

**Advies van 24 mei 2019 over het ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor**

**1.** De heer Kris PEETERS, federaal Minister van Economie, heeft op datum van 27 februari 2019 de Hoge Raad aangeschreven met het verzoek een advies uit te brengen over een *“ontwerp van koninklijk besluit tot wijziging van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor”*.

De leden van de Hoge Raad verheugen zich over het initiatief van de Minister tot actualisering van het koninklijk besluit betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor, dat in 2018 werd goedgekeurd.

**2.** 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.<sup>1</sup>

De rol van de Hoge Raad bestaat erin toe te zien op het algemeen belang en zich ervan te vergewissen dat de koninklijke besluiten aan de geest van de wet beantwoorden en de nodige rechtszekerheid waarborgen.

---

<sup>1</sup> Deze opdracht vloeit voort uit artikel 54, § 1, 2de lid van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen. Deze opdracht is ook opgenomen in artikel 79, derde lid, van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur.

## Eénsluidend advies van de Hoge Raad

### A. *Erkenning van de hoedanigheden in het buitenland gelijkwaardig aan die van bedrijfsrevisor – terminologische aanpassing*

**3.** Artikel 5, § 2, 1° van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren luidt als volgt: *“Krachtens de in artikel 41 bedoelde delegatie en overeenkomstig het bepaalde in dat artikel wordt de hoedanigheid van bedrijfsrevisor door het Instituut toegekend aan een wettelijke auditor die (...) aantoont, volgens de door de Koning vastgestelde voorwaarden, dat hem in een andere lidstaat de hoedanigheid van wettelijke auditor is verleend (...)”*.

De Hoge Raad acht het verkieslijk om, zoals voorgesteld in het voor advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit, de terminologie die in artikel 46, § 1 van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor wordt gehanteerd, af te stemmen op de terminologie van voormelde wet van 7 december 2016. De Hoge Raad staat dan ook gunstig tegenover de vervanging van het zinsdeel *“een hoedanigheid bezitten die gelijkwaardig is met die van bedrijfsrevisor”* door *“een hoedanigheid bezitten van wettelijke auditor”*.

Voor een goed begrip van deze bepaling stelt de Hoge Raad evenwel voor om dit nieuwe zinsdeel als volgt aan te vullen: *“in de zin van artikel 3, 4° van de wet”*. Het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor definieert immers niet wat onder *“wettelijke auditor”* dient te worden verstaan. Daarom lijkt een verwijzing naar de definitie hiervan in de wet nuttig ter verduidelijking.

**4.** De Hoge Raad vraagt zich niettemin af waarom de Minister geen richtlijnen inlast in § 2 van artikel 46 van het te wijzigen koninklijk besluit, met de voorwaarden waaraan iemand uit een derde land (dus buiten de Europese Unie en buiten een andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte) inzake het bezit van een gelijkwaardige hoedanigheid in zijn land van herkomst moet voldoen.

Artikel 7, § 2, van de wet van 7 december 2016 bepaalt immers: *“Krachtens de in artikel 41 bedoelde delegatie en overeenkomstig het bepaalde in dat artikel wordt de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, op voorwaarde van wederkerigheid, door het Instituut toegekend aan een natuurlijk persoon die, in een derde land, een gelijkwaardige hoedanigheid heeft als die van bedrijfsrevisor, en die:*

- 1° aantoont, volgens de door de Koning vastgestelde voorwaarden, dat hij een dergelijke gelijkwaardige hoedanigheid heeft in een derde land, en*
- 2° slaagt voor een bekwaamheidsproef waarvan het programma en de procedure door de Koning worden bepaald.”*

De Hoge Raad is van oordeel dat deze voorwaarden van artikel 7, § 2, 1° van de voormelde wet van 7 december 2016, waaraan moet zijn voldaan, in de huidige stand van het koninklijk besluit

van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor niet concreet zijn opgenomen en – gelet op de voorgestelde aanpassingen aan het voor advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit – in de toekomst nog steeds niet zullen zijn opgenomen.

*B. Toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor aan een wettelijke auditor*

**5.** Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit voegt in § 1 van artikel 46 van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor een tweede lid toe, dat als volgt luidt: *“De hoedanigheid van wettelijke auditor, bedoeld in het eerste lid, kan aangetoond worden met elk rechtsmiddel”*.

