (in tegenstelling tot wat het huidige artikel 14, § 2 bepaalt). Dit doet vermoeden dat een vrijstelling ambtshalve wordt verleend zodra één enkel vak zou zijn gevolgd, ongeacht het belang of de precieze inhoud hiervan, dan wel dat de Stagecommissie autonoom kan oordelen vanaf wanneer een kandidaat voor de stage recht heeft op een vrijstelling;
- 2°) de formulering “op voorwaarde dat het vakgebied opgenomen is in het curriculum van het diploma of de getuigschriften waarvan sprake in § 1” is strijdig met de Verklaring van Bologna van 1999, in die zin dat - te oordelen naar de regel in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit - een student die na zijn “professionele bachelor”-cyclus een “master” heeft behaald, enkel voor het ene jaar (of de twee jaar) van zijn universitaire master op vrijstellingen recht zou hebben.

De Hoge Raad kan zich dan ook onmogelijk akkoord verklaren met de maatregel in paragraaf 2 van artikel 26 van het ontwerp van koninklijk besluit.

15. Artikel 6 van hetzelfde ontwerp van besluit bepaalt in paragraaf 1, 9° dat de Stagecommissie *“de examens bedoeld in artikel 25, §§ 3 en 4 en het bekwaamheidsexamen organiseert”*.

Uit de gezamenlijke lezing van artikel 6, § 1, 9° en § 1 van artikel 9 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit, kan echter worden afgeleid dat er voor de organisatie van het toelatingsexamen drie formules bestaan:

- *“ofwel organiseert de Stagecommissie dit zelf;*
- *ofwel beslist de Stagecommissie om de organisatie van de examens volledig of gedeeltelijk te delegeren aan een Examencommissie;*

- *ofwel beslist de Stagecommissie om de organisatie van de examens volledig of gedeeltelijk te delegeren aan één of meerdere Belgische onderwijsinstellingen gemachtigd tot de uitreiking van masterdiploma's overeenkomstig het besluit van de Vlaamse Regering van 11 oktober 2013 tot codificatie van de decretale bepalingen betreffende het hoger onderwijs en het decreet van de Franse Gemeenschap van 7 november 2013 tot bepaling van het hogeronderwijslandschap en de academische organisatie van de studies van het hoger onderwijs".*

Het koninklijk besluit van 30 april 2007 bepaalt dat de organisatie van het toelatingsexamen wordt gedelegeerd aan een Examencommissie (artikel 11), samengesteld uit personen die de voor het toelatingsexamen voorziene vakken doceren aan een universiteit of aan een instelling van het hoger onderwijs van het lange type, allen benoemd door de Stagecommissie.

16. De Hoge Raad heeft vragen bij de vele formules opgenomen in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit. De Hoge Raad is van oordeel dat het niet de Stagecommissie toekomt om een formule voor de organisatie van het toelatingsexamen vast te stellen, maar wel aan de Koning, zoals voorgeschreven door artikel 75 van de wet van 7 december 2016.

Bepaalde alternatieven bedoeld in de artikelen 6, § 1, 9° en 9, § 1 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit lijken, naar het oordeel van de Hoge Raad, vragen op te roepen:

- de thans bestaande Examencommissie (waarvan alle leden door de Stagecommissie worden benoemd) opheffen om de organisatie van het toelatingsexamen over te laten aan de Stagecommissie zelf, zonder verder beroep op professoren, lijkt op het eerste gezicht een corporatistische reflex waarvoor gegronde redenen zouden moeten worden gegeven;
- de organisatie van de examens geheel of gedeeltelijk delegeren aan één of meerdere Belgische onderwijsinstellingen gemachtigd om masterdiploma's af te leveren, dreigt afbreuk te doen aan de diversiteit van onderwijsinstellingen en een concentratie teweeg te brengen die, naar het oordeel van de Hoge Raad, allesbehalve gezond zou zijn. De organisatie van het toelatingsexamen delegeren aan één enkele instelling is inderdaad riskant, want hierdoor zou de kans kunnen bestaan dat deelnemers beroep zouden instellen wanneer zij bij voorbeeld vinden dat gediplomeerden van die instelling bevoordeeld zouden kunnen zijn ten opzichte van anderen.

De Hoge Raad is van oordeel dat het behoud van de bestaande toestand, namelijk ambtshalve een beroep doen op een Examencommissie met professoren die vakgebieden doceren die in het toelatingsexamen aan bod komen (ofwel alle vakgebieden, ofwel enkel die uit de "basismodule"), zou moeten worden getoetst aan de ervaring van die Commissie gedurende de jaren 2008-2016.

Zo nodig kan de werking van de Examencommissie - waarvan de regels thans zijn opgenomen in het op te heffen koninklijk besluit van 30 april 2007 - worden bijgestuurd.

Het lijkt overigens niet echt aangewezen om in paragraaf 2 de samenstelling van de Examencommissie te beperken tot professoren die de vakgebieden opgesomd in artikel 25, § 3 doceren, *in casu* de vakgebieden uit de basismodule. De Hoge Raad acht het aangewezen om zowel de vakgebieden van de basismodule (artikel 25, § 3) als die van de uitdiepingsmodule (artikel 25, § 4) hierbij te betrekken, om zo de examenvragen nauw bij de noden van het beroep te doen aansluiten.

C.2. Verloop van de stage – Algemeen

17. Eens met de stage te zijn gestart, beginnen kandidaat-bedrijfsrevisoren aan een cyclus van ten minste drie jaar, waarin stagiairs:

- hun theoretische kennis moeten bewijzen in de vakgebieden ingedeeld bij de “uitdiepingsmodule” in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit en
- hun praktische kennis van het beroep van bedrijfsrevisor verder moeten stofferen. Daartoe dienen zij per jaar ten minste 1000 uren revisorale opdrachten te verrichten, evenwichtig gespreid over de verschillende types van revisorale opdrachten.

De Hoge Raad kan zich perfect vinden in het nieuwe artikel 14 van het ontwerp van koninklijk besluit, waarin de minimuminhoud van een stageovereenkomst gedetailleerd wordt omschreven, en meer bepaald de verbintenis van de stagemeester om te zorgen voor een evenwichtige spreiding van de controlewerkzaamheden over de diverse types van revisorale opdrachten, zoals gedefinieerd in artikel 3, 10° van de wet van 7 december 2016:

“10° revisorale opdracht: elke opdracht, inclusief de opdracht van wettelijke controle van de jaarrekening, die ertoe strekt een deskundig oordeel te geven over de getrouwheid en de waarachtigheid van een jaarrekening, van een tussentijdse financiële staat, van een waardering of van andere economische en financiële informatie, verschaft door een onderneming of instelling; dit begrip omvat eveneens de ontleding en de verklaring van de economische en financiële inlichtingen aan de leden van de ondernemingsraad;”.

