

JAAERVERSLAG

2017



**COLLEGE VAN TOEZICHT OP DE
BEDRIJFSREVISOREN**

Verantwoordelijk uitgever

Bénédicte Vessié, Congresstraat 12-14, 1000 Brussel

JAARVERSLAG 2017

Voorwoord	5
Governance	10
Beheer van overgedragen dossiers	22
Ontwikkeling van methodologie inzake kwaliteitstoezicht	26
Kwaliteitscontroles 2017	40
Toezichtsdossiers 2017	46
Standpunten van het College	52
Lijst van afkortingen & wetten en reglementen	64

VOORWOORD

Geachte lezer,

In dit jaarverslag brengt het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren verslag uit over zijn activiteiten in 2017.

Het toezicht op het beroep van de bedrijfsrevisoren onderging in 2017 een grondige hervorming. Door die hervorming werd het toezicht toevertrouwd aan een extern orgaan onafhankelijk van het beroep, het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren. Het College werd opgericht door de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, die in werking is getreden op 31 december 2016.

De wettelijke opdracht van het College omvat het toezicht op de kwaliteitscontrolesystemen bij de bedrijfsrevisoren en op de naleving van het wettelijk en normatief kader door deze personen. Daarnaast heeft het College de eindverantwoordelijkheid van het toezicht op de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, de inschrijving van de bedrijfsrevisoren, het houden en bewerken van het openbaar register van de bedrijfsrevisoren en de organisatie van de permanente vorming van de bedrijfsrevisoren. Deze laatste bevoegdheden worden door de wet gedelegeerd aan het Instituut van de Bedrijfsrevisoren.

Het jaar 2017 was het eerste werkjaar van het College. Dit betekent dat niet alleen de organisatie van de instelling diende uitgebouwd te worden, maar tevens dat het College vanaf de eerste dag verantwoordelijk werd voor de uitoefening van zijn wettelijke opdracht. Gelet op de wettelijke overgangsbepalingen heeft het College van zijn voorgangers, de Kamer van verwijzing en instaatstelling en het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, 179 lopende kwaliteitscontrole- en toezichtsdossiers overgenomen. Het betreft dossiers waarbij de bevindingen dateren vanaf het jaar 2012. De wetgever heeft immers beslist dat dossiers die dateren van vóór 2012 zonder verder gevolg worden afgesloten. In het eerste werkjaar wenste het College voorrang te geven aan de behandeling van de overgedragen dossiers. In dit opzet is het ook geslaagd. Eind 2017 resteerden er slechts 18 dossiers die niet waren afgerond en wachtten op een beslissing. Deze dossiers hadden betrekking op kwaliteitscontroles die in de jaren 2014 tot 2016 plaatsgrepen. De behandeling van deze overgedragen dossiers wordt verder in dit verslag toegelicht.

Het College heeft gedurende de eerste jaarhelft van 2017 prioriteit gegeven aan de ontwikkeling van de methodologie voor de kwaliteitscontrole van de bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren. Gelet op de wettelijke vereisten werd bij de ontwikkeling een onderscheid gemaakt tussen, enerzijds, de controles van bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren die commissarismandaten uitoefenen in organisaties van openbaar belang, en anderzijds, de controles van de overige bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren. De eerste groep van bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren wordt gecontroleerd door de inspectiedienst van de Autoriteit voor Financiële Diensten en Markten (FSMA) samen met externe deskundigen, terwijl de tweede groep exclusief wordt gecontroleerd door vijftig externe experts die door het College worden aangesteld. Het betreft allen bedrijfsrevisoren en voormalige bedrijfsrevisoren.

De door het College ontwikkelde methodologie kon reeds vanaf de tweede jaarhelft van 2017 worden toegepast op de kwaliteitscontroles van de bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren. Voor het College is het belangrijk dat, ondanks de onderscheiden benadering, de coherentie en de homogeniteit van zijn beslissingen met betrekking tot de kwaliteitscontroles verzekerd worden. Tegelijkertijd is het College gevoelig voor het proportionaliteitsprincipe dat zowel in de wet als in de normen verankerd is. Het College heeft zich voorgenomen de nieuw ontwikkelde methodologie zo snel mogelijk aan een eerste evaluatieoefening te onderwerpen om na te gaan of de vooropgestelde doeleinden bereikt worden.

6

Voor de praktische organisatie van het College heeft de wetgever bepaald dat het College zich kan beroepen op de ondersteuning van de FSMA. De FSMA levert deze ondersteuning niet enkel in de vorm van het ter beschikking stellen van medewerkers aan het secretariaat-generaal van het College en aan de inspectiedienst, zij staat ook in voor de administratieve en logistieke bijstand van het College. De FSMA staat ook in voor de dekking van de werkingskosten van het College, die verhaald worden op de sector van de bedrijfsrevisoren. In het koninklijk besluit van 25 december 2016 over de maximale begrotingsgrens en over de dekking van de werkingskosten voor het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren wordt hiervoor een maximaal jaarlijks budget van 2,8 miljoen euro voorzien. Dit bedrag wordt jaarlijks door het IBR aan de FSMA betaald op basis van de bijdragen van haar leden. Het budget van het College maakt deel uit van de begroting van de FSMA.

Om aan deze nieuwe wettelijke opdracht te voldoen, werd de inspectiedienst van de FSMA versterkt en werden specifieke vormingen voorzien ter versterking van de vaardigheden van zijn medewerkers. Ook andere ondersteunende diensten van de FSMA, zoals de IT-dienst en de juridische dienst, hebben tijdens het eerste werkjaar bijzondere bijkomende inspanningen geleverd.

Om de samenwerking op een vlotte wijze te laten verlopen, werd tussen het College en de FSMA een protocol gesloten dat de modaliteiten van de samenwerking concretiseert en waarin tevens de krijtlijnen worden getekend voor de uitwisseling van informatie tussen beide instellingen.

De institutionele verankering van het College in het financiële toezichtslandschap beoogt een maximale efficiëntie zonder afbreuk te doen aan de onafhankelijkheid van het College. Zo bepaalt de wetgever dat het beslissingsorgaan van het College, het Comité, uit zes leden moet bestaan, met vertegenwoordiging uit verschillende domeinen. Het Comité is samengesteld uit:

- mevrouw Bénédicte Vessié, in de hoedanigheid van voormalig bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon;
- mevrouw Sadi Podevijn, in de hoedanigheid van deskundige die geen bedrijfsrevisor is geweest;
- de heer Jean Hilgers, lid van het directiecomité van de Nationale Bank van België (NBB);
- de heer Jo Swyngedouw, lid van de directie van de Nationale Bank van België (NBB);
- de heer Gregory Demal, lid van het directiecomité van de Autoriteit voor Financiële Diensten en Markten (FSMA);
- mevrouw Greet T'Jonck, lid van de directie van de Autoriteit voor Financiële Diensten en Markten (FSMA).

Het eerste werkjaar heeft aangetoond dat de onderscheiden expertise en ervaring van elk lid in belangrijke mate bijdraagt tot het goed functioneren van dit besluitvormingsorgaan.

Het toezichtsbeleid dat het College gedurende zijn eerste werkjaar heeft gevoerd, steunt op een vastberaden streven naar de naleving door de sector van het wettelijk en normatief kader. Het College heeft daarbij in eerste instantie geopteerd voor een preventieve benadering waarbij betrokken bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren, waar nodig, tot de orde werden geroepen om hun auditwerkzaamheden beter af te stemmen op de toepasselijke auditnormen.

Daarnaast heeft het College de mogelijkheid om een sanctieprocedure in te stellen bij de sanctiecommissie, een administratief onafhankelijk rechtscollege dat opgericht is in de schoot van de FSMA. Ondanks de mogelijkheid om repressieve en handhavingsmaatregelen te nemen, is het College ook de mening toegedaan dat een vastberaden toezichtsbeleid gepaard dient te gaan met een constructieve en permanente dialoog met de betrokken sector. In 2017 werd dan ook bijzondere aandacht besteed aan het tot stand brengen en onderhouden van deze dialoog, zowel met de beroepsverenigingen als via bilaterale contacten met de betrokken bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren.

In het Belgische institutionele toezichtskader op het revisoraat is er, naast het College, tevens een belangrijke rol weggelegd voor de Hoge Raad voor de Economische Beroepen. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen is immers verantwoordelijk voor de goedkeuring van de auditnormen. Het College hecht dan ook veel belang aan het verzekeren van een structureel overleg tussen beide instellingen.

Overleg gebeurt niet enkel op nationaal niveau. Als lid van het *Committee of European Auditing Oversight Bodies* en het *International Forum of Independent Audit Regulation* verzekert het College zich niet enkel van een internationale *benchmark* in zijn toezichtsbeleid, maar zorgt het tevens voor de nodige internationale samenwerking om de grensoverschrijdende activiteiten van bedrijfsrevisorenkantoren op doeltreffende wijze te kunnen opvolgen.

In dit jaarverslag wordt bijzondere aandacht besteed aan de werkzaamheden die in 2017 verricht werden met betrekking tot de *governance* van het College, de behandeling van de dossiers die werden overgedragen door de Kamer van verwijzing en instaatstelling en het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, de methodologie die wordt gehanteerd bij de kwaliteitscontroles, en de opstart van de nieuwe kwaliteitscontroles in 2017. Als laatste topic wordt ten slotte aandacht besteed aan een aantal beslissingen van het College met algemene draagwijdte.

