

CSPEHREB <cspehreb@skynet.be>

14/9/2020 11:12

HREB - ontwerp van norm permanente vorming

À Tom Meuleman <t.meuleman@ibr-ire.be> • president@ibr-ire.be <president@ibr-ire.be> • Fernand Maillard <f.maillard@ibr-ire.be> • fernand.maillard@gmail.com <fernand.maillard@gmail.com> • Copie Marc Bihain <m.bihain@ibr-ire.be> • cspehreb@skynet.be <cspehreb@skynet.be> • S.VanAttenhoven@IBR-IRE.BE <s.vanattenhoven@ibr-ire.be> • i.vanbeveren@ibr-ire.be <i.vanbeveren@ibr-ire.be>

Geachte heer Voorzitter,
Geachte heer Ondervoorzitter,

Betreft: Ontwerp van norm permanente vorming

Wij verwijzen naar de hoorzitting, georganiseerd door de Hoge Raad met de vertegenwoordigers van uw instituut op 4 september 2020 – overeenkomstig artikel 31, § 1, derde lid van de wet van 7 december 2016 - omtrent voormeld ontwerp van norm, en dit aansluitend op uw verzoek om goedkeuring van het ontwerp, zoals bij de Hoge Raad ingediend op 11 juni 2020.

Ingesloten vindt u een nota met een aantal aandachtspunten die tijdens de hoorzitting op 4 september 2020 met de vertegenwoordigers van het IBR zijn aan bod gekomen.

Deze punten dienen te worden onderzocht, samen met het standpunt van het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren omtrent het ontwerp van norm, zoals we u op 23 augustus j.l. per mail hebben overgemaakt.

Rekening houdend met de huidige gezondheidsmaatregelen ingevolge de corona-crisis, stellen we voor om dit schrijven met bijlage uitsluitend per mail over te maken. Indien u dit wenst, kunnen we u dit uiteraard ook per post bezorgen.

Het spreekt vanzelf dat de Hoge Raad zich ter beschikking houdt voor eventuele toelichting of voor een bijkomende bespreking die u in dit dossier zou wensen.

Wij kijken alvast uit naar uw verdere berichten.

Met voornamelijkheid,

Jean-Marc DELPORTE
Voorzitter

Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB) – Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE)

City Atrium C – 8e ét./verd.
Rue du Progrès 50 Vooruitgangstraat – Bruxelles 1210 Brussel
Tel. 02/277.64.11
Mail: cspehreb@skynet.be
www.cspe-hreb.be

-
- Nota na hoorzitting overgemaakt aan IBR - permanente vorming.pdf (694 KB)



**Ontwerp van norm inzake permanente vorming, voor goedkeuring voorgelegd
aan de Hoge Raad door de Raad van het IBR**

Nota aansluitend op de hoorzitting van 4 september 2020

Vooraf

De Voorzitter van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, de heer Tom MEULEMAN, heeft op 11 juni 2020 (via mail) bij de Hoge Raad een verzoek om goedkeuring van een ontwerp van “norm permanente vorming” ingediend.

De Hoge Raad heeft dit ontwerp overgemaakt aan het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren, dit met het oog op de raadpleging van het College, zoals bepaald in artikel 31, § 1, derde lid van de wet van 7 december 2016.

Het College heeft zijn opmerkingen omtrent het ontwerp van norm aan de Hoge Raad overgemaakt via mail van 21 augustus 2020 (met als bijlage het schrijven vanwege het College van 12 augustus 2020).

Deze reactie van het College is door de Hoge Raad op 23 augustus 2020 aan het IBR overgemaakt.

Op 4 september 2020 heeft de Hoge Raad een hoorzitting met de vertegenwoordigers van het IBR georganiseerd, zoals voorgeschreven door artikel 31, § 1, derde lid van de wet van 7 december 2016.

Hebben het IBR vertegenwoordigd in het kader van deze hoorzitting (digitaal verlopen via skype-meeting): de heren Fernand MAILLARD (Ondervoorzitter van het IBR en tevens Voorzitter van de Commissie permanente vorming), Marc BIHAIN (Secretaris-generaal van het IBR), Stef VAN ATTENHOVEN (diensthoofd binnen het IBR) en mevrouw Inge VANBEVEREN (diensthoofd binnen het IBR).

*

* *

Onderhavige nota herneemt een aantal aandachtspunten die tijdens de hoorzitting, georganiseerd door de Hoge Raad op 4 september 2020 met de vertegenwoordigers van het IBR, zijn aan bod gekomen.

*

* *

➤ **Verifieerbaarheid van de gevolgde vorming**

Eén van de kernelementen in het ontwerp van norm, zoals door het IBR ter goedkeuring voorgelegd, is het aantal uren dat elke bedrijfsrevisor moet wijden aan effectieve vorming. Zo bepaalt § 4 van het ontwerp dat de bedrijfsrevisor *“in een periode van drie jaar in het totaal 120 uren aan effectieve vorming [moet] wijden, met een absoluut minimum van 20 uren per kalenderjaar”*. Bovendien moet er een *“goed evenwicht”* zijn op het vlak van de vorming in de verschillende aandachtsgebieden (§ 6 van het ontwerp).

Aangezien in de bestaande IBR-norm van 2007 een gemiddeld minimum van jaarlijks 40 effectieve uren aan vormingsactiviteiten wordt vooropgesteld, te berekenen op basis van een tijdshorizon van drie kalenderjaren, blijft het globaal aantal uren verplichte permanente vorming dus behouden (van 40 uren per jaar naar 120 uren per 3 jaren).