Bepalen dat er een diversiteit aan opdrachten moet bestaan, volstaat echter niet; belangrijk is ook zich vergewissen van een daadwerkelijke diversificatie in de werkzaamheden van stagiairs en, als blijkt dat dit niet zo is, ervoor zorgen dat in het daaropvolgende jaar passende maatregelen worden getroffen (niet na de eerste drie stagejaren). Dit is een evidente opdracht van de Stagecommissie en dit moet uitdrukkelijk in artikel 6, § 1 van het ontwerp van koninklijk besluit worden opgenomen.

18. De Hoge Raad heeft ook vragen bij de (al dan niet) dwingende aard van de “*stageseminaries [georganiseerd door de Stagecommissie] in de vakgebieden waarin de stagiair geacht wordt zich te bekwamen alsook in aanverwante domeinen*” (artikel 6, § 1, 8° van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit), vergeleken met de bepaling die thans voorkomt in het koninklijk besluit van 30 april 2007 en die stelt: “*de Stagecommissie regelt en leidt de aan de stagiairs opgelegde vakoefeningen*”.

Volgens de Hoge Raad zou hieruit kunnen worden afgeleid dat de thans verplichte stageseminaries vrijblijvend worden.

Gelet op de geringe slaagkans bij het bekwaamheidsexamen is de Hoge Raad geen voorstander om in de toekomst voor de opleiding van stagiairs een “*lightversie*” in te voeren.

19. De Hoge Raad leest overigens in artikel 6, § 1, 9° van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit: “*[de Stagecommissie] organiseert de examens bedoeld in artikel 25, [...] § 4 [...]*”, met andere woorden, het theoretisch examen over de vakgebieden opgenomen in de “uitdiepingsmodule”.

Wat de aard is van dit theoretisch examen, wordt nergens gepreciseerd. De Hoge Raad acht het aangewezen om de nodige duidelijkheid te scheppen voor stagiairs die een dergelijk theoretisch examen moeten afleggen (in de plaats van het toelatingsexamen waarvoor zij recht hadden op een vrijstelling) en voor de nodige rechtszekerheid te zorgen qua werkelijk bestaan van dit theoretisch examen.

20. De Hoge Raad kan zich niet akkoord verklaren met artikel 16, § 1 van het voor advies voorgelegd ontwerp van ontwerp van koninklijk besluit. Naar het oordeel van de Hoge Raad hecht het huidige artikel 2, § 1 van het koninklijk besluit van 30 april 2007, waarin het doel van de stage wordt omschreven, inderdaad specifiek belang aan het feit dat de stage “tot doel [heeft] de kandidaten tot het beroep van bedrijfsrevisor voor te bereiden door te voorzien in hun vorming met betrekking tot [...] de plichtenleer”.

De voorgestelde tekst verwijst enkel naar een relevante praktische beroepservaring en een gepaste theoretische opleiding, terwijl de plichtenleer op het vlak van kennisverdieping tijdens de stage naar het oordeel van de Hoge Raad één van de belangrijkste thema's is.

21. Nog steeds in verband met de plichtenleer kan de Hoge Raad overigens helemaal niet vatten waarom stagiairs recht zouden kunnen hebben op eventuele afwijkingen van de onverenigbaarheidsregels. In de artikelsgewijze bespreking die volgt op het Verslag aan de Koning, worden twee voorbeelden genoemd: bestuurder van een VZW of van een handelsvennootschap.

Ook hier vormt de plichtenleer de hoeksteen van de stage: hoe zouden dan tijdens de leertijd afwijkingen van deze gedragsregels kunnen worden toegestaan?

De Hoge Raad wijst erop dat artikel 29 van de wet van 7 december 2016 de Raad van het IBR niet toestaat om aan bedrijfsrevisoren afwijkingen toe te staan. Zomin de wet van 22 juli 1953 of de wet van 7 december 2016 voorzien in de mogelijkheid voor de Stagecommissie om stagiairs afwijkingen van de plichtenleer toe te staan. Hij kan zich dan ook niet akkoord verklaren met deze bijkomende bevoegdheid voor de Stagecommissie.

C.3. Samenstelling van de Stagecommissie

22. De samenstelling van de Stagecommissie wordt herzien in artikel 2, § 2 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit. Net zoals in het verleden, bestaat de Stagecommissie immers uit 10 leden, maar de samenstelling ervan wordt gewijzigd:

- het koninklijk besluit van 2007 inzake de toegang tot het beroep bepaalt dat van die 10 personen, vier lid zijn van de Raad van het IBR en de zes overige natuurlijke personen bedrijfsrevisor zijn of zijn geweest. Van die zes overige natuurlijke personen mogen er maximum drie zijn die niet langer bedrijfsrevisor zijn (maar die hoedanigheid wel hebben gehad);
- het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit bepaalt dat die tien leden bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon moeten zijn, van wie ten minste twee lid moeten zijn van de Raad van het IBR.

23. In het kader van de hervorming ingevolge de wet van 7 december 2016, werden een aantal opdrachten toevertrouwd aan het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren (verkort CTR).

Uit artikel 32, tweede lid van de wet blijkt dat het CTR de eindverantwoordelijkheid draagt voor:

- het toezicht op de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, en op de inschrijving, de registratie in alsook het houden en het bijwerken van het openbaar register;
- het toezicht op de permanente vorming;
- het toezicht op de kwaliteitscontrolesystemen, en
- op het toezicht.

Het eerste lid van paragraaf 1 van artikel 41 regelt de delegatie van opdrachten van het CTR aan het Instituut:

- 1° de toekenning en de intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor;
- 2° de inschrijving, de registratie in alsook het houden en het bijwerken van het openbaar register;
- 3° de organisatie van de permanente vorming.

Het tweede lid van paragraaf 1 van artikel 41 van de wet bepaalt dat het College de eindverantwoordelijkheid draagt voor het toezicht op en de uitvoering van de aan het Instituut gedelegeerde opdrachten als bedoeld in het eerste lid. Het Instituut bezorgt het College alle documenten of informatie over die opdrachten in het formaat en volgens de frequentie die het College bepaalt.

24. Hieruit volgt dat de volgende opdrachten voortaan aan het IBR en dus aan zijn Raad worden toevertrouwd:

1°) *artikel 74, eerste lid: "Het Instituut richt voor hen die bedrijfsrevisor wensen te worden, de bij artikel 5, § 1, 4°, voorziene stage in".*

2°) bepaalde opdrachten van het CTR werden bij wet aan het IBR gedelegeerd:

- *artikel 78:* Het Instituut is bevoegd voor de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, alsook voor het houden en bijwerken van het openbaar register, volgens de modaliteiten bepaald door of krachtens deze wet;
- *artikel 79:* het Instituut organiseert de permanente vorming van de bedrijfsrevisoren om hun theoretische kennis, hun beroepsvaardigheden en hun beroepsethiek op een voldoende peil te houden.