Zoals uitvoerig wordt beschreven in de rest van dit jaarverslag, heeft het College in zijn eerste werkjaar aanzienlijke inspanningen geleverd. Nu al een definitieve balans opmaken zou echter voorbarig zijn, wat trouwens blijkt uit de ambitieuze doelstellingen die het College in 2018 wil realiseren en die in het verlengde liggen van zijn verwezenlijkingen in 2017. Mijn oprechte dank gaat naar eenieder die heeft bijgedragen tot de resultaten van het voorbije werkjaar.

Ik wens u een aangename lectuur.

Bénédicte VESSIÉ
Voorzitter



GOVERNANCE



GOVERNANCE

Institutioneel kader

- College van toezicht op de bedrijfsrevisoren
- Sanctiecommissie van de FSMA

Uitvoeringsbesluiten

Samenwerking tussen het College en de FSMA

- Ondersteuning door de FSMA
- Sanctiecommissie van de FSMA
- Informatie-uitwisseling
- Beroepsgeheim

Samenwerking met andere instellingen op nationaal niveau

- Instituut van de Bedrijfsrevisoren
- Hoge Raad voor de Economische Beroepen
- Nationale Bank van België
- Raadgevende vergadering voor het publiek toezicht op het beroep van de bedrijfsrevisoren

Internationale aanwezigheid

- Europese samenwerking
- Internationale samenwerking

Institutioneel kader

Naar aanleiding van de hervorming door de wet van 7 december 2016 kan het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren in België schematisch worden voorgesteld als volgt (zie schema). Noteer dat de opstelling van normen en aanbevelingen niet in onderstaand schema is vermeld. Dat aspect staat immers los van het publiek toezicht en blijft tot de bevoegdheid behoren van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (hierna 'IBR'), de Hoge Raad voor de Economische Beroepen (hierna 'HREB') en de minister bevoegd voor Economie.



Schema: Publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren in België.

College van toezicht op de bedrijfsrevisoren

Het College, opgericht in 2017, is bevoegd, krachtens de wet van 7 december 2016, voor het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren. Het ziet toe op de naleving van het toepasselijke wettelijke en reglementaire kader. Daartoe organiseert het kwaliteitscontroles op de bedrijfsrevisoren. Het College oefent ook toezicht uit. Verder onderzoekt het praktijken die eventueel aanleiding kunnen geven tot het opleggen van een administratieve maatregel of administratieve geldboete, en adieert het, in voorkomend geval, de sanctiecommissie van de FSMA. Het College draagt de eindverantwoordelijkheid voor het toezicht op de opdrachten die bij wet aan het IBR zijn gedelegeerd. Als bevoegde autoriteit voor het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren is het College lid van het *Committee of European Audit Oversight Bodies* (hierna 'CEAOB').

Het Comité is, krachtens de wet van 7 december 2016, het besluitvormingsorgaan van het College en telt zes leden. Twee leden worden door de Nationale Bank

van België (hierna 'NBB') aangesteld onder de leden van haar directiecomité of directiepersoneel. Twee leden worden door de FSMA aangesteld onder de leden van haar directiecomité of directiepersoneel. De Koning benoemt op voordracht van de minister bevoegd voor Economie en de minister bevoegd voor Financiën twee leden. Eén van beide laatstgenoemde leden moet een voormalig bedrijfsrevisor-natuurlijk persoon zijn, terwijl het andere lid een deskundige moet zijn die geen bedrijfsrevisor is geweest.

De zes leden van het Comité van het College zijn aangesteld bij het koninklijk besluit van 16 januari 2017 tot benoeming van leden van het Comité van het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren¹, het koninklijk besluit van 24 februari 2017 houdende benoeming van een lid van het Comité van het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren², een beslissing van het directiecomité van de FSMA van 19 januari 2017³ en een beslissing van het directiecomité van de NBB van 24 januari 2017⁴.

De voorzitter van het Comité zit de werkzaamheden van het Comité voor en roept de vergaderingen samen. Hij vertegenwoordigt het College ten aanzien van derden. De voorzitter van het Comité wordt door zijn leden verkozen. Tijdens zijn openingsvergadering op 9 maart 2017 heeft het Comité mevrouw Vessié als voorzitter aangeduid.

Het College is samengesteld uit dit Comité, een secretaris-generaal en een adjunct-secretaris-generaal. De secretaris-generaal is belast met de operationele leiding van het College. Hij bereidt de beslissingen van het Comité voor en voert ze uit. Hij kan ook beslissen over het al dan niet openen van een onderzoek dat tot het opleggen van een administratieve maatregel of een administratieve geldboete kan leiden. De secretaris-generaal wordt door het directiecomité van de FSMA onder het directiepersoneel van de FSMA benoemd. Zo werd de heer Hein Lannoy per 1 maart 2017 door het directiecomité van de FSMA tot secretaris-generaal van het College benoemd. Daarnaast heeft het directiecomité van de FSMA beslist om een adjunct-secretaris-generaal aan te stellen, die de secretaris-generaal bijstaat in de uitoefening van zijn functies en hem vervangt bij afwezigheid of indien geen secretaris-generaal is benoemd. De heer Aimery Clerbaux, personeelslid van de FSMA, werd door het directiecomité van de FSMA tot adjunct-secretaris-generaal van het College benoemd.

Deze maatregelen werden kort na de inwerkingtreding van de wet van 7 december 2016 genomen waardoor het College op korte termijn met de uitoefening van zijn opdrachten is kunnen starten.

Om zijn opdrachten te kunnen uitvoeren, beschikt het College over diverse bevoegdheden. Zo kan het inspecties ter plaatse uitvoeren, of kennis nemen dan wel de voorlegging verkrijgen van alle gegevens of documenten waarover de bedrijfsrevisoren beschikken. Het College is ook bevoegd om welbepaalde maatregelen te nemen, zoals het formuleren van een aanbeveling of een terechtwijzing, of het opleggen van een hersteltermijn. Indien de betrokken bedrijfsrevisor in gebreke blijft

¹ Belgisch Staatsblad van 20 januari 2017.

² Belgisch Staatsblad van 28 februari 2017.

³ Belgisch Staatsblad van 30 januari 2017.

⁴ Belgisch Staatsblad van 30 januari 2017.

bij afloop van de hem opgelegde hersteltermijn, kan het College in bepaalde gevallen zijn standpunt publiceren over de gedane bevindingen, een geldboete opleggen of de bedrijfsrevisor gelasten zich voorlopig van alle of bepaalde beroepsmatige dienstverlening te onthouden. Zoals al vermeld, kan het College, naar aanleiding van een onderzoek, beslissen om de sanctiecommissie van de FSMA te adiëren.

In 2017 heeft het College praktijken en procedures ontwikkeld met betrekking tot de bevoegdheden en de maatregelen die het kan treffen. De verschillende acties en werkzaamheden die kaderen in de uitvoering van de opdrachten van het College, worden verderop in dit jaarverslag toegelicht.

Sanctiecommissie van de FSMA

De wet van 7 december 2016 duidt de sanctiecommissie van de FSMA aan als bevoegd orgaan voor het opleggen van administratieve maatregelen en geldboetes bij inbreuken. Met het oog op deze benoeming heeft de wet van 7 december 2016 de structuur van de sanctiecommissie van de FSMA gewijzigd en werd bijgevolg de sanctiecommissie in 2017 hervormd.

De uitoefening van de bevoegdheden van de sanctiecommissie van de FSMA wordt toevertrouwd aan twee kamers. Eén kamer is bevoegd voor het nemen van beslissingen om al dan niet administratieve geldboetes op te leggen inzake inbreuken die worden vastgesteld op bepalingen, waarvan de naleving onder het toezicht van de FSMA valt. De tweede kamer is bevoegd voor het nemen van beslissingen om al dan niet administratieve maatregelen of geldboetes op te leggen indien inbreuken worden vastgesteld op het toepasselijke wettelijke en reglementaire kader, waarvan de naleving onder het toezicht van het College valt.

Ingevolge de uitbreiding van de bestaande bevoegdheden met nieuwe bevoegdheden heeft de wet van 7 december 2016 de samenstelling van de sanctiecommissie van de FSMA met twee leden uitgebreid. Deze twee extra leden moeten, krachtens de wet van 7 december 2016, beschikken over een passende deskundigheid inzake de wettelijke controle van jaarrekeningen en mogen geen beroepsbeoefenaars zijn. Krachtens het koninklijk besluit van 25 mei 2017 houdende de benoeming van twee leden van de sanctiecommissie van de FSMA⁵ werden mevrouw Martine Castin en de heer Kristof Stouthuysen als deze bijkomende leden aangesteld.

Ingevolge de uitbreiding van de bestaande bevoegdheden met nieuwe bevoegdheden diende ook het reglement van inwendige orde van de sanctiecommissie te worden aangepast⁶. De sanctiecommissie heeft deze aanpassing doorgevoerd en heeft haar nieuw reglement van inwendige orde op 18 september 2017 aangenomen. Het nieuwe reglement van inwendige orde is goedgekeurd bij het koninklijk besluit van 9 oktober 2017 tot goedkeuring van het reglement van inwendige orde van de sanctiecommissie van de FSMA.

⁵ Belgisch Staatsblad van 8 juni 2017.

⁶ Belgisch Staatsblad van 16 oktober 2017.

