

**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

**De Belgische economische beroepen  
en de IAS/IFRS-normen****Bijdrage van de Hoge Raad aan de voorbereiding  
van de economische beroepen****Eerste advies van 20 september 2002**

# bijlage III

## Synthese

*De problematiek van de internationale harmonisatie van de boekhoudregels inzake het opstellen van de jaarrekeningen van ondernemingen zal veel Belgische ondernemingen ertoe aanzetten om in het kader van het opstellen van hun geconsolideerde en zelfs statutaire jaarrekeningen de internationale boekhoudnormen (IAS/IFRS) toe te passen.*

*Volgens de leden van de Hoge Raad is het belangrijk dat de vennootschappen waarop deze fundamentele verandering betrekking heeft, tegen eind 2002 duidelijk worden geïdentificeerd om hen toe te laten op harmonieuze wijze de overschakeling naar dit nieuwe boekhoudkundige referentiekader tegen 2005 voor te bereiden.*

*De leden van de Hoge Raad zijn geen voorstander van een vroegere invoering van deze verplichting voor sommige categorieën van ondernemingen rekening houdend met de noodzakelijke voorbereidingstijd van de overstap en de tijd die nodig is om de economische beroepsbeoefenaars te vormen en hen het nieuwe wettelijke kader eigen te maken.*

*De Hoge Raad van de Economische Beroepen wenst een beroep te doen op het Interinstitutencomité, samengesteld uit vertegenwoordigers van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten, om over voldoende informatie te beschikken tot beoordeling of de leden van deze economische beroepen op de overschakeling naar de IAS/IFRS-normen voorbereid zijn. Dit moet geschieden door de ondernemingen waarin ze actief zijn te raadplegen, zowel over het houden van de boekhouding, het opstellen van de jaarrekeningen als over de wettelijke controle van deze rekeningen.*

*De leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen onderscheiden vier fundamentele elementen waarover de drie desbetreffende instituten zouden moeten waken : het regelmatig inlichten van hun leden, de opleiding tot het eigen maken van de IAS/IFRS-normen, de aanpassing van het normatieve kader en het bijzondere toezicht op de beroepsbeoefenaars tijdens de kritieke overgangperiode van een groot aantal ondernemingen naar het nieuwe boekhoudkundige referentiekader.*

*In het kader van de voorbereiding van de beroepsbeoefenaars op deze fundamentele wijziging in hun werkomgeving, wenst de Hoge Raad van de Economische Beroepen het Interinstitutencomité zijn medewerking te verlenen om een kalender op te stellen met de werkzaamheden die tegen 2005 door de drie desbetreffende Instituten moeten worden uitgevoerd.*

## 1. Stand van zaken

De problematiek van de internationale harmonisatie van de boekhoudkundige regels voor het opstellen van de jaarrekeningen van ondernemingen kent sedert de jaren negentig talrijke ontwikkelingen die bepaalde ondernemingen dwingen hun boekhoudkundig referentiekader tegen 2005 te wijzigen.

De Europese verordening van 19 juli 2002<sup>1</sup> verplicht de beursgenoteerde vennootschappen en de ondernemingen die een openbaar beroep op het spaarwezen doen tegen 2005 voor het opstellen van hun geconsolideerde jaarrekeningen de IAS/IFRS-normen die werden vastgelegd door de IASB, een privé-organisatie voor boekhoudkundige normalisatie, te hanteren.

In tegenstelling tot een richtlijn, is een Europese verordening rechtstreeks van toepassing op de geïsoleerde ondernemingen. De tekst die op Europees niveau werd goedgekeurd biedt elke Lidstaat

bovendien de mogelijkheid deze toepassingsplicht van de IAS/IFRS-normen uit te breiden tot andere categorieën van ondernemingen of andere jaarrekeningen (in dit geval, de niet-geconsolideerde jaarrekeningen, ook «statutaire» jaarrekeningen genoemd).

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen<sup>2</sup> 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.

In dit kader wenst de Hoge Raad de leden van de economische beroepen te wijzen op het belang om mee te werken aan de toepassing van deze normen, zowel voor wat het houden van de boekhouding betreft, als voor het opstellen en de controle van de financiële staten.