25. Gelet op de hervorming van december 2016 vraagt de Hoge Raad zich af om welke reden ervoor gekozen is om minder leden van de Raad van het IBR te betrekken bij de organisatie en de omkadering van de stage, terwijl het toch gaat om een belangrijke opdracht die bij wet rechtstreeks is toevertrouwd aan het Instituut van de Bedrijfsrevisoren.

Aangezien de organisatie van de stage één van de kernopdrachten is die bij wet aan de Raad van het IBR zijn toevertrouwd, acht de Hoge Raad het niet aangewezen om minder leden van de Raad van het IBR actief bij de stage te betrekken. Dit standpunt van de Hoge Raad blijkt des te evidenter na lezing van de bijzonder ruime bevoegdheden die door het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit bij de Stagecommissie worden gelegd.

C.4. Rechten en plichten van de Stagecommissie

C.4.1. Statuut van "stagemeester" - artikel 6, § 1, 1° van het ontwerp van besluit

26. De Hoge Raad betreurt de schrapping van de maatregel van artikel 30 van het koninklijk besluit van 30 april 2007 die als volgt luidt:

“De stagemeeester zorgt, overeenkomstig de voorschriften van de Stagecommissie, voor de goede deontologische vorming en beroepsopleiding van de stagiair. Hij vertrouwt de stagiair werk toe dat binnen het kader van het beroep valt en begeleidt hem bij de uitvoering ervan.”

Naar het oordeel van de Hoge Raad is deze maatregel van fundamenteel belang, wil de Stagecommissie over de middelen beschikken voor een passende omkadering van de stagemeeester tijdens de stageperiode en zou die bepaling dus moeten worden opgenomen in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit.

27. Als gevolg van het feit dat artikel 25 van het koninklijk besluit van 2007 niet wordt overgenomen in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit, is het niet langer duidelijk van wie het initiatief moet uitgaan om van stagemeeester te veranderen, terwijl artikel 25 dit recht bij de stagiair legt.

De Hoge Raad pleit daarom voor een terugkeer naar de vroegere situatie, om in die materie de stagiair de nodige rechtszekerheid te bieden.

C.4.2. Duur van de stage - artikel 6, § 1, 6° van het ontwerp van besluit

28. Uit artikel 6, § 1, 6° van het ontwerp van besluit blijkt ook dat de Stagecommissie *“beslist over de verlenging of de verkorting van de stageduur, de opschorting van de stage, de herneming van de stage, de verandering van stagemeeester en de stage in het buitenland”*.

De Hoge Raad stuit hier op een wijziging waarmee hij onmogelijk akkoord kan gaan. De beslissingen over verkortingen van de stageduur zouden immers integraal aan het oordeel van de Stagecommissie worden overgelaten, want het zinsdeel “in de gevallen bepaald in dit besluit” werd weggelaten.

De Hoge Raad pleit daarom voor een terugkeer naar de vroegere situatie, waarbij de Stagecommissie de mogelijkheid heeft om de stageduur te verkorten “in de gevallen bepaald in dit besluit” en in het betrokken koninklijk besluit te bepalen in welke gevallen de stage van een kandidaat-bedrijfsrevisor kan worden verkort.

C.4.3. Bekwaamheidsexamen - artikel 6, § 1, 11° en 12° van het ontwerp van besluit

29. Artikel 6 van het ontwerp van besluit bepaalt in paragraaf 1, 12° dat de Stagecommissie *“beslist over de toelating tot het bekwaamheidsexamen volgens de modaliteiten voorzien in artikel 28, § 2”*. Dit punt komt momenteel niet voor in artikel 8 van het koninklijk besluit van 2007. De Hoge Raad kan zich wel vinden in de rol die de Stagecommissie in de toekomst zal spelen bij de beslissing over de toelating van een stagiair tot het bekwaamheidsexamen.

30. Artikel 6, § 1, 11° van het ontwerp van besluit bepaalt voorts dat de Stagecommissie *“de stagiairs bijkomende taken [kan] opleggen ter vervolmaking van hun opleiding”*. Deze regel is algemener dan wat artikel 8 van het koninklijk besluit van 2007 momenteel voorschrijft onder 9°, namelijk de mogelijkheid voor de Stagecommissie om *“de stagiairs die niet zijn geslaagd voor het bekwaamheidsexamen, bijkomende taken [op te leggen] ter vervolmaking van hun praktijkopleiding”*.

De Hoge Raad acht het belangrijk dat de Stagecommissie elke stagiair die niet slaagt voor het bekwaamheidsexamen, proactief begeleidt, zodanig dat die stagiair in staat is om voor de examenjury te verschijnen bij een (niet noodzakelijk de) volgende sessie, na een verdere verdieping van zijn theoretische en/of praktische kennis in de gebieden waar tekorten zijn vastgesteld tijdens de examensessie(s) van het bekwaamheidsexamen waarvoor hij niet is geslaagd.

31. De Hoge Raad kan zich perfect vinden in de aanpassing van punt 11° en 12°, waardoor de Stagecommissie een proactieve rol zal kunnen spelen die uiteindelijk bij het bekwaamheidsexamen voor stagiairs een beter slaagpercentage zal opleveren.

C.5. Rechten en plichten van de Raad van het IBR

32. Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit vertrouwt aan de Raad van het IBR een aantal opdrachten toe. In het algemeen dient elk beroep tegen een beslissing van de Stagecommissie bij de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren te worden ingesteld (artikel 6, § 2). Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit vermeldt slechts twee beslissingen van de Stagecommissie waartegen beroep kan worden ingesteld:

- de beslissing tot vrijstelling voor het toelatingsexamen;
- de beslissing tot verlenging of verkorting van de stageduur alsook de beslissingen vermeld sub 6° van artikel 6.

Naar het oordeel van de Hoge Raad zou ook tegen andere beslissingen van de Stagecommissie beroep mogelijk moeten zijn. Zo bij voorbeeld, de administratieve schrapping van een stagiair (16°). Hij stelt dan ook voor om de beroepsmogelijkheid voor stagiairs tegen een beslissing van de Stagecommissie te veralgemenen, met naleving van de rechten en plichten van alle partijen (stagiair, stagemeeester en Stagecommissie).

33. In het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit handelen twee hoofdstukken over de regels uit het ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het publiek register van de bedrijfsrevisoren, waarover de Hoge Raad reeds op 18 januari 2017 een advies heeft uitgebracht:

- de specifieke regeling in verband met de herinschrijving in het openbaar register;
- de specifieke regeling in verband met de intrekking van de hoedanigheid van tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor.

- Intrekking van de hoedanigheid van tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor

34. Krachtens artikel 30, § 5 van de wet van 7 december 2016 bepaalt de Koning de specifieke modaliteiten met betrekking tot de hoedanigheid van “tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor”.