Uitvoeringsbesluiten

Het jaar 2017 was een cruciaal jaar voor de goedkeuring van de, op basis van de wet van 7 december 2016, te nemen uitvoeringsmaatregelen. Het secretariaat-generaal van het College heeft, nadat het daartoe een verzoek had ontvangen, een technische bijdrage geleverd aan de totstandkoming van enkele uitvoeringsbesluiten van de wet van 7 december 2016. Naast enkele koninklijke besluiten en benoemingsbeslissingen die eerder aan bod kwamen in dit jaarverslag zoals het koninklijk besluit van 9 oktober 2017 tot goedkeuring van het reglement van inwendige orde van de sanctiecommissie, heeft de effectieve tenuitvoerlegging van de wet in 2017 ook geleid tot de goedkeuring van volgende koninklijke besluiten:

1. **Het koninklijk besluit van 7 juli 2017 tot wijziging van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen⁷.** Dit koninklijk besluit schrapt uit voornoemd koninklijk besluit van 30 januari 2001 de daarin opgenomen lijst van opdrachten die onverenigbaar worden geacht met de wettelijke controle van de jaarrekening. Omdat alle onverenigbaar geachte opdrachten voortaan in het Wetboek van vennootschappen zijn opgenomen, werd voornoemd koninklijk besluit dienovereenkomstig aangepast.
2. **Het koninklijk besluit van 21 juli 2017 betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren⁸.** Dit koninklijk besluit definieert de modaliteiten voor de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor en tijdelijk verhinderd bedrijfsrevisor, de inschrijving en de registratie in het openbaar register, alsook de modaliteiten voor de schorsing en het verlies van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor. Dit besluit vertoont een bijzonder belang inzake de eindverantwoordelijkheid van het College voor het toezicht op voornoemde opdrachten die bij wet aan het IBR zijn gedelegeerd.
3. **Het koninklijk besluit van 3 december 2017 betreffende de nationale samenwerking tussen het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren, de HREB en de minister bevoegd voor Economie, alsook betreffende de internationale samenwerking met derde landen⁹.** Dit besluit bevat bepalingen die ertoe strekken de samenwerking in het kader van de vertegenwoordiging binnen het CEAOB te garanderen. Het voorziet ook in een mechanisme voor overleg tussen de HREB en het College, en in een regelmatige bilaterale dialoog. De goedkeuring van dit koninklijk besluit is ook belangrijk wat het internationale luik betreft, omdat het de bepalingen bevat die het College toelaten om samenwerkingsakkoorden te sluiten met collega-toezichthouders van derde landen. Het belang van de publicatie van dit koninklijk besluit is onmiddellijk gebleken bij de start van het overleg met de Amerikaanse autoriteit *Public Company Accounting Oversight Board* (hierna 'PCAOB') over het sluiten van een bilateraal samenwerkingsakkoord¹⁰.

⁷ Belgisch Staatsblad van 1 augustus 2017.

⁸ Belgisch Staatsblad van 4 augustus 2017.

⁹ Belgisch Staatsblad van 15 december 2017.

¹⁰ Zie dit jaarverslag, p. 21.

Samenwerking tussen het College en de FSMA

De samenwerking met de FSMA is fundamenteel voor de goede werking van het College en voor de uitoefening van zijn opdrachten. Die samenwerking situeert zich op verschillende vlakken. De eerste vorm van samenwerking tussen de FSMA en het College is de operationele, administratieve en logistieke ondersteuning van het College door de FSMA. Verder is er de interactie tussen het College en de sanctiecommissie van de FSMA in het kader van eventuele saisines. Tot slot is het, buiten beide voornoemde vormen van samenwerking, ook mogelijk dat het College en de FSMA moeten samenwerken bij de uitoefening van hun eigen respectieve bevoegdheden.

Ondersteuning door de FSMA

De wet van 7 december 2016 stipuleert dat de FSMA en het College de modaliteiten van de administratieve, operationele en logistieke ondersteuning van het College door de FSMA in een protocol bepalen. Dit protocol werd op 18 oktober 2017 gesloten tussen de FSMA en het College. Het protocol coördineert de relaties tussen de FSMA en het College: meer in het bijzonder bepaalt het de modaliteiten van de administratieve, operationele en logistieke ondersteuning van het College door de FSMA.

Zo wordt in het protocol bepaald volgens welke modaliteiten de FSMA het secretariaat van het College waarneemt. Het geeft ook nadere toelichting bij de aanstelling van inspecteurs in het kader van de kwaliteitscontroles van bedrijfsrevisoren die met de controle bij één of meer organisaties van openbaar belang¹¹ zijn belast, of bij bedrijfsrevisoren die bij andere organisaties dan bij organisaties van openbaar belang controles uitvoeren.

Wat de begrotingsprocedure en de opstelling van de jaarrekening van het College betreft, bevat het protocol detailinformatie over de modaliteiten vermeld in de wet van 7 december 2016 en in het koninklijk besluit van 25 december 2016 inzake de maximale begrotingsgrens en over de dekking van de werkingskosten voor het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren¹². Ter zake wordt onderstreept dat de werkingskosten van het College door de FSMA worden gedragen en door bijdragen van de bedrijfsrevisoren worden gedekt. Conform voornoemd koninklijk besluit van 25 december 2016 heeft het IBR de bijdragen omgeslagen over de bedrijfsrevisoren, de in België geregistreerde auditkantoren en de in België geregistreerde auditors en auditororganisaties van derde landen, in verhouding tot de bijdragen die zij aan het IBR betalen voor de financiering van zijn werkingskosten. Krachtens artikel 8 van datzelfde koninklijk besluit van 25 december 2016 stelt de FSMA, ten behoeve van het IBR, een verslag op over de werkelijke kosten van het afgelopen boekjaar.

Tot slot bevat het protocol de modaliteiten van de wijze waarop de FSMA en het College als autonome instellingen samenwerken bij de uitoefening van hun eigen respectieve opdrachten. Dit wordt nader behandeld in wat volgt.

Sanctiecommissie van de FSMA

De sanctiecommissie is een autonoom orgaan van de FSMA. Zij is volledig onafhankelijk van het College. Indien het Comité van het College, op basis van het verslag dat de secretaris-generaal na afloop van een onderzoek opstelt, van mening is dat het de sanctiecommissie van de FSMA moet adiëren om te beslissen over het opleggen van een administratieve maatregel of geldboete, stuurt het een kennisgeving van de grieven naar de voorzitter van de sanctiecommissie.

Informatie-uitwisseling

Naast de in voorgaande punten vermelde samenwerking zou het College tot slot, bij de uitoefening van zijn eigen opdrachten, kennis kunnen krijgen van informatie of gegevens die ook relevant zouden kunnen zijn voor de uitoefening, door de FSMA, van haar eigen opdrachten die geen verband houden met het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren. Ook de omgekeerde situatie kan zich voordoen: de FSMA zou, bij de uitoefening van haar eigen opdrachten die geen verband houden met het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, kennis kunnen krijgen van informatie of gegevens

¹¹ Organisaties van openbaar belang worden in artikel 4/1 van het Wetboek van vennootschappen gedefinieerd als de genoteerde vennootschappen, de kredietinstellingen, de verzekerings- of herverzekeringsondernemingen en de vereffeninginstellingen alsook de met vereffeninginstellingen gelijkgestelde instellingen.

¹² Belgisch Staatsblad van 23 januari 2017.

die ook relevant zouden kunnen zijn voor de uitoefening, door het College, van zijn eigen opdracht in verband met het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren.

Met volledige naleving van het beroepsgeheim van het College ten aanzien van de FSMA en van de FSMA ten aanzien van het College verduidelijkt het samenwerkingsprotocol tussen de FSMA en het College¹³ welke samenwerking in die gevallen precies wordt verwacht.

Beroepsgeheim

De regelingen inzake het beroepsgeheim van respectievelijk het College en de FSMA zijn doorslaggevend voor hun mogelijke samenwerking. Er moet dus steeds worden verwezen naar de artikelen 44 en 45 van de wet van 7 december 2016, enerzijds, en artikel 74 en volgende van de wet van 2 augustus 2002 betreffende het toezicht op de financiële sector en de financiële diensten, anderzijds.

De toepassing van die artikelen in het kader van de samenwerking tussen beide instellingen werd in 2017 grondig onderzocht om op die manier de kanalen voor en de modaliteiten van de uitwisseling van eventueel vertrouwelijke gegevens in de samenwerking tussen de FSMA en het College af te stemmen op de strikte geheimhoudingsplicht waardoor zij allebei zijn gebonden.

18

Samenwerking met andere instellingen op nationaal niveau

De uitoefening van zijn opdrachten dwingt het College tot nauwe samenwerking met verschillende instellingen op nationaal vlak.

Instituut van de Bedrijfsrevisoren

De samenwerking tussen het IBR en het College betreft in de eerste plaats de opdrachten die bij de wet van 7 december 2016 aan het IBR zijn gedelegeerd, en waarbij het College de eindverantwoordelijkheid draagt voor het toezicht op die opdrachten.

Het gaat daarbij om volgende drie opdrachten:

- de toekenning en de intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor;

¹³ Zie dit jaarverslag, p. 16.

- de inschrijving, de registratie in alsook het houden en het bijwerken van het openbaar register;
- de organisatie van de permanente vorming. Deze onderscheidt zich van het toezicht op de naleving van de verplichtingen inzake permanente vorming waarover het College dient te waken in het kader van het kwaliteitstoezicht.

De samenwerking van het College met het Instituut van de Bedrijfsrevisoren en de bevoegdheden van het College om de eindverantwoordelijkheid te kunnen dragen voor het toezicht op de opdrachten die bij wet aan het Instituut van de Bedrijfsrevisoren werden gedelegeerd, komen in hoofdzaak aan bod in artikel 41 van de wet van 7 december 2016. Zoals al vermeld, zijn ter zake nuttige aanvullende verduidelijkingen opgenomen in het koninklijk besluit van 21 juli 2017 betreffende de toekenning van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor alsook de inschrijving en registratie in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren. Er zou bijkomende toelichting kunnen worden verstrekt in een nog te sluiten samenwerkingsprotocol tussen het Instituut van de Bedrijfsrevisoren en het College. De eerste voorbereidende werkzaamheden inzake dit protocol werden in 2017 opgestart.

