

**HOGE RAAD VOOR  
DE ECONOMISCHE  
BEROEPEN**

North Gate III 5<sup>e</sup> verdieping  
Koning Albert II-laan 16 - 1000 Brussel  
Tel. 02/206.48.71 Fax 02/201.66.19  
E-mail : CSPEHREB@skynet.be  
www.cspe-hreb.be

**Advies van 16 januari 2003 betreffende de  
« Mission statement » van de Commissie Controlenormen  
van het IBR van 4 oktober 2002 met betrekking tot de  
aanpassing van normen en aanbevelingen van het IBR aan de  
Internationale auditnormen (ISA)**

# bijlage VII

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren heeft op 4 oktober 2002 een « *Mission statement* » van de Commissie Controlenormen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren goedgekeurd en overgemaakt aan de Hoge Raad. De « *Statement* » houdt verband met de aanpassing van normen en aanbevelingen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren aan de internationale auditnormen.

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft de wettelijke taak 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 en aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen.<sup>1</sup>

In het kader van het eerste advies van de Hoge Raad van 20 september 2002 met betrekking tot de voorbereiding van de Instituten op de overgang naar internationale boekhoudregels, hebben de leden van de Hoge Raad vier fundamentele elementen aangeduid waarop de drie desbetreffende Instituten toezicht moeten houden:

- het regelmatig informeren van de leden;
- de opleiding tot het beheersen van de IAS/IFRS-normen;
- de aanpassing van het normatieve kader;
- het bijzondere toezicht op de beroepsbeoefenaars tijdens de kritieke overgangsperiode van een belangrijk aantal ondernemingen naar een nieuw boekhoudkundig referentiesysteem.

Dit document is een eerste antwoord van de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren tot aanpassing van het normatieve kader waaraan de bedrijfsrevisoren in het kader van hun taak van wettelijke controle van de jaarrekeningen worden onderworpen.

1. Deze bevoegdheid vloeit voort uit artikel 54 van de Wet 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

## 1. Europese context

### 1.1. Eerste voorbereidingen in 1999

et door de Europese Commissie in 1999 goedgekeurde actieplan<sup>1</sup> met betrekking tot het opstellen van een kader voor de financiële markten, legt een aantal prioriteiten vast die tot een eengemaakte financiële markt in de Europese Unie moeten kunnen leiden.

Dit actieplan werd na een aantal voorbereidende werken goedgekeurd:

- het groenboek<sup>2</sup> omtrent de rol, het statuut en de aansprakelijkheid van de wettelijke controleur van de jaarrekeningen in de Europese Unie van 1996;
- De mededeling<sup>3</sup> van de Europese Commissie van 1998 betreffende de wettelijke controle van de jaarrekeningen in de Europese Unie.

Wat de «financiële rapportering» betreft, benadrukt de Commissie in het actieplan van 1999 het belang van het gebruik van één enkel boekhoudkundig referentiekader om een betere vergelijkbaarheid te verzekeren van de boekhoudkundige en financiële informatie die wordt gepubliceerd door alle ondernemingen uit de Europese Unie die aan een beurs staan genoteerd. In die periode benadrukte de Commissie haar voorkeur voor de IAS-normen (International accounting standards).

Uit diezelfde mededeling van de Europese Commissie blijkt dat een werkelijke vergelijkbaarheid niet kan worden bereikt zonder een harmonisering van de auditnormen gerelateerd aan de attestatie van de jaarrekeningen in het kader van de wettelijke controle van de jaarrekeningen. Ook hier benadrukt de Europese Commissie haar voorkeur voor de internationale auditnormen, de ISA-normen (International standards on auditing). Deze normen worden opgesteld door de *International Auditing and Assurance Services Board* (IAASB) van de *International Federation of Accountants* (IFAC).

Naar de mening van de Europese Commissie vormen deze internationale

auditnormen een minimumkader om auditwerkzaamheden te kunnen vergelijken en om bijgevolg een grotere betrouwbaarheid te garanderen van de informatie die wordt gepubliceerd door genoteerde ondernemingen en aan de hand van hun financiële staten worden beoordeeld.

### 1.2. Europese strategie meegedeeld in 2000

Op 13 juni 2000 heeft de Europese Commissie haar visie meegedeeld<sup>4</sup> over de richting die moet worden gevolgd om de strategie op het vlak van financiële informatie, zoals vastgesteld in het actieplan van 1999, degelijk uit te voeren.