Rekening houdend met de toenemende complexiteit van de beroepsuitoefening en gezien de rechtmatige verwachtingen van de ondernemingen en diverse stakeholders ten aanzien van een kwaliteitsvolle dienstverlening door de bedrijfsrevisoren, zou een verlaging van het verplichte aantal uren permanente vorming geen goed signaal zijn; bijgevolg kan de Hoge Raad zich terugvinden in het behoud van het totaal aantal uren vorming, zoals voorgesteld in het ontwerp. Uit de hoorzitting met de vertegenwoordigers van het IBR blijkt overigens dat de overgrote meerderheid van de bedrijfsrevisoren dit vooropgesteld aantal uren vorming ook daadwerkelijk haalt.

Wel dient volgens de Hoge Raad in de norm meer aandacht te worden besteed aan de verifieerbaarheid van de gevolgde vorming. Het aspect van de verifieerbaarheid vormde reeds in zijn advies van 29 juni 2007 over het toenmalig ontwerp van norm¹ een belangrijk aandachtspunt:

5.2. Individuele vorming door persoonlijke studie en lectuur

De Hoge Raad heeft enige aarzeling bij de erkenning van “individuele vorming door persoonlijke studie en lectuur”, omdat dit soort bijscholing (voor een bedrijfsrevisor) moeilijk te verantwoorden en (voor het Instituut) moeilijk te controleren is. In dit verband verwijst hij naar zijn advies van 18 oktober 1990, waarin hij zijn onzekerheid verwoordde over “volledig oncontroleerbare” opleidingen.

Een gelijkaardig probleem stelt zich in verband met punt 4 van paragraaf 1 van artikel 4 van de ontwerpnorm, namelijk de “voorbereiding van lessen, voordrachten en technische publicaties”, omdat moeilijk kan worden ingeschat hoeveel tijd er voor die voorbereiding nodig is. De Hoge Raad wijst er niettemin op dat het probleem zich niet zo scherp stelt als voor “individuele vorming door persoonlijke studie en lectuur”, want een bedrijfsrevisor kan gemakkelijk bewijzen dat hij die lessen of voordrachten daadwerkelijk heeft gegeven, of daadwerkelijk heeft meegewerkt aan de technische publicatie in kwestie.

¹ Inmiddels de bestaande norm van het IBR voor permanente vorming van 30 augustus 2007 (volgens de toenmalige procedure voor de Hoge Raad – document voorgelegd voor advies/niet voor goedkeuring).

In het ontwerp van norm, zoals door het IBR ter goedkeuring voorgelegd, zouden de controlemaatregelen voor de vormingen uit de categorieën 4 tot 6 (zoals opgesomd in § 13 van het ontwerp), dan ook nader moeten worden gepreciseerd, dit met het oog op een betere controleerbaarheid. Het gaat meer in het bijzonder om vormingen uit:

Categorie 4: voorbereiding van lessen, voordrachten en technische publicaties;

Categorie 5: deelname aan technische commissies;

Categorie 6: individuele vorming door lectuur en persoonlijke studie.

Duidelijkheid en transparantie omtrent de criteria die bij de verificatie van de gevolgde vorming worden gehanteerd, zijn cruciaal voor de bedrijfsrevisor teneinde de normatieve vereisten inzake permanente vorming degelijk te kunnen naleven, en ook de controle naderhand op een objectieve wijze mogelijk te maken.

Verder zou de formulering van § 9 van het ontwerp minder vrijblijvend moeten geformuleerd worden; momenteel wordt bepaald dat de bedrijfsrevisor "voorrang moet geven aan vormingen van de categorieën 1 tot 3, die minimaal 84 uren moeten omvatten op driejaarlijkse basis" [eigen onderlijning] (dit is minimaal 70 % van het totaal aantal vormingsuren). **Volgens de Hoge Raad moet de bedrijfsrevisor verplicht minimaal 84 uren vorming volgen (op driejaarlijkse basis) van de categorieën 1 tot 3** (en niet enkel "voorrang geven" aan dergelijke vormingen).

Op het vlak van transparantie schiet ook § 13 van het ontwerp enigszins tekort: voor de opleidingen van categorie 1 (vormingen georganiseerd door het IBR of het ICCI) wordt verwezen naar "*algemene voorwaarden die het Instituut oplegt met betrekking tot de effectieve deelname aan de vormingsactiviteiten. Deze vereiste geldt zowel voor de opleidingen waarbij de bedrijfsrevisor fysiek aanwezig is als voor de opleidingen die vanop afstand worden gevolgd.*" Het is echter niet duidelijk om welke algemene voorwaarden het gaat. Deze voorwaarden dienen volgens de Hoge Raad dan ook te worden gepreciseerd.

➤ **Voorafgaande goedkeuring van vormingsactiviteiten**

In het ontwerp van norm, zoals door het IBR ter goedkeuring voorgelegd, wordt bepaald dat de opleidingen die georganiseerd worden door de bedrijfsrevisorenkantoren, om in aanmerking te kunnen komen als permanente vorming, voorafgaandelijk de goedkeuring van de Raad van het IBR moeten bekomen. In § 10 van het ontwerp is een gedetailleerde procedure voor het verkrijgen van deze voorafgaande goedkeuring opgenomen.

De Hoge Raad betreurt dat dergelijke *a priori*-goedkeuring van de vormingsactiviteiten enkel geldt voor de vormingsactiviteiten, georganiseerd door de bedrijfsrevisorenkantoren (categorie 2 in het ontwerp). Voor de vormingsactiviteiten georganiseerd door derden (categorie 3 in het ontwerp) is daarentegen in geen enkele voorafgaande controle voorzien, noch vormelijk, noch inhoudelijk.

In zoverre de relevantie van de opleiding, georganiseerd door derden, pas naderhand wordt beoordeeld, bijvoorbeeld naar aanleiding van een controle door het College, zou dit kunnen betekenen dat een

bedrijfsrevisor geconfronteerd wordt met een verwerping van de gevolgde vorming, zonder dat hij de mogelijkheid heeft om dit nog recht te zetten, met als mogelijk gevolg de niet-naleving van de norm permanente vorming.