35. Artikel 21 van het ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het publiek register van de bedrijfsrevisoren, dat in december 2016 voor advies aan de Hoge Raad is voorgelegd, luidde als volgt:

“§ 1. Elke tijdelijk verhinderde bedrijfsrevisor kan bij het Instituut de toelating om opnieuw revisorale opdrachten uit te voeren, verzoeken wanneer de situatie van verhindering is beëindigd.

§ 2. De aanvraag tot toelating bevat een verklaring van de betrokken bedrijfsrevisor waaruit blijkt 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.

Het Instituut neemt een beslissing, ten laatste binnen de drie maanden na het versturen van de aanvraag tot toelating, betreffende de aanvaarding of weigering van deze aanvraag. Ingeval van aanvaarding wordt de bedrijfsrevisor in het openbaar register niet meer vermeld met de vermelding “tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor”.

§ 3. Wanneer de aanvraag tot toelating door de bedrijfsrevisor wordt ingediend meer dan vijf jaar na zijn inschrijving in het openbaar register in de hoedanigheid van “tijdelijk verhinderde bedrijfsrevisor”, legt hij bovendien een examen af, 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.”

36. In zijn advies van 18 januari 2017 stelt de Hoge Raad (sub punt **21.**) het volgende:

“21. Verder preciseert artikel 21, § 1, van het voor advies voorgelegde 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.”

Bij de goedkeuring van onderhavig advies (29 juni 2017) was het ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor nog niet aangepast. Indien het betrokken ontwerp van koninklijk besluit niet wordt aangepast, acht de Hoge Raad een aanpassing van de bepalingen van het voorliggende ontwerp van koninklijk besluit wenselijk.

37. Artikel 39 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit luidt immers als volgt:

“§ 1. Bedrijfsrevisoren die sinds meer dan vijf jaar de hoedanigheid van “tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor” hebben aangenomen en die overeenkomstig artikel 21 van het koninklijk besluit van XXX betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren, de toelating wensen te bekomen om opnieuw revisorale opdrachten te vervullen, zijn vrijgesteld van de examens bedoeld in artikel 25, §§ 3 en 4, van de stage en van het bekwaamheidsexamen.

§ 2. De personen bedoeld in de eerste paragraaf moeten evenwel slagen voor een mondelinge proef die door de Raad wordt toevertrouwd aan een jury samengesteld uit drie Raadsleden die op dezelfde taalrol zijn ingeschreven als deze van de kandidaat.”

38. Bij de vergelijking van de eerste paragraaf met artikel 21 van het ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het publiek register van de bedrijfsrevisoren, moet de Hoge Raad vaststellen dat de bepaling in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit weinig of zelfs geen bijkomende elementen aanbrengt.

De tweede paragraaf in verband met de “mondelinge proef” is zo mogelijk nog sibillijner geformuleerd, in die mate dat de Hoge Raad zich geen beeld kan vormen van hoe het onderhoud met de drie leden van de Raad van het IBR er moet uitzien. Trouwens, op basis van de lezing van de voorgestelde bepaling is het voor de deelnemer onmogelijk zich passend op deze proef voor te bereiden. De Hoge Raad wijst erop dat aan de drie leden van de Raad van het IBR die de jury vormen, een overdreven bevoegdheid wordt gegeven. Ten slotte blijkt de deelnemer ook over geen enkel verhaalmiddel tegen deze beslissing te beschikken.

Naar het oordeel van de Hoge Raad is de nodige rechtszekerheid hier zoek en hij dringt erop aan de bedoeling van de mondelinge proef ten minste verder toe te lichten.

- Herinschrijving in het openbaar register

39. Krachtens artikel 9, § 1, 2° van de wet van 7 december 2016 kan een bedrijfsrevisor op zijn verzoek om de intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor van het openbaar register verzoeken:

*“§ 1. Krachtens de in artikel 41 bedoelde delegatie en overeenkomstig het bepaalde in dat artikel wordt de hoedanigheid van bedrijfsrevisor in de volgende gevallen door het Instituut ingetrokken:
1° (...)
2° wanneer de bedrijfsrevisor daar expliciet om verzoekt.”*

40. Artikel 24 van het ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het publiek register van de bedrijfsrevisoren, dat in december 2016 voor advies aan de Hoge Raad is voorgelegd, luidde als volgt:

“§ 1. Iedere bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon die, voor een andere dan een tuchttreden, zijn hoedanigheid heeft verloren, kan aan het Instituut, om zijn herinschrijving in het openbaar register verzoeken, op voorwaarde dat hij de in artikelen 5 en 29 van de wet voorgeschreven voorwaarden vervult op de datum van aanvraag en voldaan heeft aan de verplichtingen inzake permanente vorming.

De aanvrager wordt vrijgesteld van het opnieuw afleggen van de eed voor het Hof van Beroep van Brussel of Luik.

§ 2. De aanvraag tot herinschrijving wordt gericht aan het Instituut overeenkomstig artikel 2.

De aanvrager voegt aan zijn dossier een curriculum vitae toe waarin de beroepsactiviteiten die hij in voorkomend geval heeft uitgevoerd sinds het verlies van zijn hoedanigheid, worden opgenomen evenals het bewijs waaruit blijkt dat hij zijn vorming op permanente wijze heeft voortgezet zoals voorzien door artikel 27 van de wet.

§ 3. Wanneer de bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon zijn hoedanigheid heeft verloren krachtens artikel 9, § 1, 2°, van de wet, voegt deze bovendien bij zijn aanvraag tot herinschrijving het bewijs dat hij aan de verplichtingen waarop de terechtwijzing was gesteund, heeft voldaan.

§ 4. Wanneer de aanvraag tot herinschrijving wordt gedaan meer dan vijf jaar na het verlies van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, legt de aanvrager daarenboven een proef af, 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.”

41. In zijn advies van 18 januari 2017 stelt de Hoge Raad (*sub* punt **22.**) het volgende:

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 publiek 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.

Bij de goedkeuring van onderhavig advies (29 juni 2017) was het ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor nog niet aangepast. Indien het betrokken ontwerp van koninklijk besluit niet wordt aangepast, acht de Hoge Raad een aanpassing van de bepalingen van het voorliggende ontwerp van koninklijk besluit wenselijk.

42. Artikel 38 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit luidt immers als volgt:

“§ 1. De personen die sinds meer dan vijf jaar de hoedanigheid van bedrijfsrevisor hebben verloren en die overeenkomstig artikel 24 van het koninklijk besluit van XXX betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren, wenselijk heringeschreven te worden in het openbaar register, zijn vrijgesteld van de examens bedoeld in artikel 25, §§ 3 en 4, de stage en de mondelinge proef van het bekwaamheidsexamen.