Deze strategie bestaat uit drie assen:

- de **boekhoudkundige as**, over het gebruik van internationale boekhoudnormen vanaf 2005, op zijn minst voor het opstellen van de geconsolideerde jaarrekeningen van minstens alle aan een beurs genoteerde Europese ondernemingen;
- de **as controle van de jaarrekeningen**, over het gebruik van internationale auditnormen voor de wettelijke controle van de jaarrekeningen, voor minstens alle vennootschappen onderworpen aan de verplichting om internationale boekhoudnormen toe te passen;
- de **as van het prudentieel toezicht**, over het bereiken van de zekerheid van de gelijkheid van de concurrentievoorwaarden en over het reduceren van de risico's op wettelijke arbitrage.

Uit deze mededeling van 13 juni 2000 vloeit voort dat de taak van wettelijke controle van de jaarrekeningen, die streeft naar een adequate toepassing van de boekhoudnormen, in de Europese Unie op uniforme wijze aan veeleisende criteria zal moeten voldoen.

De Europese Commissie is van oordeel dat hiertoe dringend:

- standaarden voor de wettelijke controle van de jaarrekeningen moeten worden gedefinieerd;

1. «Financial Services: Implementing the framework for financial markets: Action plan», Mededeling van de Europese Commissie, COM(1999) 232 van 11 mei 1999, 31 p.

2. PB C nr. 321 van 28 oktober 1996, p. 1. Zie paragrafen 3.37 en 3.38.

3. PB C nr. 143 van 8 mei 1998, p. 12. Zie paragrafen 3.7 en 3.8.

4. *Strategie van de EU inzake de financiële verslaggeving: verdere maatregelen*, Mededeling van de Commissie aan de Raad en het Europees Parlement van 13 juni 2000, COM(2000) 359 final, 11 p.

- beroepsethische normen moeten worden ontwikkeld;
- efficiënte systemen tot waarborging van de kwaliteit van de wettelijke controle van de jaarrekeningen moeten worden ontwikkeld.

Ten slotte werd het comité van de EU dat belast is met vragen omtrent de wettelijke controle van de jaarrekeningen (het *Committee on auditing* van de Europese Commissie) in het kader van deze mededeling bevoegd<sup>1</sup> werkzaamheden te starten met het oog op het formuleren van voorstellen aan de Europese Commissie inzake de ontwikkeling van een gemeenschappelijke benadering omtrent auditnormen en beroepsethiek.

Deze verschillende werkzaamheden hebben tot op heden geleid tot de goedkeuring van twee aanbevelingen:

- de aanbeveling van de Europese Commissie<sup>2</sup> van 15 november 2000 met betrekking tot de waarborging van de kwaliteit van de wettelijke controle van de rekeningen in de Europese Unie;
- de aanbeveling van de Europese Commissie<sup>3</sup> van 16 mei 2002 inzake de onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant in de Europese Unie.

Het *Committee on auditing* van de Europese Commissie onderzoekt, sinds juni 2002, de op Europees niveau te gebruiken standaarden voor de wettelijke controle van de jaarrekeningen. Uit deze discussie vloeit voort dat de benadering «ISA +», met name het gebruik van de verschillende internationale auditnormen voor de wettelijke controle van de jaarrekeningen van alle vennootschappen, eventueel aangevuld met bepalingen die het mogelijk maken rekening te houden met de specificiteiten op Europees of nationaal niveau, kan worden behouden.

### 1.3. De Europese reactie in 2002 naar aanleiding van de Enron-affaire

In het kader van de informele vergadering van de ECOFIN-Raad op 12 en 13 april 2002 in Oviedo, heeft deze Raad de conclusies bevestigd van het document van de Europese Commissie dat een

eerste antwoord bevat van de Europese Unie op de beleidsvragen die rezen naar aanleiding van de Enron-affaire.

In dit document<sup>4</sup> beveelt de Commissie maatregelen aan die verband houden met de drie domeinen van de wettelijke controle van de jaarrekeningen. De Europese Commissie was hierbij in juni 2000 van oordeel dat:

- de Commissie dringend, tegen eind april, haar aanbeveling met betrekking tot de onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle van de jaarrekeningen belaste accountant diende goed te keuren<sup>5</sup>;
- de Commissie dringend, tegen september, een nieuwe mededeling met betrekking tot haar prioriteiten inzake de wettelijke controle van de jaarrekeningen diende goed te keuren. Deze mededeling zou de volgende kwesties kunnen behandelen:
  - het gebruik vanaf 2005 van de internationale auditnormen (ISA) voor alle controleopdrachten die in de Unie worden uitgevoerd;
  - minimumvereisten betreffende de organisatie, op nationaal en eventueel Europees niveau, van een publiek toezicht op het auditberoep, met deelname van een aanzienlijk aantal personen van buiten het beroep;
  - corporate governance op het vlak van de wettelijke controle van de rekeningen, meer bepaald wat de toekomstige rol van de auditcomités in de Europese beursgenoteerde bedrijven betreft;
  - het eventuele goedkeuren van een ethische code, bestemd om de integriteit van het beroep in de Europese Unie te beschermen;
  - het creëren van een geschikte juridische basis voor communautaire initiatieven op het vlak van de wettelijke controle van de jaarrekeningen, meer bepaald door een actualisering van de achtste vennootschapsrichtlijn met betrekking tot de wettelijke controle van de rekeningen;
- er dringend, in 2003, een evaluatie moet komen van de uitvoering door de Lidstaten van de aanbeveling met betrekking tot waarborging van de kwaliteit van de wettelijke controle van de jaarrekeningen.

1. Zie hiertoe paragraaf 27 van de Mededeling van 13 juni 2000.

2. *PB L* nr. 91 van 31 maart 2002, p. 91.

3. *PB L* nr. 191 van 19 juli 2002, p. 22.

4. Nota aan de informele EcoFin Raad van 12 en 13 april 2002 te Oviedo met betrekking tot een eerste antwoord van de Europese Unie op de beleidsvragen die rezen naar aanleiding van de Enron-affaire. Dit document is beschikbaar op het volgende internetadres: [http://europa.eu.int/comm/internal\\_market/en/company/news/](http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/company/news/).

5. Deze aanbeveling werd goedgekeurd door de Europese Commissie op 16 mei 2002 en gepubliceerd in het Publicatieblad van 19 juli 2002.

## 2. Stellingnames in België

In het kader van het eerste advies van de Hoge Raad van 20 september 2002 met betrekking tot de voorbereiding van de Instituten op de overgang naar internationale boekhoudregels, hebben de leden van de Hoge Raad vier fundamentele elementen aangeduid waarop de drie desbetreffende Instituten toezicht moeten houden:

- het regelmatig informeren van de leden;
- de opleiding tot het beheersen van de IAS/IFRS-normen;
- de aanpassing van het normatieve kader;
- het bijzondere toezicht op de beroepsbeoefenaars tijdens de kritieke overgangperiode van een belangrijk aantal ondernemingen naar een nieuw boekhoudkundig referentiesysteem.

De «*Mission statement*» van de Commissie Controlenormen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren met betrekking tot de aanpassing van de normen en aanbevelingen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren aan de internationale auditnormen, goedgekeurd op 4 oktober 2002 door de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, is een eerste antwoord van de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren op de aanpassing van het normatieve kader waaraan de bedrijfsrevisoren in het kader van hun taak van wettelijke controle van de jaarrekeningen worden onderworpen.

### 2.1. Benadering « ISA + »

Na kennisname van dit document dat op 23 oktober 2002 aan de Hoge Raad werd overgemaakt, kunnen zijn leden zich enkel verheugen over de vaststelling dat de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren een met de in de huidige discussies binnen het *Committee on auditing* van de Europese Commissie overeenstemmende houding heeft aangenomen.

Zoals aangekondigd in het jaarverslag 2001 van de Raad van het Instituut der

Bedrijfsrevisoren<sup>1</sup>, wordt er immers voorgesteld om de controleaanbevelingen in drie delen op te splitsen:

- deel 1 zou daarbij de letterlijke vertaling van de ISA-norm bevatten;
- deel 2 zou de verwijzingen naar de wettelijke of reglementaire bepalingen bevatten die specifiek zijn in het Belgische recht;
- deel 3 zou gedragslijnen en interpretaties van de tekst in deel 1 in het licht van de nationale context bevatten.

Volgens de leden van de Hoge Raad moet deze voorstelling de toepassing van een benadering van het type «ISA +» zoals gemeld in de boven in punt 1.2 aangehaalde discussies die momenteel in het *Committee on auditing* van de Europese Commissie worden gehouden mogelijk maken.

De leden van de Hoge Raad wensen echter de aandacht te vestigen op het respectievelijke belang van de delen 1 en 3 van de normatieve teksten. Deel 1 wordt namelijk de referentietekst waarnaar de bedrijfsrevisoren moeten verwijzen in het kader van hun controleactiviteiten. Deel 3 bevat de aspecten van de gedragslijnen die specifiek zijn voor de Belgische context. Volgens de leden van de Hoge Raad is het belangrijk dat de bedrijfsrevisoren, zoals in het verleden, over een voor iedereen begrijpbaar normatief kader kunnen beschikken dat rekening houdt met de Belgische context.