Met het oog op het garanderen van een kwaliteitsvolle vorming, **benadrukt de Hoge Raad het belang van de voorafgaande goedkeuring, niet alleen voor vormingsactiviteiten georganiseerd door bedrijfsrevisorenkantoren maar ook voor de activiteiten georganiseerd door derden (categorie 3). De Hoge Raad wijst bovendien op de noodzaak aan heldere en transparante criteria voor deze goedkeuring door het Instituut**, desgevallend in functie van richtlijnen die door het College worden uitgevaardigd. Het ontwerp dient op dit punt dan ook te worden herbekeken.

➤ Opleggen van bepaalde vormingen

In het ontwerp van norm, zoals door het IBR ter goedkeuring voorgelegd, wordt bepaald dat de Raad van het IBR een bedrijfsrevisor desgevallend kan opleggen om *“gedurende een welomschreven periode een aantal uren [te] volgen over een welbepaald onderwerp”* (§ 7, tweede lid, van het ontwerp).

Op basis van de toelichting door de vertegenwoordigers van het IBR in het kader van de hoorzitting, is gebleken dat hiermee vormingen bedoeld worden die aan alle bedrijfsrevisoren of aan een groep van bedrijfsrevisoren (met een bepaalde erkenning) worden opgelegd bijvoorbeeld in functie van de actualiteit, zoals bij een belangrijke wetswijziging.

Rekening houdend met het feit dat het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren de eindverantwoordelijkheid draagt voor het toezicht op de permanente vorming, in toepassing artikel 32, 2^{de} lid van de wet van 7 december 2016, **acht de Hoge Raad het aangewezen dat het nodige overleg plaatsvindt tussen het IBR en het College indien aan bedrijfsrevisoren – in functie van de actualiteit - dergelijke vormingen worden opgelegd.**

Uit het ontwerp van norm kan overigens niet worden afgeleid wat de mogelijke gevolgen zijn van een eventuele niet-naleving van dergelijke opgelegde verplichting.

Wat de eventuele rechtsgrond betreft, is de verwijzing in § 7, tweede lid, van het ontwerp naar artikel 31, § 7, van de wet van 7 december 2016² niet passend.

Volgens de Hoge Raad moet deze bepaling in § 7 van het ontwerp dan ook worden aangepast en verfijnd.

² Artikel 31, § 7, van de wet van 7 december 2016 luidt als volgt: *“Het Instituut ontwikkelt de rechtsleer inzake de audittechnieken en de goede toepassing door de bedrijfsrevisoren van het wettelijk, reglementair en normatief kader dat de uitoefening van hun beroep regelt, in de vorm van adviezen of mededelingen.*

Het Instituut maakt de adviezen of mededelingen over aan de Hoge Raad.

Indien hij een onverenigbaarheid vaststelt tussen deze adviezen of mededelingen en een wet, besluit, norm of aanbeveling, of als de aard van deze adviezen of mededelingen normatief is, nodigt de Hoge Raad het Instituut uit om dit te verhelpen, en, indien hij geen genoegdoening krijgt binnen de termijn die hij vaststelt, gaat hij over tot de openbaarmaking van zijn eigen stellingname.”

➤ Overleg met het ITAA

Vastgesteld kan worden dat zowel het IBR, als het ITAA (Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants) in de voorbije maanden een nieuwe ontwerpnorm inzake permanente vorming hebben voorbereid.

De Hoge Raad is verheugd vast te stellen dat beide instituten, als lid van het IFAC, het initiatief hebben genomen om hun normatief kader inzake permanente vorming af te stemmen op de herziene versie van de internationale norm IES 7³.

Traditioneel tracht de Hoge Raad te streven naar een geharmoniseerd geheel van voorschriften toepasselijk op de economische beroepen; hierbij dient uiteraard rekening te worden gehouden met de specificiteiten en eigenheden van de diverse beroepsgroepen, maar ook met het toepasselijk wettelijk en reglementair kader (dat onder meer op het vlak van het publiek toezicht op de diverse economische beroepen verschillend is).

De doelstellingen op het vlak van permanente vorming die de wetgever vooropstelt, zijn voor alle economische beroepsbeoefenaars gelijklopend: de beroepsbeoefenaar dient zijn permanente vorming op continue wijze voort te zetten om zijn theoretische kennis, zijn beroepsbekwaamheden en zijn beroepsethiek op een voldoende peil te houden (voor de IBR-leden: artikel 27 van de wet van 7 december 2016; voor de ITAA-leden: artikel 39, 2^{de} lid van de wet van 17 maart 2019).

Op de vraag van de Hoge Raad of tussen beide instituten enig overleg in verband met de respectieve ontwerpen van norm heeft plaatsgevonden, antwoorden de vertegenwoordigers van het IBR negatief.

De Hoge Raad betreurt dat dergelijk overleg (nog) niet heeft plaatsgevonden en dringt hierop voorsnog aan, teneinde na te gaan of beide ontwerpen desgevallend beter op mekaar kunnen afgestemd worden.

➤ Aandacht voor een “*output-based*”-aanpak

Het ontwerp van norm, zoals door het IBR ter goedkeuring voorgelegd, is sterk “*input-based*”: de nadruk wordt gelegd op (de registratie van) het aantal vormingsuren en de controlemaatregelen aan de hand van aanwezigheidsattesten.

De vraag kan gesteld worden naar de beoordeling van de zogenaamde *output* of het leerresultaat van de gevolgde vorming (bijvoorbeeld aan de hand van een controletoets of afsluitende kennistest).

In het voorgelegde ontwerp wordt slechts op één plaats vaag verwezen naar de mogelijkheid van een “*evaluatie tijdens of na de opleiding*”, maar enige precisering ontbreekt (zie § 13, categorie 2, van het ontwerp).