§ 2. De personen bedoeld in de eerste paragraaf moeten evenwel de schriftelijke proef van het bekwaamheidsexamen afleggen. Zij moeten daarenboven slagen voor een mondelinge proef die door de Raad wordt toevertrouwd aan een jury samengesteld uit drie Raadsleden die op dezelfde taalrol zijn ingeschreven als deze van de kandidaat.”

43. Bij de vergelijking van de eerste paragraaf met artikel 24 van het ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het publiek register van de bedrijfsrevisoren, moet de Hoge Raad vaststellen dat de bepaling in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit weinig of zelfs geen bijkomende elementen aanbrengt.

De tweede paragraaf in verband met de “mondelinge proef” is zo mogelijk nog sibillijner geformuleerd, in die mate dat de Hoge Raad zich geen beeld kan vormen van hoe het onderhoud met de drie leden van de Raad van het IBR er moet uitzien. Trouwens, op basis van de lezing van de voorgestelde bepaling is het voor de deelnemer onmogelijk zich passend op deze proef voor te bereiden. De Hoge Raad wijst erop dat aan de drie leden van de Raad van het IBR die de jury vormen, een overdreven bevoegdheid wordt gegeven. Ten slotte blijkt de deelnemer ook over geen enkel verhaalmiddel tegen deze beslissing te beschikken.

Naar het oordeel van de Hoge Raad is de nodige rechtszekerheid hier zoek en hij dringt erop aan de bedoeling van de mondelinge proef ten minste verder toe te lichten.

44. De Hoge Raad stelt overigens met verbazing vast dat de regels voor de herinschrijving in het openbaar register na de periode van 5 jaar, bijna volledig identiek zijn voor een “tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor” als voor een bedrijfsrevisor die op eigen verzoek uit de lijst is

weggelaten. In het geval van een “tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor” bestaat immers een verplichting tot permanente vorming, wat niet noodzakelijk het geval is voor een bedrijfsrevisor die zelf vraagt om weglating uit het openbaar register.

C.6. Stageovereenkomst

45. De artikelen 13 tot 15 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit handelen over de stageovereenkomst.

46. De Hoge Raad vraagt zich af wat de draagwijdte is van het tweede lid van artikel 13 van het ontwerp van koninklijk besluit.

Zoals de Hoge Raad dit leest, is de stagemeeester altijd een bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon (artikel 1, 4° van het ontwerp van koninklijk besluit). Wenst men, om de opdrachten te diversifiëren waarbij een stagiair tijdens zijn stage wordt ingezet, een beroep te doen op andere “leden” van het kantoor of het netwerk van de stagemeeester, dan moet de stageovereenkomst worden ondertekend door drie partijen: de stagiair, de stagemeeester en de persoon die het kantoor of netwerk kan verbinden.

Hierbij wenst de Hoge Raad twee opmerkingen te formuleren:

- “de” persoon die het kantoor of netwerk kan verbinden, lijkt één enkele persoon te zijn. Is dit de “voornaamste contactpersoon” in de zin van het openbaar register van de bedrijfsrevisoren (rechtspersonen) die ingeschreven zijn in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren? Enige verduidelijking is hier alleszins op zijn plaats.
- het “lid” van het kantoor of netwerk van de stagemeeester waarnaar wordt verwezen, zou logischerwijze een bedrijfsrevisor of een wettelijke auditor in de zin van de auditrichtlijn moeten zijn. De tekst van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit preciseert dit echter niet.

47. Voorts heeft de Hoge Raad vragen bij de bepaling op grond waarvan stagiairs op twee stagemeeesters een beroep kunnen doen, wanneer die verbonden zijn aan een kleiner kantoor. Het is inderdaad zo dat in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit, stagiairs bij grotere structuren over extra faciliteiten beschikken om hun ervaring te kunnen diversifiëren, maar voor stagiairs bij kleinere structuren is dat niet het geval.

De Hoge Raad acht het aangewezen om een maatregel in te voeren waardoor bepaalde stagiairs een beroep kunnen doen op de begeleiding van twee stagemeeesters, een “voornaamste” stagemeeester en een bijkomende stagemeeester, met de instemming of op verzoek van de Stagecommissie, zodanig dat alle stagiairs tijdens hun stage een voldoende gediversifieerde ervaring kunnen opbouwen.

C.7. Maatregelen ten aanzien van stagemeesters

48. Artikel 35 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit handelt over de maatregelen die de Stagecommissie ten aanzien van een stagemeester kan nemen en de mogelijkheid voor een stagemeester om bij de Raad van het IBR beroep in te stellen.

De Hoge Raad is van oordeel dat de wet van 7 december 2016 geen rechtsgrond bevat om aan de Stagecommissie en de Raad van het IBR de bevoegdheid te geven om ten aanzien van stagemeesters maatregelen te treffen die zouden kunnen neerkomen op een tuchtsanctie in de strikte zin. Sanctiemaatregelen, zoals bedoeld in artikel 35 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit, die louter handelen over de (on)mogelijkheid om stagemeester te zijn (of om stagiairs verder te begeleiden), behoren uiteraard wel tot de bevoegdheid van de Stagecommissie. Naar het oordeel van de Hoge Raad is het van belang dat deze sanctiemaatregelen worden genomen met naleving van de rechten van de verdediging.

C.8. "Accountability" van de Stagecommissie

49. Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit legt de Stagecommissie geen enkele verplichting meer op om "verantwoording af te leggen". Haar werkzaamheden worden voortaan gewoon "opgenomen in het jaarlijks verslag" van het IBR (artikel 8).

Gelet op de ruime bevoegdheden die het koninklijk besluit aan de Stagecommissie verleent, terwijl de wet van 7 december 2016 het Instituut met die opdracht belast, lijkt het de Hoge Raad nuttig om de regels die thans in artikel 10 van het koninklijk besluit van 2007 staan, te handhaven, namelijk:

"De Stagecommissie brengt jaarlijks verslag uit bij de Raad over haar werkzaamheden. Zij formuleert de opmerkingen en voorstellen die zij nuttig acht.

De Raad overhandigt ieder jaar aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen een verslag over de activiteiten van de Stagecommissie en over de vormingsactiviteiten die door het Instituut ten behoeve van de stagiairs werden georganiseerd."

C.9. Overgangsmatregelen

50. Artikel 40 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit stelt in paragraaf 3 dat de Stagecommissie de overgangsmatregelen bepaalt, in het bijzonder ten aanzien van personen die aan hun stage bezig zijn, maar ook van personen die reeds de procedure hebben ingezet om in het kader van het toelatingsexamen vrijstellingen te verkrijgen, of zelfs van studenten die een masterstudie hebben aangevat die recht geeft op vrijstellingen voor het toelatingsexamen tot de stage van bedrijfsrevisor.