De samenwerking tussen het IBR en het College heeft echter een veel ruimer bereik dan de bij wet gedelegeerde opdrachten. Zo is er ook samenwerking met betrekking tot de toekenning van de titel van erebedrijfsrevisor aan voormalige bedrijfsrevisoren-natuurlijke personen. Dankzij de samenwerking met het IBR kon het beleid rond de toekenning van die titel worden verduidelijkt in 2017.

De samenwerking tussen het IBR en het College is overigens ook uitgebreid tot materies die niet in de wet aan bod komen, maar in verband waarmee samenwerking aangewezen leek. Op dit vlak wordt verwezen naar de grote inspanningen die zijn geleverd op het vlak van de inzameling van informatie op jaarbasis. Beide instellingen hebben inspanningen geleverd om hun verzoeken tot overlegging van informatie zoveel mogelijk te harmoniseren, teneinde de administratieve last voor de bedrijfsrevisoren bij de inzameling van deze informatie te beperken.

Het College heeft ook over tal van andere materies van gemeenschappelijk belang besprekingen gevoerd met het IBR als beroepsorganisatie.

Hoge Raad voor de Economische Beroepen

Omwille van het belang van diens opdrachten is het College in 2017 een regelmatige bilaterale dialoog gestart met de HREB.

In dit verband wordt ook verwezen naar het eerder vermelde koninklijk besluit van 3 december 2017 betreffende de nationale samenwerking tussen het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren, de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en de minister bevoegd voor Economie, alsook betreffende de internationale samenwerking met derde landen¹⁴.

Nationale Bank van België

Zoals eerder uiteengezet in dit jaarverslag¹⁵ inzake de samenwerking met de FSMA, zou het College, bij de uitoefening van zijn eigen opdrachten, kennis kunnen krijgen van informatie of gegevens die ook relevant zouden kunnen zijn voor de uitoefening, door de NBB, van haar eigen opdrachten die geen verband houden met het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren. Ook de omgekeerde situatie kan zich voordoen: de NBB zou, bij de uitoefening van haar eigen opdrachten die geen verband houden met het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, kennis kunnen krijgen van informatie of gegevens die ook relevant zouden kunnen zijn voor de uitoefening, door het College, van zijn eigen opdracht in verband met het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren.

De regelingen inzake het beroepsgeheim van respectievelijk het College en de NBB zijn doorslaggevend voor hun mogelijke samenwerking. De toepassing van die regelingen bij de samenwerking tussen beide instellingen werd in 2017 grondig onderzocht om op die manier de kanalen voor en de modaliteiten van de uitwisseling van eventueel vertrouwelijke gegevens in de samenwerking tussen de NBB en het College af te stemmen op de strikte geheimhoudingsplicht waardoor zij allebei zijn gebonden.

Raadgevende vergadering voor het publiek toezicht op het beroep van de bedrijfsrevisoren

De raadgevende vergadering voor het publiek toezicht op het beroep van de bedrijfsrevisoren is een raadgevend forum zonder rechtspersoonlijkheid. Ze heeft een eerste keer vergaderd op 6 december 2017. De raadgevende vergadering laat de vertegenwoordigers van het College, van de HREB, van het IBR en van de FOD Economie, toe om op een nuttige en transparante wijze met elkaar van gedachten te wisselen inzake algemene kwesties met betrekking tot het publiek toezicht op het beroep.

¹⁴ Zie dit jaarverslag, p. 15.

¹⁵ Zie dit jaarverslag, p. 17.

Internationale aanwezigheid

Europese samenwerking

Het CEAOB vormt het kader voor de multilaterale samenwerking tussen de bevoegde autoriteiten van de EU-lidstaten. Het CEAOB is opgericht bij de Verordening (EU) nr. 537/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang en tot intrekking van Besluit 2005/909/EG van de Europese Commissie (hierna 'Verordening (EU) nr. 537/2014').

Het College is, als bevoegde autoriteit voor het publiek toezicht in België, lid van het CEAOB en heeft sinds zijn oprichting deelgenomen aan de CEAOB-werkzaamheden. In het bijzonder zijn de CEAOB-werkzaamheden inzake inspecties relevant gebleken voor het College.

Internationale samenwerking

Wat de internationale multilaterale samenwerking betreft, verenigt het *International Forum of Independent Audit Regulators* (hierna 'IFIAR') een groot aantal nationale toezichthouders belast met het publiek toezicht op de auditors. Gelet op de globalisering van de economische activiteiten en de uitdagingen waaraan het auditorsberoep het hoofd moet bieden, heeft het College, na de eerste vergadering van het Comité, meteen een toetredingsdossier ingediend bij IFIAR. De procedure rond de toetreding van het College tot IFIAR werd in maart 2017 afgerond, waardoor het de plenaire zitting van IFIAR in april 2017 heeft kunnen bijwonen.

Op bilateraal vlak is het College in 2017 gestart met de totstandbrenging van een bilaterale samenwerking met de PCAOB, de Amerikaanse toezichthouder die onder meer belast is met het toezicht op de audit van publieke vennootschappen. Die samenwerking is wettelijk mogelijk gemaakt ingevolge de publicatie van het koninklijk besluit van 3 december 2017 betreffende de nationale samenwerking tussen het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren, de HREB en de minister bevoegd voor Economie, alsook betreffende de internationale samenwerking met derde landen. Vooraleer de PCAOB en het College effectief kunnen gaan samenwerken, moeten zij eerst een samenwerkingsakkoord sluiten. De voorbereidende werkzaamheden hiervan zijn reeds gestart.

BEHEER VAN OVERGEDRAGEN DOSSIERS



BEHEER VAN OVER- GEDRAGEN DOSSIERS

Overdracht van de Kamer van verwijzing en instaatstelling en het Instituut van de Bedrijfsrevisoren

Feiten en cijfers

Overdracht van de Kamer van verwijzing en instaatstelling en het Instituut van de Bedrijfsrevisoren

De overgangsbepalingen van de wet van 7 december 2016, van toepassing vanaf 31 december 2016, voorzien dat de dossiers die eind 2016 nog in behandeling waren bij de KVI en bij het IBR, moesten worden overgedragen aan het College. Gelet op de redelijke termijn waarbinnen de dossiers dienden behandeld te worden, heeft de wetgever geoordeeld dat de dossiers die betrekking hebben op jaarrekeningen afgesloten tot en met 31 december 2011, niet werden overgedragen aan het College¹⁶.

De behandeling van de overgedragen dossiers heeft het College toegelaten een goed inzicht te verwerven in de aard van de bevindingen en de methodologie die werd gehanteerd bij het tot stand komen van deze dossiers. Hierbij kunnen twee types van dossiers onderscheiden worden. Enerzijds zijn er de dossiers in het kader van de periodieke kwaliteitscontroles waaraan de bedrijfsrevisoren worden onderworpen. Anderzijds zijn er de toezichtsdossiers die worden geopend naar aanleiding van incidenten, klachten of bepaalde feiten waarvan de toezichthouder kennis krijgt. Voor beide types van overgedragen dossiers moest het College in zijn eerste werkjaar een beleid ontwikkelen inzake de beslissingen en de maatregelen die het kan treffen om zodoende een uniforme behandeling van de dossiers te waarborgen.

De klemtoon van het beleid van het College in 2017 werd gelegd op de preventieve benadering¹⁷. Dit neemt niet weg dat het College de mening toegedaan is dat sanctionerend dient te worden opgetreden wanneer de inbreuk een belangrijke invloed heeft op de opinie van de bedrijfsrevisor, wanneer er tekortkomingen worden vastgesteld in het ethisch normatief kader of wanneer er sprake is van recidive waarbij de preventieve maatregelen niet het gewenste gevolg hebben gekend.

Het College legde in zijn eerste werkjaar 2017 de nadruk op het belang om vanaf de aanvang van zijn oprichting een coherent beleid te voeren waarbij genomen maatregelen proportioneel zijn ten opzichte van de vastgestelde inbreuken en uniform zijn in hun toepassing.

¹⁶ Artikel 149, §§ 1 en 2 van de wet van 7 december 2016.

¹⁷ Zie dit jaarverslag, p 29.

Feiten en cijfers

Op het moment van de inwerkingtreding van de wet van 7 december 2016 vond de overdracht van 179 dossiers aan het College plaats. Hiervan werden 84 dossiers overgedragen door de KVI en 95 dossiers door het IBR.

	Aantal dossiers overgedragen door KVI	Aantal dossiers overgedragen door het IBR	Totaal aantal dossiers
Aantal kwaliteitscontroles	73	90	163
Aantal toezichtsdossiers	11	5	16
Totaal aantal dossiers	84	95	179

Tabel: Overgedragen dossiers aan het College op 31 december 2016.

163 dossiers betroffen kwaliteitscontroles die in de voorbije jaren werden behandeld door de KVI en het IBR, maar waarvoor nog geen beslissing werd genomen. 16 overgedragen dossiers hadden betrekking op toezichtstrajecten die in het verleden werden opgestart naar aanleiding van klachten en van informatie ontvangen via pers of via derden.