Algemeen kan gesteld worden dat een zogenaamde “*output-based*”-aanpak nauwer aansluit bij het principe van een “*lerend beroep*”: de nadruk ligt niet zozeer op de geleverde inspanning (aantal uren)

³ De herziene versie van de *International Education Standard 7 – Continuing Professional Development* van de IAESB (*International Accounting Education Standards Board*), gepubliceerd door IFAC, is in werking sinds 1 januari 2020.

maar op de uitkomst (het leerresultaat), waarmee eerder de kwaliteit (en niet louter de kwantiteit) centraal komt te staan.

In de herziene versie van de internationale norm IES 7, zoals gepubliceerd door IFAC, wordt een combinatie van een zogenaamde *input-based* en *output-based* aanpak mogelijk gemaakt (zie in dit verband onder meer § A.27 van IES 7).

Vanuit zijn bekommernis om de vereisten van het maatschappelijk verkeer en de noodzaak om een deskundige beroepsuitoefening te garanderen, mede dankzij een kwaliteitsvolle permanente vorming, acht de Hoge Raad het van belang na te gaan of - in navolging van de internationale norm IES 7 (*Revised*) - een zogenaamde *output-based*-aanpak meer in het ontwerp van norm kan geïntegreerd worden.

➤ **Toepassingsgebied van de norm**

Omwille van de rechtszekerheid, acht de Hoge Raad het van belang om het toepassingsgebied van de norm nader te preciseren.

In het voorgelegde ontwerp wordt weliswaar bepaald dat een bedrijfsrevisor geacht wordt “...een vormingsprogramma te ontwikkelen dat toereikend is voor de uitoefening van zijn beroep en voor de opdrachten waarin hij zijn expertise moet kunnen aantonen” (§ 3 van het ontwerp) [eigen onderlijning].

Maar deze omschrijving biedt geen duidelijk antwoord op de vraag of en, zo ja, welke permanente vorming de bedrijfsrevisoren die geen controles (meer) uitvoeren en/of geen wettelijke opdrachten uitvoeren, geacht worden te volgen.

Ook enige duiding inzake de wettelijke verplichting voor tijdelijk verhinderde bedrijfsrevisoren, die ertoe gehouden zijn hun permanente vorming op continue wijze voort te zetten om hun theoretische kennis, hun beroepsbekwaamheden en hun beroepsethiek op een voldoende peil te houden (artikel 30, § 3, van de wet van 7 december 2016), is niet overbodig.

Verder is het wenselijk om uitdrukkelijk in de norm te preciseren dat de normatieve voorschriften toepasselijk zijn op elke bedrijfsrevisor-natuurlijke persoon.

Dit is van belang in het geval een kwaliteitscontrole op het niveau van het revisorenkantoor zou worden uitgevoerd maar niet alle bedrijfsrevisoren-natuurlijke personen die tot dit revisorenkantoor behoren, het voorwerp uitmaken van een controle (in de bestaande IBR-norm van 2007 komt dit aan bod in artikel 6). Uit de norm moet duidelijk blijken dat dit geen afbreuk doet aan de verplichting voor elke bedrijfsrevisor-natuurlijke persoon om te voldoen aan de vereisten inzake permanente vorming, alsook aan de registratieverplichting.

Hoewel stagiairs-bedrijfsrevisoren buiten het toepassingsgebied van de norm vallen, maakt de Hoge Raad van de hoorzitting gebruik om de vertegenwoordigers van het IBR te herinneren aan het feit dat de Stagecommissie van het IBR geacht wordt jaarlijks verslag uit te brengen bij de Hoge Raad over de vormingsactiviteiten van de stagiairs georganiseerd door het Instituut (artikel 9 van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor).

➤ **Taak en statuut van de commissie vorming**

In het ontwerp van norm, zoals door het IBR ter goedkeuring voorgelegd, is de tussenkomst van de “Commissie vorming”, zoals reeds voorzien in de bestaande IBR-norm van 2007, behouden. Zo bijvoorbeeld kan de Raad van het IBR de bevoegdheid voor de goedkeuring van de vormingsactiviteiten door bedrijfsrevisorenkantoren “delegeren” aan de “Commissie vorming” (§ 10, eerste en derde lid van het ontwerp).

In tegenstelling tot de bestaande norm, komt de omschrijving van het statuut en de taak van de Commissie vorming echter niet meer aan bod in het ontwerp van norm.

In het advies van de Hoge Raad van 29 juni 2007 over het toenmalig ontwerp van norm⁴, vond de Hoge Raad dat in dit verband de nodige rechtszekerheid moest worden gewaarborgd:

“8. Statuut en opdrachten van de Commissie Permanente Vorming

Artikel 3 van de norm met betrekking tot de permanente vorming zoals die thans geldt, bepaalt het statuut en de opdrachten van de Commissie Permanente Vorming, wat in de ter advies voorgelegde norm niet meer voorkomt. De Hoge Raad acht het raadzaam om deze regel opnieuw in te voeren zodat terzake de nodige rechtszekerheid wordt gewaarborgd.”

De Hoge Raad herneemt deze bekommernis en acht het dan ook aangewezen om de nodige precisering in de norm op te nemen.

➤ **Evenredigheidsbeoordeling**

Volledigheidshalve veroorlooft de Hoge Raad zich in herinnering te brengen dat een norm geen voorschriften of verplichtingen mag omvatten die niet strikt noodzakelijk zijn voor de verwezenlijking van het doel; met andere woorden, de bepalingen moeten proportioneel zijn in functie van het doel.

In het vooruitzicht van de omzetting in Belgisch recht van de richtlijn (EU) 2018/958 van 28 juni 2018 betreffende een evenredigheidsbeoordeling⁵, acht de Hoge Raad het aangewezen na te gaan of het ontwerp, zoals voorgelegd ter goedkeuring, de toets van de zogenaamde evenredigheidsbeoordeling kan doorstaan.