De Hoge Raad acht het voor de nodige rechtszekerheid aangewezen om in het koninklijk besluit zelf duidelijk te bepalen welke overgangsmatregelen van toepassing zijn.

De Hoge Raad wenst tevens de aandacht van de Minister te vestigen op een recent arrest van het Grondwettelijk Hof in verband met de reglementering van het beroep van psychotherapeut.

Gelet op het arrest nr. 39/2017 van 16 maart 2017 van het Grondwettelijk Hof [Beroep tot vernietiging van de artikelen 11 en 12 van de wet van 10 juli 2016 tot wijziging van de wet van 4 april 2014 tot regeling van de geestelijke gezondheidszorgberoepen], blijkt hoe belangrijk het is om ermee rekening te houden dat:

- enerzijds, de artikelen 10 en 11 van de Grondwet zijn geschonden indien de overgangsregeling of de ontstentenis daarvan tot een verschil in behandeling leidt waarvoor geen redelijke verantwoording bestaat of indien aan het vertrouwensbeginsel op buitensporige wijze afbreuk wordt gedaan, en
- anderzijds, het rechtszekerheidsbeginsel de wetgever verbiedt om zonder objectieve en redelijke verantwoording afbreuk te doen aan het belang van de rechtsonderhorigen om in staat te zijn de rechtsgevolgen van hun handelingen te voorzien.

C.10. Andere specifieke aspecten

C.10.1. Verwijzing naar het Belgisch wettelijk kader inzake universitair onderwijs

51. In drie artikelen (artikel 9, 10 en 26, § 1) verwijst het ontwerp van koninklijk besluit naar het besluit van de Vlaamse regering van 11 oktober 2013. De Hoge Raad wijst erop dat voor de reglementering bedoeld in § 1 voor de Vlaamse Gemeenschap, in de Nederlandse tekst dient te worden verwezen naar de “Codex Hoger Onderwijs van 11 oktober 2013, bekrachtigd bij het decreet van 20 december 2013”, in plaats van te verwijzen naar het besluit van de Vlaamse regering van 11 oktober 2013.

C.10.2. Verwijzing naar diverse huishoudelijke reglementen

52. De Hoge Raad vraagt zich af in welke mate de schrapping van de definitie van “huishoudelijk reglement” gepast is, want er wordt, enerzijds, verwezen naar het huishoudelijk reglement van het IBR (artikel 16, § 2 van het ontwerp van koninklijk besluit) en, anderzijds, naar het huishoudelijk reglement van de Examencommissie dat door de Stagecommissie wordt goedgekeurd, voor zover een dergelijke Examencommissie door de Stagecommissie is opgericht (artikel 9, § 2, derde lid).

De Hoge Raad acht het aangewezen om meer concreet te verwijzen naar het koninklijk besluit tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het IBR, waarnaar artikel 16, § 3 van het ontwerp van koninklijk besluit verwijst.

De Hoge Raad vraagt zich voorts ook af of het wenselijk is om het eventuele huishoudelijk reglement van de Examencommissie dat door de Stagecommissie is goedgekeurd, openbaar te maken.

C.10.3. Algemene vergadering van de stagiairs

53. Elk jaar wordt in de marge van de algemene vergadering van de bedrijfsrevisoren een algemene vergadering van de stagiairs gehouden, zonder dat die laatste een wettelijk statuut heeft.

De Hoge Raad vraagt zich af of het wenselijk is om in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit de regels vast te stellen voor de organisatie van die algemene vergadering (wie is lid / welke punten worden op deze algemene vergadering geagendeerd / welke is de (eventuele) interactie tussen de beslissingen van deze algemene vergadering en het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (en/of de Stagecommissie), enz.), om zo nodig hieraan de nodige rechtszekerheid te verlenen.

C.10.4. Statuut van de “stagemeester”

54. De wijze waarop de definitie in artikel 1, § 2, 4° van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit is verwoord, doet vermoeden dat met “stagemeester” een volwaardig statuut wordt bedoeld, dat een bedrijfsrevisor van de Stagecommissie zou kunnen verkrijgen.

Uit een gezamenlijke lezing van de definitie van “stagemeester” in artikel 1, § 2, 4° van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit en artikel 6, § 1, 1° van hetzelfde ontwerp van koninklijk besluit blijkt echter dat een bedrijfsrevisor geval per geval, op basis van een specifiek dossier, de toelating kan verkrijgen om een stagiair te begeleiden.

De Hoge Raad acht het aangewezen om de definitie van “stagemeester” bij te sturen en verder te verduidelijken.

C.10.5 Opschorting van de stage

55. In de artikelsgewijze bespreking in het Verslag aan de Koning dat het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit voorafgaat, verschilt de toelichting bij artikel 22, waar de uitdrukking in de Nederlandstalige versie “*in voorkomend geval*”, in het Frans luidt als volgt: “*le cas échéant*”.

De Hoge Raad acht het aangewezen om de Nederlandstalige versie inhoudelijk beter te doen aansluiten bij de Franstalige versie en de uitdrukking “*in dergelijk geval*” te gebruiken, om duidelijk te stellen dat elke stagiair van wie de stage door de Stagecommissie zou worden opgestort, vooraf op de hoogte zal worden gebracht van het voornemen van de Stagecommissie om zijn stage op te schorten.

Bijlage 1 – Uittreksels uit de wet van 7 december 2016 in verband met de stage

(...)

TITEL 3 – Organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren

(...)

HOOFDSTUK 5 – Het Instituut van de bedrijfsrevisoren

(...)

Afdeling 3 – Opdrachten van het Instituut

Onderafdeling 1 – Stage van de bedrijfsrevisor

Artikel 74

Het Instituut richt voor hen die bedrijfsrevisor wensen te worden, de bij artikel 5, § 1, 4°, voorziene stage in.

De stage duurt ten minste drie jaar.

In afwijking van het tweede lid kan de duur van de stage worden ingekort als de stagiair al over een ervaring van minimum vijftien jaar beschikt met de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor.

Ten minste twee derde van de stage verloopt bij een bedrijfsrevisor.

Het Instituut ziet erop toe dat de volledige opleiding wordt gevolgd bij personen die voldoende waarborgen bieden dat zij bekwaam zijn om een praktijkopleiding te geven.

Artikel 75

§ 1. Om tot de stage te worden toegelaten door de Stagecommissie, dient de betrokkene:

1° de bij artikel 5, § 1, 1° en 2°, gestelde voorwaarden te vervullen;

2° de diploma- en/of ervaringsvoorwaarden te vervullen die zijn vastgesteld met toepassing van artikel 5, § 1, 3° ;

3° ten hoogste zestig jaar oud te zijn;

4° een stageovereenkomst voor de totale duur van de stage te hebben gesloten met een bedrijfsrevisor die ten minste vijf jaar in het openbaar register is ingeschreven, en die zich ertoe verbindt de stagiair bij zijn opleiding tot bedrijfsrevisor te begeleiden en bij te staan. De overeenkomst moet door de Stagecommissie worden goedgekeurd.