## 2. Dringend door de Regering te treffen beleidsmaatregelen

Volgens de leden van de Hoge Raad is het belangrijk dat de ondernemingen die deze fundamentele wijziging aanbelangen (waarbij een onderscheid moet worden gemaakt tussen zij die verplicht zijn over te schakelen op de IAS/IFRS-normen en zij die er de mogelijkheid toe hebben) tegen eind 2002 geïdentificeerd zijn. Op deze manier kan de overschakeling op het nieuwe boekhoudkundige referentiekader tegen 2005 op harmonieuze wijze worden voorbereid.

Er moet rekening worden gehouden met de tijd die de voorbereiding op deze overgang vergt en de tijd die nodig is voor de opleiding van de economische beroepen

en het eigen maken van het nieuwe wettelijke kader. Daarom wijzen de leden van de Hoge Raad op de moeilijkheden die een eventuele vroegere invoering van deze verplichting voor bepaalde categorieën van ondernemingen zou kunnen veroorzaken. Zij zijn van oordeel dat het de voorkeur verdient dat de geïsoleerde ondernemingen vrijwillig en in de mate van het mogelijke vrijwillig anticiperen op het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening in overeenstemming met de internationale boekhoudnormen.

De overschakeling naar de IAS/IFRS-normen op korte termijn is immers geen eenvoudige opdracht.

<sup>1</sup> Verordening (EG) nr.1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 19 juli 2002 over de toepassing van de internationale boekhoudnormen, PB L 243 van 11 september 2002, p. 1-4.

<sup>2</sup> Deze bevoegdheid vloeit voort uit artikel 54 van de Wet 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

- De betrokken ondernemingen moeten, gezien de specifieke eisen met betrekking tot dit boekhoudkundig referentiekader, hun boekhoudkundige organisatie wijzigen om alle gewenste informatie te verzamelen. De eerste ervaringen van Belgische ondernemingen die op de internationale boekhoudnormen overschakelden, leren dat men moet rekenen op een periode van 18 tot 24 maanden tussen het ogenblik waarop de beslissing tot de overschakeling op de IAS/IFRS-normen wordt genomen en de publicatie van de eerste jaarrekeningen (met vergelijkende cijfers). 2005 is reeds zeer nabij wanneer de ondernemingen
- terzake ten laatste in 2003 een beslissing moeten nemen.
- Weinig werknemers van deze ondernemingen beschikken terzake reeds over voldoende technische kennis doordat de IAS/IFRS-normen pas sinds kort worden onderricht (helaas meestal als keuzevak) en dit nog niet in alle instellingen.
- Indien de IAS/IFRS-normen impliceren dat de basismethode voor de evaluatie van bepaalde posten in vraag wordt gesteld, moeten deze normen niet onmiddellijk worden beheerst doch vereisen ze naast een theoretische opleiding ook een leerperiode voor de praktische toepassing van deze concepten.

### 3. Dringend door de Instituten voor de economische beroepen te treffen voorbereidingen

De leden van de Hoge Raad voor de Economische beroepen zijn van mening dat het onder punt 2 aangehaalde dringend karakter omtrent de te nemen beleidsmaatregelen versterkt wordt door de uitdaging die de leden van de Belgische economische beroepen in het kader van de overschakeling naar de IAS/IFRS-normen zullen moeten aangaan.

De bedrijfsrevisoren, accountants, belastingsconsulenten en boekhouders(-fiscalisten) zullen immers tal van ondernemingen moeten begeleiden in de overgang naar de internationale boekhoudnormen.

Er dient ook op gewezen te worden dat dit niet alleen geldt voor zij die werken voor ondernemingen die onderworpen zijn aan deze wettelijke plicht, maar ook voor zij die werken in dochterondernemingen (vaak KMO's) van een Belgische of buitenlandse moederonderneming die zelf in het kader van het opstellen en publicatie van de (geconsolideerde) jaarrekeningen aan deze plicht is onderworpen.

#### 3.1. Informatie

De problematiek van de overschakeling naar de IAS/IFRS-normen heeft sedert

begin jaren negentig tal van ontwikkelingen ondergaan. Om de leden van de economische beroepen bewust te maken van de verandering moeten ze hieromtrent regelmatig op de hoogte worden gehouden.

Dit kan geschieden door middel van bijdragen die gepubliceerd worden in vaktijdschriften alsook door het organiseren van algemene opleidingsessies met betrekking tot alle aspecten van de problematiek.

Bepaalde Instituten hebben daarnaast besloten al hun leden een brochure met de IAS/IFRS-normen of een becommentariërende brochure te bezorgen. Ook dit is een initiatief tot informering van de leden.