De Hoge Raad heeft geen bezwaar tegen de toevoeging van die regel. Hij is niettemin voorstander van een meer concrete regel, met name de overlegging van een “certificaat van registratie dat minder dan drie maanden oud is”. Ook artikel 10, § 2, 2° van de wet van 7 december 2016 vereist de mededeling, door de bevoegde autoriteit van de lidstaat van herkomst, van een dergelijk attest voor elk in een andere lidstaat erkend auditkantoor dat in het Belgisch openbaar register wenst te worden ingeschreven.

Het voorschrift dat de nationale toezichtsautoriteit een dergelijk document moet overmaken, heeft naar het oordeel van de Hoge Raad overigens als voordeel dat de toezichthouder van het land van herkomst wordt ingelicht over het initiatief van de beroepsbeoefenaar.

*C. Verzoek om toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor na intrekking van die hoedanigheid*

**6.** Artikel 2 van het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit heeft tot doel specifieke regels in te voeren voor de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor na intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, om een andere reden dan een sanctie uitgesproken door de sanctiecommissie van de FSMA (artikel 59, § 1, 7° van de wet van 7 december 2016).

Met het oog op voldoende rechtszekerheid had de Hoge Raad al in 2017 tweemaal de aandacht van de Minister gevestigd op de noodzaak om in dit verband duidelijke regels vast te stellen:

- advies van 29 juni 2017 over het ontwerp van koninklijk besluit tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren
- 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.

**7.** De Hoge Raad staat dan ook gunstig tegenover de invoering van een dergelijke regel in het koninklijk besluit betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor.

Niettemin wenst de Hoge Raad de aandacht van de Minister te vestigen op het feit dat uit de gezamenlijke lezing van de artikelen 144, 147 en 148 van de voormelde wet van 7 december 2016 blijkt dat de tuchtorganen die vóór de inwerkingtreding van de wet van 7 december 2016 operationeel waren (de Tuchtcommissie en de Commissie van beroep van het IBR), nog steeds bevoegd zijn voor dossiers die vóór de inwerkingtreding van die wet van 7 december 2016 waren geopend, en dat de afhandeling van die dossiers (inclusief eventueel beroep bij het Hof van Cassatie) soms nog een aanzienlijke termijn in beslag neemt.

**8.** De Hoge Raad stelt overigens ook vast dat de voorwaarden om opnieuw de titel van bedrijfsrevisor te verkrijgen, verschillen naargelang iemand minder (§ 2) of langer (§ 3) dan vijf jaar afstand van zijn hoedanigheid van bedrijfsrevisor heeft gedaan:

- indien minder dan vijf jaar (§ 2): slagen voor de schriftelijke proef van het bekwaamheidsexamen en slagen voor een mondelinge proef voor een jury samengesteld uit drie Raadsleden;
- indien langer dan vijf jaar (§ 3): slagen voor de schriftelijke proef en de mondelinge proef van het bekwaamheidsexamen.

De Hoge Raad wenst de gekozen oriëntatie niet in vraag te stellen, maar het is volgens hem niet duidelijk in welke mate de regels van paragraaf 2 lichter uitvallen dan die van paragraaf 3. Het enige merkbare verschil is inderdaad de instantie voor dewelke de mondelinge proef moet worden afgelegd.

**9.** Uit artikel 9, § 7 van de wet van 7 december 2016 blijkt dat zal moeten worden nagegaan, vooraleer iemand opnieuw de titel van bedrijfsrevisor toe te kennen:

- dat die persoon op de datum van zijn aanvraag voldoet aan de voorwaarden van artikel 5, § 1 (uitgezonderd het 5°, de eedaflegging) van de wet;
- dat die persoon geen in artikel 29 van de wet vermelde onverenigbare werkzaamheden uitoefent en
- dat die persoon voldaan heeft aan de verplichtingen inzake permanente vorming.

De Hoge Raad is verheugd vast te stellen dat de procedures om opnieuw de titel van bedrijfsrevisor te verkrijgen, dankzij de regels in het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit voortaan duidelijk zijn gestructureerd.

Hij wijst er evenwel op dat als daaraan de proeven van het bekwaamheidsexamen worden gekoppeld, dit *de facto* betekent dat een beroepsbeoefenaar die proef slechts op twee tijdstippen in het jaar kan afleggen.

Dit gaat enigszins ten koste van de flexibiliteit in de loopbaan van een beroepsbeoefenaar, maar biedt als waarborg dat de betrokkenen alleszins geen behandeling “à la carte” krijgen.

D. *Vrijstellingen in het kader van het toelatingsexamen*

**10.** Ten slotte wenst de Hoge Raad de aandacht van de Minister te vestigen op een recent initiatief in verband met de organisatie van de theoretische stage-examens.