§ 2. De Koning bepaalt de samenstelling en de opdrachten van de Stagecommissie.

Artikel 76

§ 1. Tucht sancties kunnen worden opgelegd aan stagiairs:

- 1° die zijn tekortgekomen aan hun beroepsverplichtingen;
- 2° die zijn tekortgekomen aan de beginselen van waardigheid, rechtschapenheid en kiesheid die ten grondslag liggen aan het beroep;
- 3° die zijn tekortgekomen aan de rechtmatige achting die zij aan hun stagemeeester, het Instituut of zijn organen zijn verschuldigd.

§ 2. Na de stagiair en de stagemeeester te hebben gehoord of minstens rechtsgeldig te hebben opgeroepen per aangetekende brieven verstuurd minstens veertien dagen voor de hoorzitting, vergezeld van een verslag opgesteld door de verslaggevers aangesteld door de Raad van het Instituut, waarin de feiten worden uiteengezet die aan de stagiair worden verweten, met verwijzing naar de betrokken wettelijke, reglementaire en/of tuchtrechtelijke bepalingen, kan de stagecommissie tuchtrechtelijke sancties opleggen aan de stagiair die de regels inzake tucht en deontologie niet naleeft.

§ 3. De tucht sancties die kunnen worden opgelegd zijn:

- 1° de waarschuwing;
- 2° de berisping;
- 3° de schorsing voor ten hoogste een jaar;
- 4° de schrapping.

§ 4. De beslissingen van de Stagecommissie zijn met redenen omkleed. Zij worden onverwijld, bij een ter post aangetekende brief, ter kennis gebracht van de stagiair, zijn stagemeeester, de Raad van het Instituut en de Procureur-generaal bij het Hof van Beroep.

Samen met deze betekening worden alle gepaste inlichtingen verstrekt over de beroepstermijnen, en de wijze waarop beroep tegen de beslissing kan worden ingesteld. Bij ontstentenis van deze vermeldingen is de kennisgeving nietig.

§ 5. De stagiair of de Raad kan tegen de beslissing van de Stagecommissie beroep instellen bij de Raad van State binnen een termijn van dertig dagen te rekenen vanaf de betekening.

§ 6. De Raad kan op elk ogenblik beslissen om tussen te komen bij de Raad van State met het oog op het uiteenzetten van zijn standpunt omtrent de lopende zaak.

§ 7. De beslissingen van de Raad van State zijn met redenen omkleed. Zij worden onverwijld, bij een ter post aangetekende brief, ter kennis gebracht van de betrokken stagiair, zijn stagemeeester, de Raad van het Instituut en de Procureur-generaal bij het Hof van Beroep.

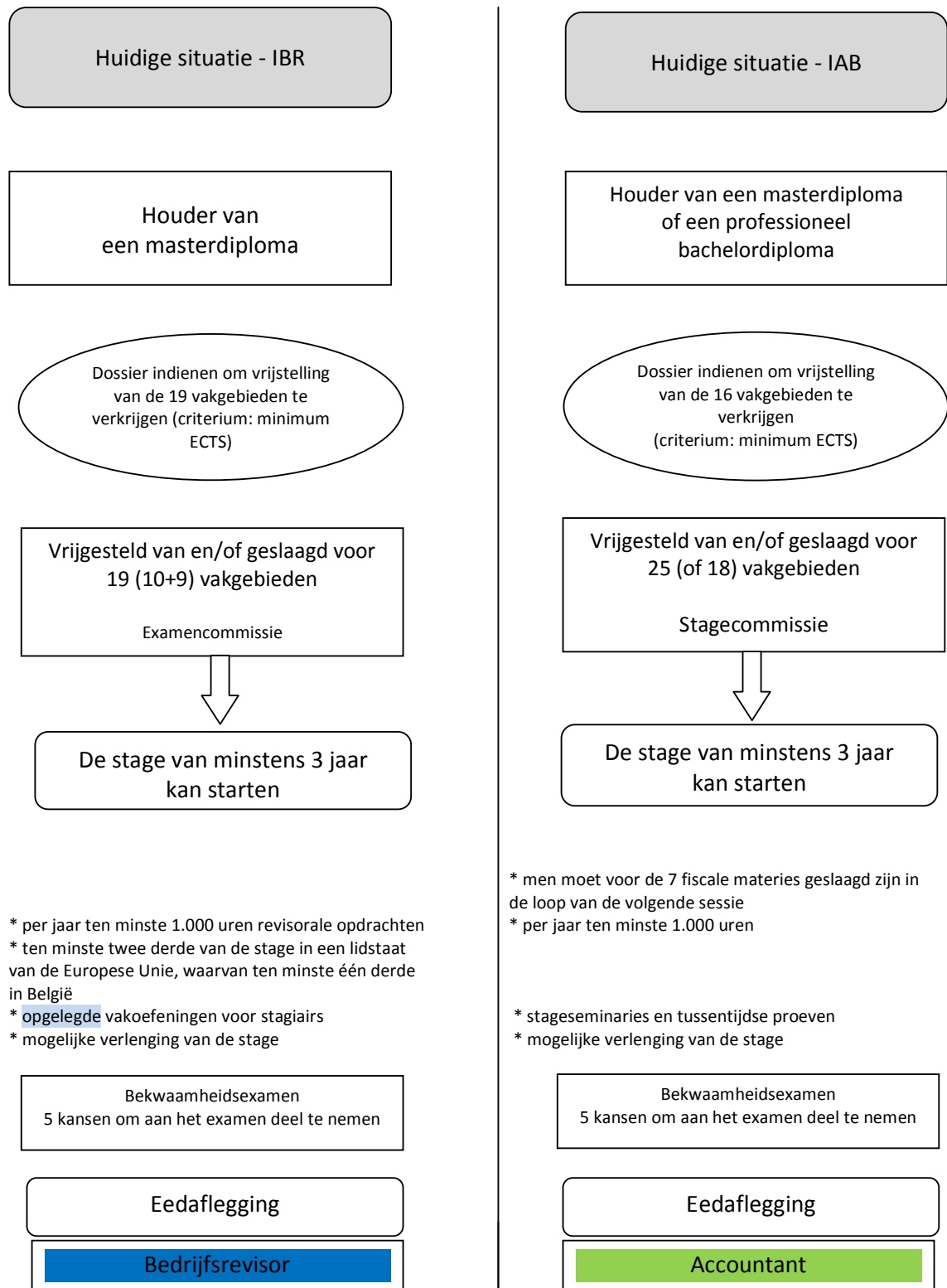
§ 8. De voor de stagiairs geldende tuchtprocedure wordt door de Koning gepreciseerd.

Artikel 77

De modaliteiten betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor worden bepaald door de Koning.