#### 3.2. Opleiding

Het is absoluut noodzakelijk dat alle leden van de economische beroepen op heel korte termijn worden opgeleid om de ondernemingen waarvoor of waarbij ze werken te kunnen adviseren.

Het is aan de Instituten om deze opleidingen te organiseren of om ervoor te zorgen dat hun leden op een correcte wijze terzake worden gevormd.

Een loutere lezing van de IAS-normen volstaat niet om er alle nuances van te beheersen. Indien de IAS/IFRS-normen impliceren dat de basismethode voor de evaluatie van bepaalde posten in vraag wordt gesteld, moeten deze normen niet onmiddellijk worden beheerst doch vereisen ze naast een theoretische opleiding ook een leerperiode voor de praktische toepassing van deze concepten.

Deze opleidingstaak moet zich ook tot stagiairs die een economisch beroep wensen uit te oefenen, richten. De leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen leggen het Interinstitutioneel Comité het voorstel ter beoordeling om vanaf heden deze materie op te nemen in de lijst van de vakken waarover het bekwaamheidsexamen handelt wat de materie bijgevolg tot één van de opleidingsonderdelen die de Instituten aanbieden, maakt.

### 3.3. Normalisatie

De overgang naar de IAS/IFRS-normen door bepaalde categorieën van ondernemingen zou moeten gepaard gaan met wijzigingen van de normatieve teksten die de leden van de economische beroepen die voor deze ondernemingen prestaties verrichten, moeten toepassen. Een boekhoudkundige harmonisatie op internationaal niveau zou waardeloos zijn als deze niet gepaard gaat met een internationale harmonisatie van de normen toegepast door de beroepsbeoefenaars die belast zijn met het houden van de boekhouding en het opstellen of controleren van de rekeningen.

Zonder deze problematiek tot de bedrijfsrevisoren te beperken, past het te benadrukken dat, na lezing van het jaarverslag 2001 van de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (p.233), de bedrijfsrevisoren in de toekomst naar de internationale auditnormen zullen verwijzen, en niet langer naar de controlenormen en –aanbevelingen die werden goedgekeurd door de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.

De Commissie Controlenormen stelt in het jaarverslag 2001 van de Raad van het

Instituut der Bedrijfsrevisoren, immers een nieuwe werkwijze voor:

- Sectie 1: letterlijke vertaling van de ISA-normen goedgekeurd door de IAASB<sup>1</sup> van de IFAC
- Sectie 2: verwijzingen naar de specifieke wettelijke en reglementaire bepalingen van het Belgisch recht
- Sectie 3: gedragslijnen en interpretatieadviezen in het licht van de bijzonderheden van de Belgische situatie.

Deze normalisatiemethode komt overeen met de «ISA+-benadering» die het *Committee on Auditing* van de Europese Commissie op Europees niveau, in het kader van een voorbereidend document<sup>2</sup> van de vergadering van 6 en 7 juni 2002 in Helsinki, voorstelde.

De leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen stellen vast dat er tot op heden – september 2002 – nog geen enkele norm of aanbeveling van het type «ISA+» voor advies aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen werd voorgelegd.

De leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen wensen de Raad van het Instituut voor Bedrijfsrevisoren te wijzen op een aantal problemen:

- Indien dit nog niet gebeurd is, moeten er dringend een methodologie en een werkschema worden opgesteld.
- Indien de structuur van de ISA-normen niet overeenstemt met die van de normen en aanbevelingen die momenteel van toepassing zijn, dan moet de vraag naar de structuur van de normen die zullen gelden worden opgeworpen (systematisch de nummers van de ISA-normen hanteren, of in bepaalde gevallen, normen samenvoegen<sup>3</sup>).
- Het is van essentieel belang dat men zich bewust is van de logheid van de «klassieke» procedure ter goedkeuring van de normen. Deze procedure omvat de volgende stappen:
  - het opstellen van een normatieve tekst door een door de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren

1. Vroeger IAPC genoemd.

2. *EU strategy on auditing standards*, Note to Members EU Committee on Auditing, 27th May 2002, 5p.

3. Ter illustratie vermelden we twee praktische voorbeelden: zal het principe van de algemene controlenormen worden behouden? Zullen de normen ISA 240 (met betrekking tot fouten en fraude) en 250 (met betrekking tot illegale handelingen) worden samengesmolten?