Uit artikel 29, § 3 van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor blijkt inderdaad dat de Stagecommissie voor één of meerdere vakgebieden van de theoretische stage-examens vrijstellingen kan verlenen *“op voorwaarde dat de aan het vakgebied bestede aantal studiepunten ECTS tenminste overeenstemmen met het aantal studiepunten ECTS die voor dit vakgebied door de Raad, na advies van de Hoge Raad, voldoende worden geacht in het kader van de eisen gesteld voor het beroep van bedrijfsrevisor”*.

In een brief van 22 mei 2019 (waarvan kopie bij onderhavig advies) stelt de Hoge Raad vast dat hij tot nog toe, hetzij één jaar na goedkeuring van het koninklijk besluit, van de Raad van het IBR nog steeds geen ontwerp met criteria voor de toekenning van dergelijke vrijstellingen in het kader van de theoretische stage-examens heeft ontvangen, terwijl er inmiddels al een sessie heeft plaatsgehad en er in de komende maanden opnieuw één is gepland.

Daarom heeft de Hoge Raad, ingeval de Stagecommissie voornemens is om voor één of meer vakgebieden van de theoretische stage-examens vrijstellingen te verlenen, bij de Raad van het IBR aangedrongen op de naleving van artikel 29, § 3 van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor.

Monsieur Tom MEULEMAN  
Président  
de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises  
135 /1, Boulevard Emile Jacqmain  
  
1000 BRUXELLES

Bruxelles, le 22 mai 2019

Monsieur le Président,

Le Conseil supérieur souhaite attirer votre attention sur le fait que l'article 29 de l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises permet à la Commission de stage d'accorder des dispenses pour une ou plusieurs matières des examens de stage théoriques visés à l'article 28, § 1<sup>er</sup> dudit arrêté royal sous certaines conditions.

A ce jour, soit près d'un an après l'adoption de l'arrêté royal, force est de constater que le Conseil supérieur n'a pas encore reçu du Conseil de l'IRE un projet de critères permettant d'octroyer de telles dispenses dans le cadre des examens de stage théoriques, alors qu'une session s'est déjà déroulée et qu'une prochaine session se profile dans les mois à venir.

Certes, il existait une telle disposition prise en exécution d'un arrêté royal antérieur qui avait été soumise pour avis au Conseil supérieur permettant aux détenteurs d'un diplôme universitaire de bénéficier de dispenses. Un avis<sup>1</sup> avait été rendu par le Conseil supérieur en la matière en date du 17 février 2005.

---

<sup>1</sup> Extrait du Rapport annuel 2005 du Conseil supérieur des Professions économiques, Avis du 17 février 2005 relatif aux conditions de dispenses dans le cadre de l'accès à la profession de réviseur d'entreprises, Annexe III, pp. 17-20.

Dans le cadre de la réforme du révisorat ayant conduit à l'adoption de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision des réviseurs d'entreprises et de l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises, le Conseil supérieur relève que des modifications substantielles ont été introduites dans le cadre légal et réglementaire en matière d'accès à la profession.

Le Conseil supérieur constate par ailleurs que les informations placées récemment sur le site internet de l'IRE (<https://www.ibr-ire.be/fr/stage/acces-au-stage/examens-de-stage-theoriques>) semblent introduire une réforme en matière de dispenses, à tout le moins pour ce qui concerne les candidats ayant obtenu un bac professionnel, suivi d'un master universitaire.

Le Conseil supérieur vous demande dès lors de bien vouloir veiller au respect de l'article 29, § 3 de l'arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises dont il ressort que la Commission de stage peut accorder des dispenses, pour une ou plusieurs matières des examens de stage théoriques « *à condition que les points d'études ECTS consacrés à l'étude de cette matière correspondent au moins aux points d'études ECTS que le Conseil, après avis du Conseil supérieur, considère comme suffisants pour cette matière dans le cadre des exigences de la profession de réviseur d'entreprises* ».

Il en va, de l'avis du Conseil supérieur, de la sécurité juridique voulue pour les récipiendaires à l'examen de stage théorique quant au traitement des différents dossiers conforme au processus de « Bologne » prôné au niveau européen et à l'approche introduite dans le cadre légal et réglementaire belge.

Je reste à votre disposition pour toute information complémentaire que vous souhaiteriez obtenir à propos de ce dossier et vous prie de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de ma considération distinguée.



Jean-Marc DELPORTE  
Président