In het kader van de mededeling van de ontwerpen én de definitieve versies van de normatieve teksten is het, volgens de leden van de Hoge Raad, belangrijk dat de bedrijfsrevisoren duidelijk geïnformeerd worden over het feit dat ze in de toekomst elk punt van wat deel 1 voorschrijft moeten respecteren en dat de delen 2 en 3 enerzijds werden toegevoegd om de internationale tekst begrijpelijker te maken en anderzijds om eventuele specificiteiten in het Belgische wettelijke en reglementaire kader toe te lichten.

1. Instituut der Bedrijfsrevisoren, *Jaarverslag 2001*, pp. 232-233.

De leden van de Hoge Raad benadrukken het belang dat ze hechten aan het feit dat de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren de aandacht vestigt op de centrale rol van deel 1 van de verschillende aanbevelingen. Hiertoe wordt voorgesteld om naast de algemene titel «controleaanbeveling» systematisch een voetnoot te plaatsen die de centrale rol van deel 1 verduidelijkt. Deze voetnoot zou ook moeten opgenomen worden in het Vademecum van de bedrijfsrevisor waarin alle normen en aanbevelingen<sup>1</sup> waarnaar de bedrijfsrevisoren in het kader van hun controleopdrachten van de jaarrekeningen moeten verwijzen, worden opgenomen.

Ten slotte wordt voorgesteld om in de omzendbrief waarin de definitieve tekst van de normen en aanbevelingen wordt

meegedeeld, duidelijk het belang van deel 1 te vermelden.

Om elk misverstand in verband met het respectievelijke belang van de drie delen die door de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren worden voorgesteld te vermijden alsook om naar duidelijkheid te streven, stellen de leden van de Hoge Raad de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren voor om de drie delen op een verschillende manier te structureren. Het zou inderdaad nuttig zijn indien de bedrijfsrevisoren over een duidelijke normatieve tekst kunnen beschikken waarin op parallele wijze aspecten van deel 1 en van deel 3 worden aangehaald.

Daartoe stellen de leden van de Hoge Raad de volgende voorstelling voor:

Wettelijk en normatief kader ( <i>het equivalent van deel 2</i> )	
Normatieve tekst ( <i>het equivalent van deel 1</i> )	De nationale interpretaties en specificiteiten ( <i>het equivalent van deel 3</i> )

In het kader van de benadering «ISA +», zou een dergelijke presentatie de ISA-normen opnieuw vermelden in de linkerkolom en de «+» in de rechterkolom.

## 2.2. Werkwijze en volgorde van de taken van de Commissie Controlenormen

### 2.2.1. Algemene aspecten

Uit de «*Mission statement*» die voor advies werd overgemaakt, volgen de twee taken van de Commissie Controlenormen voor het komende jaar:

- de goedkeuring van de normatieve teksten volgens de nieuwe structuur (hierboven beschreven onder punt 2.1.);
- het actualiseren van de huidige normen en aanbevelingen voor wat de verwijzingen naar het Wetboek van vennootschappen en het uitvoeringsbesluit betreft. Terzake wordt een onderscheid gemaakt naargelang het puur formele aanpassingen betreft of aanpassingen met betrekking tot de inhoud van de normatieve tekst.

Rekening houdend met de beperkte termijn waarover de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren beschikt om het geheel van internationale auditnormen onder de vorm van «ISA +» op te nemen, stellen de leden van de Hoge Raad zich vragen omtrent het nut van zich tweemaal over elke tekst te buigen: een eerste maal om de verwijzingen naar het vennootschapsrecht en het boekhoudrecht (met inbegrip van, indien nodig, wijzigingen van de inhoud) aan te passen en een tweede maal om de normatieve teksten volgens de nieuwe structuur op te stellen.

Niettemin wensen de leden van de Hoge Raad de beslissing over de keuze van de werkwijze die door de Commissie Controlenormen werd weerhouden, aan de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren over te laten. **Toch benadrukken zij het belang dat ze hechten aan het respecteren van het voor 2003 opgestelde tijdsschema. Het is immers belangrijk dat de bedrijfsrevisoren zo spoedig mogelijk en ten laatste tegen 1 januari 2004**

1. Het spreekt voor zich dat deze voetnoot enkel van toepassing is op deze normen en aanbevelingen die de nieuwe voorstelling in drie delen toepassen.