Het College besloot deze overgedragen dossiers met voorrang te behandelen tijdens zijn eerste werkjaar. In de loop van 2017 heeft het College dan ook in 141 van de 179 overgedragen dossiers een beslissing genomen. In 20 dossiers heeft het College moeten vaststellen dat het in de onmogelijkheid was om een beslissing te nemen doordat in het dossier het inspectieverslag ontbrak of doordat het inspectieverslag niet vóór 31 december 2016 aan het College werd bezorgd¹⁸. Deze dossiers werden daardoor in 2017 aan een nieuwe kwaliteitscontrole onderworpen. De resultaten van deze kwaliteitscontroles worden in 2018 verwacht. Van de 179 overgedragen dossiers waren 18 dossiers per 31 december 2017 nog in behandeling.

¹⁸ Het College heeft geoordeeld dat het, op basis van de artikelen 149 en 150 van de wet van 7 december 2016, enkel rechtsgeldig een beslissing kan nemen op basis van de dossiers zoals deze ten laatste op 31 december 2016 werden overgedragen aan het College.

ONTWIKKELING VAN METHODOLOGIE INZAKE KWALITEITSTOEZICHT



ONTWIKKELING VAN METHODOLOGIE INZAKE KWALITEITS- TOEZICHT

Algemene principes bij de methodologische aanpak

- Proportionaliteitsprincipe
- Tegensprekelijk debat
- Vrijwaring van het oordeel van de bedrijfsrevisor
- Preventieve versus repressieve benadering

Bestaande methodologie

Aanpassing methodologie door het College

- Gemeenschappelijke principes
- Inspecties bij bedrijfsrevisoren met commissarismandaat bij organisaties van openbaar belang
- Inspecties bij bedrijfsrevisoren zonder commissarismandaat bij organisaties van openbaar belang
- Evaluatie van de methodologie

Algemene principes bij de methodologische aanpak

Bij het uitwerken van de auditmethodologie stelde het College een aantal basisprincipes voorop dat het geconcretiseerd wilde zien. Het betreft de volgende principes:

- het proportionaliteitsprincipe;
- het tegensprekelijk debat;
- de vrijwaring van de opinie van de bedrijfsrevisor;
- de preventieve versus repressieve benadering.

Proportionaliteitsprincipe

Zowel in de wetgeving als in de internationale auditnormen wordt het principe van de proportionaliteit (*scalability*) op diverse plaatsen vermeld¹⁹. Voor het College was dit dan ook een belangrijk uitgangspunt bij de ontwikkeling van zijn auditmethodologie.

Standaardisatie van de auditmethodologie mag de toepassing van dit proportionaliteitsprincipe niet in gedrang brengen. De methodologie moet er met andere woorden rekening mee houden dat bepaalde procedures in kleinere kantoren en bij *sole practitioners* niet op dezelfde wijze zijn uitgewerkt en in dezelfde mate gedetailleerd zijn zoals in grotere kantoren.

Anderzijds mag het proportionaliteitsprincipe geen afbreuk doen aan een ander basisprincipe van het auditproces: de documentatieplicht. Ook van kleinere revisorenkantoren en *sole practitioners* mag verwacht worden dat ze bij de uitoefening van hun wettelijke controleopdrachten hun werkzaamheden afdoende documenteren. Een auditdossier moet op een coherente en gestructureerde wijze zijn opgebouwd en moet iedere derde persoon die er kennis van neemt, inzicht kunnen verschaffen in de wijze waarop de controlewerkzaamheden zijn verlopen en hoe de bedrijfsrevisor tot zijn opinie is gekomen.

¹⁹ Zie meer in het bijzonder artikel 31, § 5, artikel 52, § 3 en artikel 54, § 1, eerste lid, 4°, van de wet van 7 december 2016.

Tegensprekelijk debat

Het tegensprekelijk debat is een belangrijk principe dat het College hanteert bij de uitvoering van zijn wettelijke toezichtsfunctie. Tijdens het proces van de kwaliteitsbeoordeling van de uitgevoerde auditactiviteit is het tegensprekelijk karakter van de bevindingen in de auditdossiers niet enkel van belang voor de betrokken bedrijfsrevisor, het is tevens noodzakelijk voor het College om een genuanceerd en gegrond oordeel te kunnen ontwikkelen tijdens zijn onderzoek.

Gedurende de controles wordt er dan ook over gewaakt dat de betrokken bedrijfsrevisoren worden gehoord inzake de voorlopige bevindingen. Ook nadat het inspectieteam zijn bevindingen geformaliseerd heeft, worden deze opnieuw aan de betrokken bedrijfsrevisor bezorgd met de vraag deze van de nodige commentaren te voorzien. Doordat het tegensprekelijk debat is geïntegreerd in de gehele onderzoeksprocedure, is het College in staat een nauwgezet en afdoend standpunt in te nemen omtrent de afsluiting van de kwaliteitscontroles en over de maatregelen die op grond hiervan moeten worden genomen.

Vrijwaring van het oordeel van de bedrijfsrevisor

Tijdens de wettelijke controle van de jaarrekening is het essentieel dat de bedrijfsrevisor oordeelt of de jaarrekening in alle van materieel belang zijnde opzichten opgesteld is in overeenstemming met het toepasselijk boekhoudkundig referentiestelsel.

In zijn hoedanigheid van toezichthouder, dient het College het oordeel van de bedrijfsrevisor in principe te respecteren. Dit geldt echter enkel voor zover dit oordeel op correcte wijze tot stand komt en met de nodige argumenten wordt onderbouwd, en voor zover de betrokken bedrijfsrevisor alle risico's van materieel belang in rekening heeft gebracht.

Preventieve versus repressieve benadering

De wetgever heeft het College twee mogelijkheden geboden om vastgestelde tekortkomingen te behandelen.

- 1. Enerzijds is er de mogelijkheid tot het nemen van maatregelen die gericht zijn op de ondersteuning van de bedrijfsrevisor en op de naleving van de normen en de wettelijke bepalingen door de gecontroleerde bedrijfsrevisor of het gecontroleerde bedrijfsrevisorenkantoor.** Deze mogelijkheid vormt het voorwerp van een preventieve benadering door het College.

Binnen het kader van zijn preventieve benadering beschikt het College, afhankelijk van de ernst van de inbreuk, over de volgende mogelijkheden:

- Het formuleren van aandachtspunten of aanbevelingen. Het formuleren van een aandachtspunt beperkt zich tot het geven van een opmerking bij een vaststelling die in principe geen verdere actie tot opvolging vereist. Bij een aanbeveling wordt van de betrokkene een concrete actie verwacht. Hij dient binnen een vooropgestelde termijn te reageren. De bevindingen en de reactie worden door het College verder opgevolgd.
- Het terechtwijzen van een revisor. Wenst het College een sterker signaal te geven, kan het beslissen de bedrijfsrevisor of het bedrijfsrevisorenkantoor terecht te wijzen. Een dergelijke terechtwijzing gaat vaak gepaard met een aanbeveling en heeft een impact op de risicobeoordeling en de verdere opvolging van de betrokkene door het College.
- Het opleggen van formele herstelmaatregelen. In dergelijk geval moet de betrokken bedrijfsrevisor of het betrokken bedrijfsrevisorenkantoor binnen de opgelegde hersteltermijn de gevraagde maatregelen treffen om zich te schikken naar de bepalingen van het toepasselijke wetgevende en reglementaire kader. Indien de bedrijfsrevisor of het bedrijfsrevisorenkantoor nalaat om de nodige maatregelen te treffen, kan het College dan overgaan tot het nemen van de volgende maatregelen:
 - publicatie van een bericht waarbij wordt verklaard dat de betrokken bedrijfsrevisor of het betrokken bedrijfsrevisorenkantoor bepaalde regels niet naleeft;
 - het opleggen van een dwangsom die, noch meer mag bedragen dan 50.000 euro per dag waarop de aanmaning niet wordt nageleefd, noch in totaal 2 500 000 euro mag overschrijden;
 - de bedrijfsrevisor gelast zich voorlopig te onthouden van iedere beroepsmatige dienstverlening of van bepaalde dienstverlening gedurende maximum zes maanden²⁰.

- 2. Naast de preventieve mogelijkheid tot behandeling van vastgestelde tekortkomingen bestaat er eveneens de mogelijkheid voor het College om sanctionerend op te treden.** In dergelijk geval wordt een dossier aanhangig gemaakt bij de sanctiecommissie van de FSMA en dit op basis van een verslag van de secretaris-generaal.

Bestaande methodologie

Dat de wet van 7 december 2016 een grondige hervorming van het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren tot stand heeft gebracht, werd reeds eerder in dit jaarverslag vermeld. Deze hervorming van het publiek toezicht heeft geleid tot een gewijzigde methodologie inzake het kwaliteitstoezicht. Vooral de aanpassingen in de aanpak van het College te kunnen bespreken, is het nodig eerst stil te staan bij de methodologie zoals deze bestond vóór de hervorming.

²⁰ Artikel 57 van de wet van 7 december 2016.

Tot 2017 gebeurden de inspecties-kwaliteitscontroles door bedrijfsrevisoren-inspecteurs die daartoe erkend werden door het IBR. De kwaliteitscontroles gebeurden aan de hand van een leidraad die door het IBR werd uitgewerkt en die aan de hand van concrete vragen het geheel van de auditnormen bestreek. Deze leidraad werd gehanteerd zowel voor de bedrijfsrevisoren die een commissarismandaat hadden bij organisaties van openbaar belang, als voor de bedrijfsrevisoren die een commissarismandaat hadden bij de overige organisaties en ondernemingen.

De inspecteur diende op basis van zijn bevindingen een oordeel te vormen over de al dan niet adequate naleving van de normen door de gecontroleerde entiteit. Dit oordeel werd in het inspectieverslag opgenomen en meegedeeld aan de gecontroleerde bedrijfsrevisor die het ontwerpverslag kon voorzien van zijn commentaren. Na deze stap werd het finaal verslag overgemaakt aan het IBR. Aan dit inspectieverslag werden in principe geen documenten tot staving van bevindingen, bewijsstukken of bijlagen toegevoegd. Deze documenten werden bewaard bij de gecontroleerde bedrijfsrevisor.