De Hoge Raad hecht bijzonder veel belang aan de permanente vorming van de economische beroepsbeoefenaars om de kwaliteit van hun tussenkomst te kunnen blijven garanderen, maar tegelijk mag de nodige evenredigheid niet uit het oog worden verloren.

⁴ Inmiddels de bestaande norm van het IBR voor permanente vorming van 30 augustus 2007 (volgens de toenmalige procedure voor de Hoge Raad – document voorgelegd voor advies/niet voor goedkeuring).

⁵ Op 9 juli 2020 is in dit verband door de regering een “wetsontwerp betreffende een evenredigheidsbeoordeling voorafgaand aan de invoering of de wijziging van een beroepsreglementering” in de Kamer ingediend (DOC 55 1340/001).

➤ **Vormelijke opmerkingen – overweging (5) van het ontwerp**

Overweging (5) van het ontwerp verwijst naar de structuur van de norm, met referentie aan de opbouw van internationale normen; deze tekst van het ontwerp luidt als volgt:

<p>(5) <i>Onderhavige norm bevat een inleiding, algemene bepalingen, vereisten en toepassingsmodaliteiten. De bedrijfsrevisor dient de gehele tekst van deze norm, met inbegrip van de toepassingsmodaliteiten, in acht te nemen teneinde de doelstellingen te begrijpen en de vereisten toe te passen. De bedrijfsrevisor dient daarbij zijn professionele oordeelsvorming toe te passen en een professioneel-kritische instelling te handhaven.</i></p>	<p>(5) <i>La présente norme contient des diligences requises et des modalités d’application. Le réviseur d’entreprises doit prendre en considération l’intégralité du texte de la présente norme, y compris ses modalités d’application pour en comprendre les objectifs et appliquer les diligences requises. Le réviseur d’entreprises doit pour ce faire exercer son jugement professionnel et faire preuve d’esprit critique.</i></p>
<p><i>De toepassingsmodaliteiten vormen leidraden die relevant zijn voor de behoorlijke toepassing van de vereisten van deze norm. De toepassingsmodaliteiten bevatten onder meer verdere uitleg over de vereisten en kunnen:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>nadere uitleg bevatten van wat een vereiste inhoudt of wat het is bedoeld te omvatten; dit kan onder meer door verwijzing naar wet- of regelgeving;</i> - <i>voorbeelden bevatten die in de gegeven omstandigheden van toepassing kunnen zijn.</i> 	<p><i>Les modalités d’application sont des lignes directrices qui sont pertinentes pour une compréhension des objectifs fixés dans la présente norme. Les modalités d’application explicitent plus amplement les diligences requises et peuvent :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>Expliciter plus précisément ce qu’une diligence requise signifie ou vise à couvrir ; cela peut être fait, entre autres, en se référant à la législation ou à la réglementation ;</i> - <i>Donner des exemples appropriés dans les circonstances.</i>

Vastgesteld kan worden dat in het ontwerp van de norm zelf geen “inleiding” voorkomt en dat er evenmin “algemene bepalingen” zijn, dus de versie in het NL van overweging (5) moet worden aangepast.

Daarnaast is er in de overweging sprake van “toepassingsmodaliteiten”, terwijl in de tekst van de norm melding wordt gemaakt van “toepassingsgerichte teksten”.

De Hoge Raad merkt verder op dat de formulering van een soortgelijke overweging in het kader van de goedkeuringsprocedure van eerdere ontwerpnormen (zoals de zogenaamde “sombbrero-norm”), reeds het voorwerp heeft uitgemaakt van diverse opmerkingen.

De Hoge Raad dringt er op aan dat in overweging (5) van voorliggend ontwerp rekening wordt gehouden met eerder geformuleerde bemerkingen en dat de tekst van deze overweging dan ook wordt aangepast aan de formulering die eerder is overeengekomen in het kader van de goedkeuring van de “sombbrero-norm”, weliswaar met dien verstande dat de verwijzing naar “een inleiding” en “algemene bepalingen” wordt weggelaten:

<p>(5) <i>Onderhavige norm bevat een inleiding, algemene bepalingen, vereisten en toepassingsmodaliteiten. De bedrijfsrevisor dient de gehele tekst van deze norm, met inbegrip van de toepassingsmodaliteiten, na te leven teneinde de doelstellingen te begrijpen en de vereisten naar behoren toe te passen. De toepassingsmodaliteiten vormen leidraden die relevant zijn voor de behoorlijke toepassing van de vereisten van deze norm. De</i></p>	<p>(5) <i>La présente norme contient une introduction, les dispositions générales, les diligences requises et les modalités d’application. Le réviseur d’entreprises doit respecter l’intégralité du texte de la présente norme, y compris ses modalités d’application, pour en comprendre les objectifs et pour appliquer correctement les diligences requises. Les modalités d’application sont des lignes directrices qui sont</i></p>
---	---

<p><i>toepassingsmodaliteiten bevatten onder meer verdere uitleg over de vereisten en kunnen:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>nadere uitleg bevatten van wat een vereiste inhoudt of wat het is bedoeld te omvatten;</i> - <i>voorbeelden bevatten die in de gegeven omstandigheden van toepassing kunnen zijn.</i> 	<p><i>pertinentes pour une compréhension des objectifs fixés dans la présente norme.</i></p> <p><i>Les modalités d'application explicitent plus amplement les diligences requises et peuvent :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>Expliciter plus précisément ce qu'une diligence requise signifie ou vise à couvrir ;</i> - <i>Donner des exemples appropriés dans les circonstances.</i>
---	---

➤ **Overige vormelijke opmerkingen**

Vastgesteld kan worden dat het ontwerp nog tal van “vormelijke” onvolkomenheden bevat. Zo zijn er in het voorgelegde ontwerp een aantal **onduidelijke verwijzingen**. Bovendien vertoont het ontwerp **tal van incoherenties tussen de twee taalversies** (F en NI). Tenslotte wordt de **terminologie** niet steeds consequent of correct gehanteerd.