**kunnen beschikken over hun nieuwe referentiekader inzake auditnormen.** Dit zou de bedrijfsrevisoren die instaan voor de wettelijke controle van de jaarrekeningen van een vennootschap dat geconsolideerde jaarrekeningen moet opmaken conform de IAS/IFRS-normen, in staat moeten stellen hun auditopdrachten in aanvaardbare omstandigheden uit te voeren.

Wat de lijst met ISA-normen die naar het nationale niveau moeten worden omgezet betreft, wensen de leden van de Hoge Raad eveneens de aandacht van de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren te vestigen op het belang van de ISA-ontwerpnorm getiteld « *Reporting on Compliance with International Financial Reporting Standards* », waarover momenteel bij het IFAC wordt beraadslaagd.

Naar de mening van de leden van de Hoge Raad is het noodzakelijk dat de bedrijfsrevisoren vanaf heden over de reikwijdte van deze ontwerpnorm worden ingelicht. Daarnaast moet dit ontwerp in het Belgische wettelijke kader worden omgezet zodra de tekst op internationaal niveau wordt goedgekeurd; dit om de bedrijfsrevisoren te begeleiden bij het uitoefenen van de wettelijke controle van de jaarrekeningen bij ondernemingen die wensen te anticiperen op de Europese verplichting om de geconsolideerde jaarrekeningen vanaf 2005 conform de IAS/IFRS-normen openbaar te maken.

#### 2.2.2. Overige aspecten

Na kennisname van de «Mission statement» die werd goedgekeurd door de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, wensen de leden van de Hoge Raad een aantal vragen met betrekking tot dit document onder de aandacht te brengen:

##### – **Wordt het onderscheid tussen normen en aanbevelingen afgeschaft?**

Indien dit het geval is, evolueert men dan eerder in de richting van teksten van het type «normen» of van het type «aanbevelingen»? Is het met andere woorden mogelijk af te wijken van de bepalingen uit de normatieve teksten van het type «ISA +» in de gevallen die momenteel

bedoeld worden onder paragraaf 1.1.2. c) van de algemene controlenormen<sup>1</sup>?

Indien dit het geval is, verdwijnt dit onderscheid dan ook voor de gemeenschappelijke normen en aanbevelingen (niet gebonden aan de wettelijke controle van de jaarrekeningen) die gelden voor verscheidene Instituten?

##### – **Zullen de «ISA +»-normen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren de nummering van het internationale niveau behouden?**

Indien dit het geval is, dan zou dit betekenen dat de algemene controlenormen zullen verdwijnen.

Andere gevoelige voorbeelden werden gegeven in het eerste advies van de Hoge Raad<sup>2</sup> met betrekking tot de voorbereiding van de Instituten op de overgang naar internationale boekhoudregels, goedgekeurd op 20 september 2002.

### 2.3. Werkzaamheden van de Commissie Controlenormen in een internationale omgeving

Reeds vele jaren wil de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren dat de controlenormen en -aanbevelingen, van toepassing op de wettelijke controle van de jaarrekeningen uitgevoerd door de bedrijfsrevisoren, overeenstemmen met de auditnormen op internationaal niveau.

Naar de mening van de leden van de Hoge Raad is het wenselijk dat de leden van de Commissie Controlenormen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren in de toekomst een pro-actieve rol kunnen spelen in het ontwikkelingsproces van internationale auditnormen om de Belgische wetteksten zo spoedig mogelijk te kunnen aanpassen indien, hetzij een nieuwe ISA-norm op internationaal niveau wordt goedgekeurd, hetzij een bestaande ISA-norm wordt gewijzigd.

In deze context is het van belang dat er een dynamiek wordt gecreëerd tussen de werkzaamheden van deze Commissie van het Instituut der Bedrijfsrevisoren en de debatten die op internationaal niveau worden gevoerd om op alle niveaus over de noodzakelijke informatie en ervaring te beschikken.

1. «De «aanbevelingen» van het Instituut der Bedrijfsrevisoren zijn die welke als dusdanig worden uitgevaardigd. Zij kunnen de vorm aannemen van een praktijk die door het Instituut gewenst wordt. Nochtans zal de revisor indien hij voor een concrete controlesituatie geplaatst wordt noodzakelijkerwijs de meest aangewezen procedures toepassen, ook al zijn deze niet in overeenstemming met de voormelde aanbevelingen. Desgevallend moet hij dit kunnen rechtvaardigen.», Algemene Controlenormen, paragraaf 1.1.2.c), *Vademecum van de Bedrijfsrevisor 2001*, p. 464.

2. Zie hiertoe punt 3.3. van het advies.