Aanpassing methodologie door het College

Het College heeft in 2017 een aantal belangrijke aanpassingen doorgevoerd aan de bestaande methodologie. Deze aanpassingen beogen consistentie tot stand te brengen tussen de methodologie, het toepasselijke wet- en regelgevend kader en de controleaanpak van het College.

Een aantal principes in de methodologie zijn gemeenschappelijk voor alle bedrijfsrevisoren. Voor andere aspecten werd er bij de aanvang van de werkzaamheden van het College voor een onderscheiden benadering gekozen tussen bedrijfsrevisoren met commissarismandaten bij organisaties van openbaar belang en bedrijfsrevisoren zonder commissarismandaten bij organisaties van openbaar belang.

In de loop van 2018 zal het College de aangepaste methodologie evalueren op grond van de toepassing ervan op de kwaliteitscontroles in 2017. Zodoende streeft het College op een continue wijze naar kwaliteitswaarborging in de uitoefening van zijn wettelijke opdracht.

Gemeenschappelijke principes

Risicobenadering bij de planning van kwaliteitscontroles

Bij de planning van een kwaliteitscontrole is het essentieel om voorafgaandelijk inzicht te verwerven in de karakteristieke kenmerken van de betrokken bedrijfsrevisor of het betrokken bedrijfsrevisorenkantoor en het mogelijk risico op niet-naleving van de normen. Daartoe is het belangrijk kennis te verzamelen over onder andere de activiteiten van het revisorenkantoor, de diverse mandaten die worden uitgeoefend, de antecedenten van de betrokken bedrijfsrevisor, en mogelijke klachten die werden ontvangen.

Om deze risicobenadering in de praktijk te brengen, besliste het College om alle bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren aan een jaarlijkse rapportering te onderwerpen. Deze rapportering laat het College toe de sector nader in kaart te brengen en de risico's beter te identificeren.

De *auditors annual cartography* werd in december door het College goedgekeurd na een intensieve voorbereiding en na consultatie van het IBR. Deze rapportering steunt op een internettoepassing die werd ontwikkeld door de FSMA voor rekening van het College. De jaarlijkse bevraging gaat uit van de situatie van het bedrijfsrevisorenkantoor per 31 december, bestrijkt het voorbije kalenderjaar en zal vóór 20 februari van het jaar volgend op het refertejaar dienen opgeladen te worden.

In afwachting van de ingebruikname van de bovenvermelde rapportering kregen alle bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren die in 2017 het voorwerp uitmaakten van een inspectie, een afzonderlijke vragenlijst.

Een belangrijk gegeven bij de risicobenadering zijn de antecedenten van een dossier. Bedrijfsrevisoren die in het recente verleden aan een kwaliteitscontrole werden onderworpen en waarbij belangrijke tekortkomingen werden vastgesteld, zullen in het kader van de risicobenadering bijzondere aandacht vergen. Ze zullen in principe sneller aan een nieuwe inspectie worden onderworpen.

Netwerkbenadering

Een belangrijk nieuw gegeven bij de risico-identificatie bij bedrijfsrevisoren is de netwerkbenadering voor het organiseren van de kwaliteitscontroles. Het Wetboek van vennootschappen definieert 'een netwerk' als 'grotere structuur die op samenwerking is gericht en waartoe een bedrijfsrevisor of een geregistreerd auditkantoor

behoort en die duidelijk is gericht op winst- of kostendeling, of het delen van gemeenschappelijke eigendom, zeggenschap of bestuur, een gemeenschappelijk beleid en procedures inzake kwaliteitsbeheersing, een gemeenschappelijke bedrijfsstrategie, het gebruik van een gemeenschappelijke merknaam of een aanzienlijk deel van de bedrijfsmiddelen²¹.

Het College besliste in 2017 zich te beroepen op deze wettelijke definiëring om de bestaande methodologie aan te passen. Zo besliste het dat de kwaliteitscontrole voortaan zal gebeuren op het niveau van het netwerk indien het netwerk gericht is op een gemeenschappelijk beleid en procedures inzake kwaliteitsbeheersing. Dit laat het College toe om de kwaliteitscontroles op een efficiëntere wijze te organiseren en dwingt ook de netwerken om zich op een professionele wijze te organiseren.

Inspecties bij bedrijfsrevisoren met commissarismandaat bij organisaties van openbaar belang

Voor de inspecties bij bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren die commissarismandaten uitoefenen bij organisaties van openbaar belang heeft het College een methodologie uitgewerkt die naast de bovenvermelde principes gebaseerd is op vijf pijlers die borg moeten staan voor een robuuste en gedegen controlemethodologie, te weten:

- het bepalen van het toepassingsgebied;
- het aanstellen van de inspecteurs;
- de ondersteuning van de inspectie door gestandaardiseerde werkprogramma's;
- een gestandaardiseerde inspectie- en beslissingsprocedure;
- voldoende documentatie tot staving van de bevindingen.

Bepaling van toepassingsgebied

Het is de taak van het College om de kwaliteitscontroles op de efficiëntst mogelijke wijze te organiseren. Daartoe diende het College, vooraleer het zijn werkzaamheden kon aanvangen, een weloverwogen beslissing te nemen met betrekking tot het toepassingsgebied *ratione personae* en tot het toepassingsgebied *ratione materiae*.

Toepassingsgebied *ratione personae*

Verordening (EU) nr. 537/2014 van 16 april 2014 bepaalt dat bedrijfsrevisoren met mandaten bij andere organisaties van openbaar belang dan middelgrote en kleine ondernemingen, minstens om de drie jaar aan een kwaliteitscontrole moeten worden onderworpen. Bij bedrijfsrevisoren met andere mandaten wordt de kwaliteitscontrole minstens om de zes jaar uitgevoerd.

21 Artikel 16/2 van het Wetboek van vennootschappen.

Gelet op het feit dat het College gekozen heeft voor een benadering per netwerk²² zal hij bij het bepalen van het toepassingsgebied van een inspectie uitgaan van het gehele netwerk waarbij zowel bedrijfsrevisoren zullen worden gecontroleerd die een commissarismandaat hebben bij organisaties voor openbaar belang, als bedrijfsrevisoren die een commissarismandaat hebben bij andere organisaties. De auditnormen die deze bedrijfsrevisoren dienen na te leven, zijn immers op enkele uitzonderingen na dezelfde. Dit betekent dat een kwaliteitscontrole bij een netwerk met een gemeenschappelijk beleid en gemeenschappelijke procedures inzake kwaliteitsbeheersing zal uitgebreid worden tot het gehele netwerk.

Toepassingsgebied *ratione materiae*

In tegenstelling tot het toepassingsgebied *ratione personae* heeft het College geopteerd om bij de kwaliteitscontrole geen ruim toepassingsgebied *ratione materiae* te bepalen, maar te kiezen voor een thematische benadering. Dit laat hem toe om voor bepaalde thema's een meer gedetailleerde controle uit te voeren, de bedrijfsrevisorenkantoren beter onderling te vergelijken en *best practices* te distilleren.

Aanstelling inspecteurs

De wet van 7 december 2016 bepaalt dat voor de kwaliteitsbeoordeling van de bedrijfsrevisoren het College de inspecteurs aanstelt die beantwoorden aan vereisten inzake onafhankelijkheid en expertise. Deze inspecteurs zijn hetzij personeelsleden van de FSMA, hetzij personen waarmee de FSMA een samenwerkingsverband heeft gesloten. Voor de controle van de bedrijfsrevisoren die een commissarismandaat uitoefenen bij een organisatie van openbaar belang, is bovendien vereist dat deze inspecteurs buiten de beroepssector worden geselecteerd.

34

Op basis van de wettelijke voorschriften inzake het toezicht heeft het College beslist om de kwaliteitscontroles op de bedrijfsrevisoren die een commissarismandaat uitoefenen bij organisaties van openbaar belang en die betrekking hebben op de jaarrekeningen afgesloten op moment van inspectie (kwaliteitscontrole 2017), te laten uitvoeren door gemengde inspectieteams bestaande uit, enerzijds, inspecteurs-personeelsleden van de FSMA en, anderzijds, externe deskundigen. Voor deze laatste categorie werden via een openbare aanbestedingsprocedure acht externe inspecteurs geselecteerd die over belangrijke expertise in het domein beschikken.

²² Zie dit jaarverslag, p. 32.

De activiteiten van het inspectieteam worden gecoördineerd door een personeelslid van de inspectiedienst van de FSMA, waarbij de inspecties gebeuren onder de verantwoordelijkheid van de secretaris-generaal van het College.

Gestandaardiseerde werkprogramma's

Voor de inspecties bij bedrijfsrevisoren die een commissarismaandaat uitoefenen bij een organisatie van openbaar belang, heeft het College werkprogramma's goedgekeurd die door de inspectiedienst van de FSMA met oog op deze specifieke opdracht werden ontwikkeld. Deze auditwerkprogramma's volgen een gestandaardiseerde en coherente structuur waarbij relevante wetteksten en auditnormen in rekening worden gebracht en waarbij de procedures worden gedefinieerd die concreet kunnen verwacht worden bij het betrokken revisorenkantoor. De werkprogramma's zetten ook specifieke testen op die door het inspectieteam worden uitgevoerd om zowel de effectiviteit als de efficiëntie van deze procedures na te gaan.