De Hoge Raad dringt er dan ook op aan dat de vormelijke onnauwkeurigheden worden weggewerkt.

In bijlage aan deze nota worden een aantal van deze vormelijke onnauwkeurigheden opgelijst.

Bijlage: VORMELIJKE AANDACHTSPUNTEN

Vastgesteld kan worden dat het ontwerp tal van “vormelijke” onvolkomenheden bevat.

- Zo zijn er in het voorgelegde ontwerp een aantal **onduidelijke verwijzingen**. Bijvoorbeeld:
 - In § 3 van het ontwerp (in NL): de verwijzing naar “*artikel 1*” moet vervangen worden door “*paragraaf 1*”.
 - In § 6 van het ontwerp (zowel in F als in NL): de verwijzing naar paragraaf “3” moet vervangen worden door een verwijzing naar paragraaf “5”.
 - In § 11 van het ontwerp (zowel in F als in NL): de verwijzing naar “*artikel 3*” moet vervangen worden door een verwijzing naar “*paragraaf 5*”.
 - In § A.8. (zowel in F als in NL): de verwijzing naar paragraaf “3” moet vervangen worden door een verwijzing naar paragraaf “5”.
- Bovendien wordt de **terminologie** niet steeds consequent of correct gehanteerd. Bijvoorbeeld:
 - in § A 4 is in het F sprake van “*missions de procédures convenues*”, terwijl dit in het NL foutief wordt aangeduid met “overeengekomen procedurele opdrachten”; dit moet “overeengekomen specifieke werkzaamheden” zijn;
 - in § 5, aandachtsgebied 1 wordt verwezen naar “professionele competenties”, terwijl wellicht de “beroepsbekwaamheid” uit artikel 27 van de wet wordt bedoeld;
 - in § A 4 is in het F sprake van “*évaluations*”, terwijl dit in het NL wordt aangeduid met “evaluaties”; beter is: “waarderingen”;
 - doorheen het ontwerp wordt in het NL de ene keer “opleiding” gebruikt, de andere keer “vorming”, terwijl in het F steeds “*formation*” wordt gebruikt;
 - “kalenderjaar” of “burgerlijk jaar”;
 - “aandachtsgebieden” of “vereisten van de vorming”;
 - “voorafgaandelijke goedkeuring” maar moet “voorafgaande goedkeuring” zijn;
 - “deskundigen inzake opleiding” of “opleidingsdeskundigen”;
 - Commissie vorming / « *Commission de formation* » / « *Commission de formation permanente* » (§ A2 en § A10).
- Tevens vertoont het ontwerp **tal van incoherenties tussen de twee taalversies** (F en NI). Zo bijvoorbeeld: “revisorale opdrachten” ≠ “*missions du réviseur d’entreprises*” (§ 5, aandachtsgebied 3). Hierna worden nog een aantal voorbeelden van dergelijke incoherenties via uittreksels van het ontwerp weergegeven (zie vetgedrukt).

Overwegingen	Considérations
(5) Onderhavige norm bevat een <i>inleiding, algemene bepalingen, vereisten en toepassingsmodaliteiten.</i>	(5) <i>La présente norme contient des diligences requises et des modalités d’application.</i>
<i>De toepassingsmodaliteiten vormen leidraden die relevant zijn voor de behoorlijke toepassing van de vereisten van deze norm.</i>	<i>Les modalités d’application sont des lignes directrices qui sont pertinentes pour une compré-</i>

	<i>hension des objectifs fixés dans la présente norme.</i>
Goedkeuring van onderhavige norm	Approbation de la présente norme
<i>Overeenkomstig artikel 31, § 1, 5de en 6de lid van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, werd het Instituut gehoord en werd, in voorkomend geval, rekening gehouden met de vraag van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen tot herformulering van deze norm op basis van zijn eigen opmerkingen, de hoorzitting of de opmerkingen van het College, de FSMA en/of de Nationale Bank van België.</i>	<i>Conformément à l'article 31, § 1, alinéas 5 et 6, de la loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises, l'Institut a été entendu et il a été tenu compte de la demande de reformulation de la présente norme du Conseil supérieur des Professions économiques sur la base de ses propres observations, de l'audition ou des observations du Collège, de la FSMA et/ou de la Banque.</i>
Inhoudstafel	Table des matières
(...) Categorieën van de vorming	(...) Catégorie de la formation
Verplichting tot vorming	Obligation de formation
§ 1. De bedrijfsrevisor dient te beschikken over een gepaste kennis van wet- en regelgeving, reglementen, normen, aanbevelingen, adviezen en omzendbrieven die betrekking hebben op zijn beroepspraktijk en kennisdomeinen.	§ 1. Le réviseur d'entreprises doit disposer d'une connaissance appropriée des lois et des règlements, des normes et des recommandations, des avis et des communications , propres à sa pratique professionnelle et ses domaines d'expertise.
§ 2. (...) Elke bedrijfsrevisor moet steeds de naleving van de in onderhavige norm opgesomde criteria kunnen aantonen (...).	§ 2. (...) Chaque réviseur d'entreprises doit pouvoir démontrer que les critères énumérés dans la présente norme sont respectés (...).
Continue vorming	Permanence de la formation
§ 3. De bedrijfsrevisor moet de kennis waarnaar wordt verwezen in artikel 1 up-to-date houden door een vormingsprogramma te ontwikkelen dat toereikend is voor de uitoefening van zijn beroep en voor de opdrachten waarin hij zijn expertise moet kunnen aantonen.	§ 3. Le réviseur d'entreprises doit maintenir à jour la connaissance visée au paragraphe 1^{er} en développant un programme de formation qui doit être en adéquation par rapport à l'exercice de sa profession et des missions qu'il exerce dans lesquelles il doit être capable de démontrer une expertise.
§ 4. Elke bedrijfsrevisor moet in een periode van drie jaar in het totaal 120 uren aan effectieve vorming wijden met een absoluut minimum van 20 uren per kalenderjaar.	§ 4. Chaque réviseur d'entreprises doit consacrer un total de 120 heures de formation effective sur une période de trois ans avec un minimum de vingt heures par année civile.
§ A.3. In het geval van een bedrijfsrevisor die de eed heeft afgelegd, kunnen ook de vormingsuren die hij tijdens het laatste stagejaar heeft gevolgd	§ A.3. Dans le cas du réviseur d'entreprises stagiaire venant de prêter serment, les heures de formation de stage suivies durant sa dernière