- hiertoe gemachtigde Commissie (meestal de Commissie Controlenormen);
- sedert juni 2000 onderzoekt de Commissie Controlenormen van het IBR de voorgestelde normatieve tekst (indien de tekst werd opgesteld door een andere commissie);
  - onderzoek en goedkeuring van de normatieve tekst door de Raad van het IBR;
  - raadpleging van de leden van het Instituut der Bedrijfsrevisoren;
  - in voorkomend geval, aanpassen van de ontwerptekst;
  - de ontwerptekst wordt voor advies aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen overgemaakt die hiervoor over een termijn van drie maanden beschikt;
  - aanpassing van de normatieve tekst, goedkeuring van de tekst door de Raad van het IBR en verspreiding van de definitieve versie van de normatieve tekst onder de bedrijfsrevisoren;
  - de definitieve versie van de normatieve tekst wordt aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen overgemaakt met in voorkomend geval, een bijlage met motivering waarom bepaalde aspecten van het advies van de Hoge Raad niet worden opgevolgd;
  - publicatie van de normatieve tekst als bijlage bij het jaarverslag van het Instituut voor Bedrijfsrevisoren;
  - publicatie van de normatieve tekst in het Vademecum van de bedrijfsrevisor.

Deze problematiek betreft ook, zij het in mindere mate, de normen en aanbevelingen die door de Raad van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en door de Nationale Raad van het Beroepsinstituut van erkende boekhouders en fiscalisten werden goedgekeurd.

Ten slotte dient er volgens de leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen op gewezen te worden dat indien de statutaire jaarrekeningen aan het nationale boekhoudrecht zouden onderworpen blijven<sup>1</sup>, dit tot het opstellen van tal van «overeenstemmende staten» zou leiden. Het behoort de Instituten toe de onderzoeken in welke mate richtlijnen moeten worden uitgewerkt omtrent specifieke werkzaamheden inzake de herverwerking van informatie (de kwaliteit van de informatie die deze “overeenstemmende staten” bevatten, de terugwerkende kracht van deze “herverwerking”, enz.).

#### 3.4. Confraternele controle of kwaliteitscontrole

Het toezicht op de beroepsbeoefenaars door beroepsbeoefenaars is bijzonder belangrijk wanneer het beroep fundamentele veranderingen ondergaat. Deze procedure maakt het namelijk mogelijk om, in voorkomend geval, het disfunctioneren als gevolg van een slechte integratie van deze veranderingen, vast te stellen.

Het is dan ook raadzaam dat de instituten hun toezichtprocedures omtrent de evolutie van deze praktijken in het beroep herzien om voldoende garantie te bieden.

Wanneer er tijdens eenzelfde periode twee praktijken coëxisteren, is het niet uitgesloten twee bijzondere soorten controles bij de betrokken beroepsbeoefenaars in te richten. Bijvoorbeeld: bedrijfsrevisoren die de rekeningen opgevoerd volgens de IAS/IFRS-normen attesteren, zouden logischerwijze moeten worden gecontroleerd door een bedrijfsrevisor die onderlegd is in deze materie en de internationale auditnormen beheerst.

1. In deze hypothese zou men moeten nagaan in welke mate het Belgische boekhoudrecht zou moeten evolueren om het aantal significante verschillen tussen het nationaal boekhoudrecht en de internationale boekhoudnormen te verminderen, zodat de overgang naar de internationale boekhoudnormen, indien nodig, gemakkelijker kan verlopen.

#### 4. *Beleidslijnen van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen*

De leden van de Hoge Raad voor de Economische beroepen wensen op de hoogte te worden gehouden over de vooruitgang die bij de instituten voor de economische beroepen omtrent de verschillende aspecten van de problematiek van de overgang naar de IAS/IFRS-normen wordt geboekt.

Daarom wensen ze van het Inter-Institutencomité in de loop van het laatste trimester van 2002 een verslag te ontvangen over de genomen initiatieven – per instituut, alleen of samen met andere organisaties – inzake informering, opleiding, normalisatie en controle omtrent de overgang naar de IAS/IFRS-

normen alsook over het aantal leden dat effectief van deze initiatieven heeft kunnen genieten.

In dit perspectief zullen de leden van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen onderzoeken of het nodig is om in samenwerking met het Inter-institutencomité een werkgroep op te richten met als doel het opstellen van een planning voor initiatieven die door elk van deze instituten moeten worden genomen om te komen tot een harmonieuze overgang van de ondernemingen en de «cijfermatige beroepsbeoefenaars» naar de internationale boekhoudnormen.