Bij het opstellen van deze werkprogramma's werd er tevens gewaakt over de coherentie met de voormalige leidraden en met vergelijkbare buitenlandse leidraden die door collega-toezichthouders in het buitenland worden gehanteerd.

De werkprogramma's, exclusief de specifieke testen, zullen in de loop van 2018 gepubliceerd worden op de website van het College.

35

Gestandaardiseerde inspectie- en beslissingsprocedure

Het gestandaardiseerde inspectieproces wordt gekenmerkt door de verschillende fasen van risicoanalyse, planning, auditwerkzaamheden en rapportering.

Het beslissingsproces van het College berust eveneens op essentiële stadia. Als startpunt van de kwaliteitsbeoordeling zal de inspectie gebeuren bij het te controleren revisorenkantoor door een inspectieteam dat, naargelang de grootte van de te controleren entiteit, uit verschillende inspecteurs is samengesteld. Nadat het inspectieteam al zijn bevindingen geformaliseerd heeft, worden tijdens een interne *closing meeting* alle bevindingen en conclusies opgelijst. Dit document wordt overgemaakt aan het secretariaat-generaal van het College.

Vervolgens bezorgt het secretariaat-generaal de gecontroleerde bedrijfsrevisor een overzicht van de bevindingen met het verzoek zijn bemerkingen te geven. Indien de bedrijfsrevisor dit wenst, kan hij vragen om gehoord te worden. Op basis van het ontwerpverslag en de bemerkingen van de gecontroleerde bedrijfsrevisor zal de secretaris-generaal het dossier voorleggen aan het Comité van het College met een voorstel van beslissing. De leden van het Comité zullen hierbij toegang hebben tot alle informatie en alle documentatie die in het controledossier is opgenomen. Het Comité beslist volgens de wettelijke besluitvormingsregels²³.

Documentatie

Het goed documenteren van de bevindingen tijdens een inspectie is een belangrijk principe om het College toe te laten een correcte en genuanceerde beslissing te nemen op basis van vaststaande en onbetwistbare documentatie. Er werd gekozen om deze documentatie vanaf de aanvang van de werkzaamheden van het College elektronisch te bewaren.

De documentatie valt onder het beroepsgeheim van het College, de voorzitter en de leden van het Comité, de leden van de sanctiecommissie, de personeelsleden van de FSMA die bijdragen tot de uitoefening van de opdrachten van het College, alsook de personen die voornoemde functies in het verleden hebben uitgeoefend²⁴.

Inspecties bij bedrijfsrevisoren zonder commissarismandaat bij organisaties van openbaar belang

In het voorafgaande werden de gemeenschappelijke principes besproken en aspecten die van toepassing waren op bedrijfsrevisoren met commissarismandaten bij organisaties van openbaar belang. Op een aantal punten wijkt de methodologie voor de bedrijfsrevisoren zonder commissarismandaat bij organisaties van openbaar belang echter af van deze van de bedrijfsrevisoren met mandaten bij organisaties van openbaar belang. De verschillen hebben betrekking op:

- het bepalen van het toepassingsgebied;
- het aanstellen van de inspecteurs;
- de ondersteuning van de inspectie met behulp van een aangepaste leidraad;
- een gestandaardiseerde inspectie- en beslissingsprocedure;
- voldoende documentatie tot staving van de bevindingen.

Bepalen van toepassingsgebied

Toepassingsgebied *ratione personae*

De Europese richtlijn 2014/56/EU van 16 april 2014 vereist dat de bedrijfsrevisoren minstens om de zes jaar aan een kwaliteitscontrole worden onderworpen. Verder wordt de frequentie van de controles afgestemd op de resultaten van de voorgaande controles. De controles kunnen ook worden uitgevoerd naar aanleiding van een klacht of informatie die het College bereikt. Hierbij oordeelt de secretaris-generaal over de ontvankelijkheid van de klacht of de verkregen informatie. Ook worden de nieuwe bedrijfsrevisoren die recent door het IBR werden ingeschreven op de lijst van

bedrijfsrevisoren, sneller aan een controle onderworpen.

De bedrijfsrevisoren die zelf geen commissarismaandaat meer hebben maar wel andere revisorale opdrachten in eigen naam uitvoeren, en de bedrijfsrevisoren die het statuut van verhinderde bedrijfsrevisor hebben aangenomen, vallen, met uitzondering van de vormingsverplichtingen, geheel of gedeeltelijk buiten het toepassingsgebied van de kwaliteitscontroles.

Ieder jaar dient op basis van bovenstaande parameters bepaald te worden welke bedrijfsrevisoren en welke bedrijfsrevisorenkantoren het voorwerp uitmaken van een kwaliteitscontrole.

Toepassingsgebied *ratione materiae*

In tegenstelling tot de bedrijfsrevisoren die commissarismaandaten hebben bij organisaties van openbaar belang, wordt bij bedrijfsrevisoren die geen commissarismaandaat uitoefenen bij organisaties van openbaar belang nog gewerkt overeenkomstig de oude methodologie. Hierbij vormt het geheel van de toepasselijke regels en normen het voorwerp van de kwaliteitscontrole.

Aanstelling inspecteurs

In de Europese regelgeving wordt, inzake de onafhankelijkheid van de inspecteur, een onderscheid gemaakt tussen bedrijfsrevisoren met een commissarismaandaat bij organisaties van openbaar belang en bedrijfsrevisoren zonder een commissarismaandaat bij organisaties van openbaar belang. Voor de eerste categorie mogen de inspecteurs niet langer deel uitmaken van de beroepssector, terwijl dit voor de tweede categorie wel nog mogelijk is.

Dit onderscheid werd overgenomen in de Belgische wetgeving²⁵. De wet laat immers toe dat de inspecties bij de bedrijfsrevisoren zonder een commissarismaandaat bij organisaties van openbaar belang kunnen worden uitgevoerd door inspecteurs die de hoedanigheid van revisor hebben, voor zover ze sedert minstens drie jaar geen deel meer uitmaken van het kantoor waar zij een inspectie moeten uitvoeren. De wetgever laat eveneens toe dat FSMA-personeelsleden als inspecteur kunnen worden aangesteld. Dit gebeurde niet in 2017.

In 2017 heeft door de FSMA een overheidsopdracht uitgeschreven om een beroep te kunnen doen op externe inspecteurs inzake kwaliteitscontroles voor 2017 en 2018. Ingevolge deze overheidsopdracht werden 50 externe inspecteurs weerhouden, onder wie 48 inspecteurs met het statuut van bedrijfsrevisor. Deze externe inspecteurs hebben de opdracht om voor rekening van het College inspecties uit te voeren inzake kwaliteitscontroles 2017 en 2018.

Aangepaste leidraad

Het College heeft beslist om voor de inspecties bij de bedrijfsrevisoren zonder een

²⁵ Artikel 52, § 4 van de wet van 7 december 2016.

commissarismaandaat bij organisaties van openbaar belang gebruik te maken van een aangepaste leidraad. Deze leidraad bevat op een gestructureerde wijze een gedetailleerd overzicht van de verplichtingen waaraan het gecontroleerde bedrijfsrevisorenkantoor of netwerk en de gecontroleerde bedrijfsrevisor moet voldoen, en die de inspecteur moet aftoetsen en van commentaar voorzien. De aangepaste leidraad werd gepubliceerd op de website van het College²⁶.

Deze leidraad bevat verschillende aanpassingen ten opzichte van de leidraad die voorheen door het IBR werd gebruikt.

Vooreerst werd deze aangepast aan het nieuwe wettelijke kader, waarbij voornamelijk op het vlak van de onafhankelijkheid de vereisten werden aangescherpt. Er werd tevens van de gelegenheid gebruik gemaakt om een aantal verduidelijkingen in de leidraad aan te brengen. Een belangrijke nieuwe toevoeging betreft een specifiek onderdeel waarbij de inspecteur een globale evaluatie dient te formuleren per auditthema. Zo dient hij te oordelen of de bedrijfsrevisor of het bedrijfsrevisorenkantoor de regelgeving op voldoende wijze naleeft, of er verbeteringen noodzakelijk zijn dan wel te bevestigen dat zijn evaluatie leidt tot een 'onvoldoende'. Deze beoordeling moet telkens gemotiveerd worden.

Bij de kwaliteitscontrole dient de inspecteur een commissarismaandaat uit te kiezen waarbij hij *in concreto* aan de hand van een *auditflow* nagaat of alle auditwerkzaamheden werden uitgevoerd conform de toepasselijke auditnormen. Essentieel daarbij is de vraag of de bedrijfsrevisor bij de gecontroleerde onderneming alle significante risico's heeft onderkend. Nieuw is dan ook dat de inspecteur moet nagaan of er *prima facie* geen significante risico's zijn die de commissaris niet heeft onderkend.

Verder wordt in de aangepaste leidraad een nauwkeurigere verwijzing gevraagd naar de rechtvaardigingsstukken.

Samen met de leidraad werd er tevens een instructienota opgesteld voor de inspecteurs. Dit werkingsinstrument moet toelaten meer eenvormigheid te bewerkstelligen in de wijze waarop de inspecties ter plaatse worden uitgevoerd.

Gestandaardiseerde inspectie- en beslissingsprocedure

De inspecties bij de bedrijfsrevisoren die commissarismaandaten hebben bij andere entiteiten dan de organisaties van openbaar belang, gebeuren in twee fasen. Het secretariaat-generaal belast hiervoor telkens één inspecteur met een mandaat bij één of meerdere bedrijfsrevisorenkantoren. Indien binnen één kantoor meer dan vier bedrijfsrevisoren aan een controle moeten worden onderworpen, wordt een college aangesteld van twee of desnoods drie inspecteurs.