worden meegenomen in het permanente vormingsprogramma.	année de stage peuvent être intégrées dans son programme de formation permanente.
Aandachtsgebieden van de vorming	Axes d'orientations de formation
§ 5. De algemene vereisten waarop de permanente vorming van de bedrijfsrevisoren inhoudelijk moet geënt zijn, worden als volgt omschreven : (...).	§ 5. Les axes d'orientations généraux sur lesquels la formation permanente du réviseur d'entreprises doit s'appuyer au niveau de la substance, se déclinent comme suit : (...)
§ 5. Aandachtsgebied 2 Kennen en begrijpen van de verplichtingen van de bedrijfsrevisor inzake plichtenleer, onafhankelijkheid en organisatie van de beroepsuitoefening .	§ 5. Axe d'orientations numéro 2 Connaitre et comprendre les obligations du réviseur d'entreprises en matière de déontologie, d'indépendance et d'organisation du cabinet de révision .
§ A.4. Aan de vereisten bedoeld in paragraaf 5 kan tegemoet gekomen worden middels het volgen van vormingssessies (...).	§ A.4. Les axes d'orientations visés au paragraphe 5 peuvent être satisfaits par le biais de formations données (...).
§ A.4. Betreffende Aandachtsgebied 1 : (...) - Andere opdrachten die door een bedrijfsrevisor kunnen worden uitgevoerd. Bijvoorbeeld: wettelijke opdrachten voorzien door het Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen, overeengekomen procedurele opdrachten (bijvoorbeeld due diligence, attesteringen in het kader van subsidies, attesteringen van de omzet, evaluaties,...);	§ A.4. En ce qui concerne l'axe d'orientations numéro 1 : - Autres missions pouvant être exercées par un réviseur d'entreprises. Exemple: missions légales prévues par le Code des sociétés et des associations, missions de procédures convenues (par ex. due diligence, missions dans le cadre de subsidies, missions relatives au chiffre d'affaires...), évaluations,... ;
§ A.4. Betreffende aandachtsgebied 2: - Plichtenleer en onafhankelijkheid; - Verplichtingen van de bedrijfsrevisor tegenover de organen van de entiteit, de controle-autoriteiten, het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren, enz. ; - Organisatie van en toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor; - Nationale en internationale normen die van toepassing zijn op de organisatie en kwaliteitscontrole van de kantoren ; - Enz.	§ A.4. En ce qui concerne l'axe d'orientations numéro 2 : - Déontologie et indépendance ; - Obligations de communication du réviseur d'entreprises vis-à-vis des organes des entités, des autorités de contrôle, du Collège de supervision des réviseurs d'entreprises, etc. ; - Organisation et supervision de la profession de réviseur d'entreprises ; - Normes nationales et internationales applicables en termes d'organisation et de contrôle de qualité des cabinets de révision ; - Etc.
§ 5. Aandachtsgebied 3 Verwerven en updaten van management- en sociale skills die noodzakelijk zijn, zowel in het	§ 5. Axe d'orientations numéro 3 Acquérir et maintenir des aptitudes managériales et relationnelles nécessaires tant dans le

kader van revisorale opdrachten als bij het goed functioneren van de kantoorstructuur .	cadre des missions du réviseur d'entreprises qu'au bon fonctionnement de la structure de son cabinet .
Evenwicht van de vorming	Equilibre de formation
§ 6. De bedrijfsrevisor moet ervoor zorgen dat hij, met het oog op zijn beroepspraktijk, een goed evenwicht behoudt tussen de verschillende vereisten van de vorming zoals omschreven in paragraaf 3.	§ 6. Le réviseur d'entreprises doit veiller à garder un bon équilibre entre les différents axes de la formation visés au paragraphe 3 en fonction de sa pratique professionnelle.
Categorieën van de vorming	Catégorie de la formation
§ 8. (...) - Categorie 2 : seminaries, workshops, webinars, e-learning, informatiesessies en studiedagen georganiseerd door zijn bedrijfsrevisorenkantoor na voorafgaandelijke goedkeuring door de Raad, die deze opdracht desgevallend kan delegeren; (...).	§ 8. (...) - Catégorie 2 : séminaires, workshops, webinaires, e-learning, séances d'information et journées d'études organisés par son cabinet de révision après approbation préalable du programme par le Conseil, le cas échéant par délégation ;(...).
Voorafgaandelijke goedkeuring	Approbation préalable
§ 11. Op straffe van een mogelijke weigering van de voorafgaandelijke goedkeuring, moet het kantoor de template invullen waarbij ten minste de volgende aspecten worden opgenomen: - (...) - Een verduidelijking van de naleving van de voorwaarden opgelegd door de huidige norm onder de vorm van motivering van het aandachtsgebied en toepassingsgerichte [tekst] die door het bedrijfsrevisorenkantoor wordt weerhouden met betrekking tot de vorming; - (...) - Het al dan niet voorzien van een evaluatie.	§ 11. Sous peine d'un éventuel refus de l'autorisation préalable demandée, le cabinet doit compléter le formulaire en précisant au minimum tous les aspects suivants : - (...) - Une motivation du respect des conditions fixées par la présente norme en termes d'axe d'orientation et de domaine spécifique sélectionné par le cabinet de révision en vue de la formation ; - (...); - Si une évaluation est prévue en fin de formation .
§. A5. De op het formulier van voorafgaandelijke opleiding door het kantoor opgegeven datum van de opleiding kan uitgesteld worden, op voorwaarde dat de opleiding georganiseerd wordt in het kalenderjaar waarop de goedkeuring betrekking had.	§.A.5. La date de formation mentionnée par le cabinet de révision sur le formulaire d'autorisation préalable peut être postposée à condition que la formation soit organisée au cours de l'année civile couverte par l'approbation.
Registratie van de vorming	Enregistrement de la formation permanente