(...)

Bijlage 2 – De toegang tot het beroep van kandidaat-accountants en van kandidaat-belastingconsulenten



- * per jaar ten minste 1.000 uren revisorale opdrachten
- * ten minste twee derde van de stage in een lidstaat van de Europese Unie, waarvan ten minste één derde in België
- * opgelegde vakoefeningen voor stagiairs
- * mogelijke verlenging van de stage

- * men moet voor de 7 fiscale materies geslaagd zijn in de loop van de volgende sessie
- * per jaar ten minste 1.000 uren

- * stageseminaries en tussentijdse proeven
- * mogelijke verlenging van de stage

Huidige situatie - IBR

Houder van een masterdiploma

Dossier indienen om vrijstelling van de 19 vakgebieden te verkrijgen (criterium: minimum ECTS)

Vrijgesteld van en/of geslaagd voor 19 (10+9) vakgebieden
Examencommissie



De stage van minstens 3 jaar kan starten

- *per jaar ten minste 1.000 uren revisorale opdrachten
- *ten minste twee derde van de stage in een lidstaat van de Europese Unie, waarvan ten minste één derde in België
- *opgelegde vakoefeningen voor stagiairs
- *mogelijke verlenging van de stage

Bekwaamheidsexamen
5 kansen om aan het examen deel te nemen

Eedaflegging

Bedrijfsrevisor

Huidige situatie - IAB

Houder van een masterdiploma of een professioneel bachelordiploma

Dossier indienen om vrijstelling van de 16 vakgebieden te verkrijgen (criterium: minimum ECTS)

Vrijgesteld van en/of geslaagd voor 16 vakgebieden
Stagecommissie



De stage van minstens 3 jaar kan starten

- *per jaar ten minste 1.000 uren

- *stageseminaries en proeven
- *mogelijke verlenging van de stage

Bekwaamheidsexamen
5 kansen om aan het examen deel te nemen

Eedaflegging

Belastingconsulent

**Bijlage 3 – Uittreksel uit het arrest nr. 39/2017 van 16 maart 2017
van het Grondwettelijk Hof**

Cour constitutionnelle	Grondwettelijk hof
Arrêt n° 39/2017 du 16 mars 2017	Arrest nr. 39/2017 van 16 maart 2017
Recours en annulation des articles 11 et 12 de la loi du 10 juillet 2016 « modifiant la loi du 4 avril 2014 réglementant les professions des soins de santé mentale et modifiant l'arrêté royal n° 78 du 10 novembre 1967 relatif à l'exercice des professions des soins de santé d'une part et modifiant la loi relative à l'exercice des professions des soins de santé, coordonnée le 10 mai 2015 d'autre part »	Beroep tot vernietiging van de artikelen 11 en 12 van de wet van 10 juli 2016 « tot wijziging van de wet van 4 april 2014 tot regeling van de geestelijke gezondheidszorgberoepen en tot wijziging van het koninklijk besluit nr. 78 van 10 november 1967 betreffende de uitoefening van de gezondheidszorgberoepen [enerzijds] en tot wijziging van de wet betreffende de uitoefening van de gezondheidszorgberoepen, gecoördineerd op 10 mei 2015 anderzijds »
Reconnaissance de la profession - Psychothérapie	Erkenning van het beroep - psychotherapeutische praktijk
Point B.7.1	Punt B.7.1
<u>Nul ne peut prétendre à l'immutabilité d'une politique ou, en l'espèce, à l'absence permanente de réglementation de l'exercice de la psychothérapie.</u> En effet, à peine de rendre impossible toute modification législative ou toute réglementation entièrement nouvelle, il ne peut être soutenu qu'une disposition nouvelle serait contraire au principe de sécurité juridique par cela seul qu'elle modifie les conditions d'application de la législation ancienne ou qu'elle instaure une interdiction entièrement nouvelle et pour le seul motif qu'elle remettrait en question certains choix professionnels.	<u>Niemand kan aanspraak maken op het ongewijzigd blijven van een beleid of, te dezen, de permanente ontstentenis van regelgeving inzake de uitoefening van de psychotherapie.</u> Elke wetwijziging of het uitvaardigen van een volledig nieuwe regeling zou immers onmogelijk worden, mocht worden aangenomen dat een nieuwe bepaling in strijd zou zijn met het beginsel van rechtszekerheid om de enkele reden dat zij de toepassingsvoorwaarden van de vroegere wetgeving wijzigt of dat zij een volledig nieuwe verbodsregeling invoert, en om de enige reden dat zij bepaalde beroepskeuzen in de war zou sturen.
Si le législateur estime qu'un changement de politique s'impose, il peut décider de lui donner un effet immédiat et il n'est pas tenu, en principe, de prévoir un régime transitoire. <u>Les articles 10 et 11 de la Constitution ne sont violés</u>	Indien de wetgever een beleidswijziging noodzakelijk acht, vermag hij te oordelen dat zij met onmiddellijke ingang moet worden doorgevoerd en is hij in beginsel niet ertoe gehouden in een overgangsregeling te voorzien.

<p>que si le régime transitoire ou l'absence d'un tel régime entraînent une différence de traitement non susceptible de justification raisonnable ou s'il est porté une atteinte excessive au principe de la confiance légitime. Tel est le cas lorsqu'il est porté atteinte aux attentes légitimes d'une catégorie déterminée de justiciables sans qu'un motif impérieux d'intérêt général puisse justifier l'absence d'un régime transitoire établi à leur profit.</p>	<p>De artikelen 10 en 11 van de Grondwet zijn slechts geschonden indien de overgangsregeling of de ontstentenis daarvan tot een verschil in behandeling leidt waarvoor geen redelijke verantwoording bestaat of indien aan het vertrouwensbeginsel op buitensporige wijze afbreuk wordt gedaan. Dat laatste is het geval wanneer de rechtmatige verwachtingen van een bepaalde categorie van rechtsonderhorigen worden miskend zonder dat een dwingende reden van algemeen belang voorhanden is die het ontbreken van een te hunnen voordele ingestelde overgangsregeling kan verantwoorden.</p>
<p>Le principe de confiance est étroitement lié au principe de la sécurité juridique, également invoqué par les parties requérantes, <u>qui interdit au législateur de porter atteinte, sans justification objective et raisonnable, à l'intérêt que possèdent les justiciables d'être en mesure de prévoir les conséquences juridiques de leurs actes.</u></p>	<p>Het vertrouwensbeginsel is nauw verbonden met het - tevens door de verzoekende partijen aangevoerde - rechtszekerheidsbeginsel, <u>dat de wetgever verbiedt om zonder objectieve en redelijke verantwoording afbreuk te doen aan het belang van de rechtsonderhorigen om in staat te zijn de rechtsgevolgen van hun handelingen te voorzien.</u></p>