Controlemaatregelen	Mesures de contrôle
§ 13. De bedrijfsrevisor moet zijn deelnamebewijzen aan de verschillende opleidingen gedurende 7 jaren archiveren en bewaren. (...)	§ 13. Le réviseur d'entreprises doit archiver et conserver pour une durée minimale de 7 années les éléments de preuve de sa participation aux différentes formations. (...)
§ 13. 1. Categorie 1 Voor de opleidingen van categorie 1, moet de bedrijfsrevisor zich aan de algemene voorwaarden houden die het Instituut oplegt met betrekking tot de effectieve deelname aan de vormingsactiviteiten.	§ 13.1. Catégorie 1 Pour les formations de catégorie 1, le réviseur d'entreprises doit se conformer aux modalités relatives à la participation effective aux formations fixées par l'Institut.
§ 13. 2. Categorie 2 Voor de opleidingen van categorie 2, moet het bedrijfsrevisorenkantoor de gebruikte hulpmiddelen bewaren . Ingeval van een evaluatie tijdens of na de opleiding, moet het kantoor de resultaten ervan bijhouden. Het bedrijfsrevisorenkantoor moet een aanwezigheidsattest afleveren aan elke deelnemende bedrijfsrevisor opdat hij dit attest kan voorleggen in geval van een kwaliteits- of incidentele controle georganiseerd door het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren.	§ 13.2. Catégorie 2 Pour les formations de catégorie 2, le cabinet de révision doit pouvoir prouver la participation des réviseurs d'entreprises aux activités de formation . En cas d'évaluation en cours ou fin de formation, le cabinet de révision en conserve les résultats. Le cabinet de révision doit fournir une attestation à chaque réviseur d'entreprises afin que celui-ci puisse la présenter en cas de contrôle de qualité ou d'un contrôle occasionnel organisés par le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises
§ 13. 3. Categorie 3 Voor de vormingen van categorie 3, moet de bedrijfsrevisor een naar behoren gedateerd en ter goeder trouw en voor waar ondertekend attest bekomen van de universiteiten, instellingen van hoger onderwijs, verenigingen en opleidingsdeskundigen, certifiërend dat hij de in zijn permanent vormingsprogramma vermelde opleidingen van categorie 3 wel degelijk gevolgd heeft.	§ 13.3. Catégorie 3 Pour les formations de catégorie 3, le réviseur d'entreprises doit obtenir de la part des universités, des établissements d'enseignement supérieur, des associations ou des professionnels de la formation une attestation dûment datée et signée en toute sincérité et bonne foi certifiant que celui-ci a bien suivi les formations de catégorie 3 rapportées dans son programme de formation permanente.
§ A.6. De effectief deelgenomen uren worden door het Instituut automatisch geregistreerd in het individuele vormingsportaal van de bedrijfsrevisor op de website van het Instituut .	§ A.6. Les heures suivies par chaque réviseur d'entreprises sont comptabilisées automatiquement par l'Institut sur l'espace de rapportage individuel de chaque réviseur d'entreprises.
§ A.7. Het kantoor kan de deelname van de bedrijfsrevisoren aan de vormingsactiviteiten	§ A.7. Le cabinet peut prouver la participation des réviseurs d'entreprises aux activités de

<p>bewijzen door :</p> <ul style="list-style-type: none"> - De manuele of elektronische handtekeningen van de deelnemers aan de betreffende vorming te verzamelen op een aanwezigheidslijst die betrekking heeft op deze vorming; - Door een aanwezigheidstest uit te voeren tijdens een vorming die virtueel wordt georganiseerd (webinar). 	<p>formation en envisageant notamment :</p> <ul style="list-style-type: none"> - de récolter la signature des participants à la formation sur une liste de présence relative à ladite formation, physiquement ou par voie électronique ; - de réaliser un test de présence durant la formation si cette dernière est réalisée de façon virtuelle (webinaire).
<p>§ A.10.</p> <p>De inschatting van het aantal uren besteed aan lectuur of persoonlijke studie kan, bijvoorbeeld, gemaakt worden door de vermelding van het aantal uren lectuur, van het aantal vergaderingen met de betrokken studenten en de duur van de verdediging van het eindwerk, op basis van een <i>timesheet</i> of van om het even welk reporting-hulpmiddel, of op basis van een abonnementenlijst van gespecialiseerde dagbladen, tijdschriften en nieuwsbrieven.</p>	<p>§.A.10.</p> <p>L'estimation du nombre d'heures peut se faire, par exemple, par la mention des heures de lecture, le nombre de réunions avec les étudiants concernés et la durée de la défense du travail de fin d'études sur une feuille de pointage ou de tout autre outil de <i>reporting (time sheet)</i>, ou par une liste d'abonnement à des journaux ou newsletters spécialisées.</p>
<p>§.A.11.</p> <p>Opgemerkt dient te worden dat de relevantie en het type van gevolgde vormingen in fine ressorteren onder de bevoegdheid van het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren, met name ter gelegenheid van een kwaliteits- of incidentele controle.</p>	<p>§.A.11.</p> <p>Il est à noter que la pertinence et le type de formations suivies ressortent in fine de l'appréciation du Collège de supervision des réviseurs d'entreprises, notamment à l'occasion des contrôles de qualité ou de contrôles occasionnels.</p>