De eerste fase van de inspectie heeft betrekking op de organisatie van het bedrijfsrevisorenkantoor. De inspecteur maakt aan de hand van de leidraad een ontwerp van bevindingen op dat hij voorlegt aan de betrokken bedrijfsrevisor. Dit ontwerp wordt samen met de commentaren van de betrokken bedrijfsrevisor of het betrokken bedrijfsrevisorenkantoor aan het secretariaat-generaal bezorgd. Op basis van dit

ontwerp gebeurt er een eerste analyse waarbij bepaald wordt welke bedrijfsrevisoren in een tweede fase aan een controle worden onderworpen. Indien de beslissing wordt genomen om tot de tweede fase van de controle over te gaan, vormt dit ontwerp eveneens de basis om te bepalen welke commissarismandaten en andere revisorale opdrachten worden gecontroleerd.

In de tweede fase van de kwaliteitscontrole wordt voor de betrokken bedrijfsrevisoren aan de hand van een concreet mandaat nagegaan in welke mate zij bij de uitvoering van hun opdracht de toepasselijke wettelijke regels en auditnormen hebben nageleefd. Net zoals in de eerste fase worden de bevindingen aan de betrokken bedrijfsrevisoren meegedeeld zodat zij de gelegenheid krijgen de bevindingen aan te vullen met zijn eigen commentaren. Nadien wordt het ontwerpverslag aan het secretariaat-generaal meegedeeld.

Het secretariaat-generaal zal op basis van dit ontwerpverslag en de commentaren van de bedrijfsrevisor of het bedrijfsrevisorenkantoor een voorstel van beslissing aan het Comité voorleggen.

Documentatie

Bij de controle van de bedrijfsrevisoren zonder een commissarismandaat bij organisaties van openbaar belang ligt de nadruk ook op performante documentatie van de bevindingen. Het College wenst immers dat bij gebeurlijke inbreuken op wettelijke en reglementaire bepalingen en normen de bevindingen voldoende onderbouwd zijn. Indien blijkt dat dat niet het geval is, kan het secretariaat-generaal zo nodig zelf ter plaatse gaan of een beroep doen op de inspectiediensten van de FSMA om relevante informatie en documentatie in te winnen.

De informatie wordt zoveel mogelijk op een elektronische drager verzameld en op veilige wijze bewaard door het College. De externe inspecteur mag na de afhandeling van de kwaliteitscontrole geen enkel document onder welke vorm dan ook bewaren. Alle documenten met betrekking tot de verrichte controles moeten worden overhandigd aan het College, dat zelf gehouden is aan een strafrechtelijk sanctioneerbaar beroepsgeheim.

Evaluatie van de methodologie

Het College wenst zijn methodologie permanent te evalueren met het oog op een verdere stroomlijning en aanpassing aan de evoluties binnen de sector. In dit kader kan nu al bevestigd worden dat de huidige evolutie inzake *data analytics* en robotisering van de audit ook voor de toezichthouder een belangrijk effect zal hebben op de methodologie. Los hiervan, zal het College streven naar een volledige harmonisatie van zijn methodologie voor de controle op alle bedrijfsrevisoren. In 2018 zal in deze context een eerste evaluatieoefening plaatsvinden van de gebruikte methodologie.

KWALITEITSCONTROLES 2017



KWALITEITSCONTROLES 2017

Bedrijfsrevisoren met commissarismandaat bij organisaties van openbaar belang

Bedrijfsrevisoren zonder commissarismandaat bij organisaties van openbaar belang

Permanente vorming

In het najaar van 2017 werd op basis van de door het College goedgekeurde methodologie een eerste inspectieronde gestart bij de bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren.

Bedrijfsrevisoren met commissarismandaat bij organisaties van openbaar belang

Wat de bedrijfsrevisorenkantoren betreft die commissarismandaten uitoefenen bij organisaties van openbaar belang, werden inspecties opgestart bij zes revisorenkantoren. Zoals eerder vermeld gebeuren deze inspecties door inspectieteams samengesteld uit inspecteurs van de FSMA aangevuld met externe inspecteurs die in het kader van een overheidsopdracht werden geselecteerd. Het gaat om inspecteurs met een gedegen kennis en ervaring in de toepassing van de internationale auditnormen en werkervaringen binnen de beroepssector. De inspecties gebeuren aan de hand van een eigen methodologie die door het College werd goedgekeurd.

42

Tijdens deze inspecties werd het accent gelegd op de controle van het kwaliteitsbeheersingssysteem dat binnen het bedrijfsrevisorenkantoor moet aanwezig zijn. Aan de hand van concrete commissarismandaten wordt bijkomend nagegaan hoe effectief het kwaliteitsbeheersingssysteem is. De resultaten van deze inspecties zullen in het jaarverslag 2018 worden toegelicht.

Bedrijfsrevisoren zonder commissarismandaat bij organisaties van openbaar belang

Wat de bedrijfsrevisoren betreft die geen enkele wettelijke controle uitoefenen op organisaties van openbaar belang, werden op basis van de criteria voorzien in de methodologie 59 bedrijfsrevisorenkantoren aan een kwaliteitscontrole onderworpen. Naast de controle van de organisatie van het kantoor werden hierbij eveneens 78 bedrijfsrevisoren gecontroleerd op de uitoefening van een commissarismandaat en/of de uitoefening van een andere wettelijke controleopdracht.

Deze controle van bedrijfsrevisoren zonder een commissarismaandaat bij organisaties van openbaar belang gebeurden door 50 inspecteurs die werden geselecteerd in het kader van een overheidsopdracht. Deze inspecteurs werden gekozen op basis van hun ervaring met betrekking tot kwaliteitscontroles. 48 van hen zijn ingeschreven op de lijst van bedrijfsrevisoren.

Deze inspecteurs dienden bij hun inspectie de leidraad en de instructies te volgen die het College daartoe heeft uitgewerkt. Tevens werden twee specifieke vormingssessies georganiseerd om de inspecties voor te bereiden en de coherentie en efficiëntie van de controles maximaal te verzekeren.

Permanente vorming

Naast de organisatie van de inspecties ter plaatse is het College in het kader van zijn kwaliteitstoezicht in het werkjaar 2017 nagegaan in welke mate de bedrijfsrevisoren hun verplichtingen inzake permanente vorming zijn nagekomen. De controle hierop maakt integraal deel uit van de kwaliteitsbeoordeling waartoe het College gehouden is.

De regels inzake permanente vorming zijn vervat in de norm van het IBR van 30 augustus 2007 inzake de permanente vorming. Deze norm voorziet in de volgende verplichtingen:

- elke revisor moet gemiddeld per jaar minstens 40 uur effectief aan activiteiten besteden die bijdragen tot zijn blijvende professionele ontwikkeling door het aanscherpen van zijn beroepskennis. Dit gemiddelde moet worden gehaald op basis van een tijdshorizon van drie kalenderjaren met een absoluut minimum van 20 uur per kalenderjaar;
- seminaries en studiedagen vertegenwoordigen minimum 70 % van het minimum vereiste aantal uren hetzij minstens 84 uur op driejaarlijkse basis;
- een minimum van acht uur per jaar hetzij twee halve dagen moet worden gekozen uit het door het IBR aangeboden vormingspakket.

Ieder jaar moet elke bedrijfsrevisor zijn gevolgde vormingsuren ingeven in een databank van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren. De registratie van deze uren dient te gebeuren voor het einde van maart van ieder jaar. Deze databank met verplichte registratie stelde het College in staat om voor het jaar 2016 na te gaan in welke mate de Belgische bedrijfsrevisoren aan hun vormingsverplichtingen voldeden. Uit de analyse blijkt dat 170 bedrijfsrevisoren of ongeveer 15 % van de bedrijfsrevisoren in mindere of meerdere mate niet voldoen aan hun vormingsverplichtingen voor 2016.

Dit resultaat vroeg dan ook om een optreden van het College als toezichthouder op de in gebreke blijvende bedrijfsrevisoren. Na contactname konden 102 van deze bedrijfsrevisoren aantonen hetzij dat het tekort in bijscholing onbestaande was omdat zij deze gegevens niet tijdig in het bestand van het IBR hadden opgeladen, hetzij dat het tekort slechts klein en tijdelijk was, hetzij dat er voor het tekort verschoonbare factoren waren, hetzij dat zij ondertussen hun activiteiten als bedrijfsrevisor hadden stopgezet.

Voor 43 bedrijfsrevisoren met beperkte tekorten zal de situatie door het College opnieuw geëvalueerd worden in de loop van 2018 op basis van de vormingsinspanningen die in 2017 werden geleverd. Verder kregen drie bedrijfsrevisoren een terechtwijzing, waarbij ze in de loop van 2018 en 2019 verder zullen worden opgevolgd over de wijze waarop ze hun achterstand inzake permanente vorming zullen inhalen.

Ten slotte is het College voor 25 bedrijfsrevisoren met zware tekorten opgetreden door een formele herstelmaatregel op te leggen. De herstelmaatregel loopt tot 2019 waarbij, in geval van een tekort op het einde van de hersteltermijn, bijzondere maatregelen kunnen getroffen worden zoals het opleggen van een dwangsom, een schorsing van de inschrijving of een publicatie van de inbreuken.

1.088

**Belgische bedrijfsrevisoren
werden in 2017
gecontroleerd op
de naleving van hun
vormingsverplichtingen.**

TOEZICHTSDOSSIER 2017



TOEZICHTSDOSSIEERS 2017

Onderbrekingen van het mandaat

Klachten

Tucht-, gerechtelijke of administratieve procedures

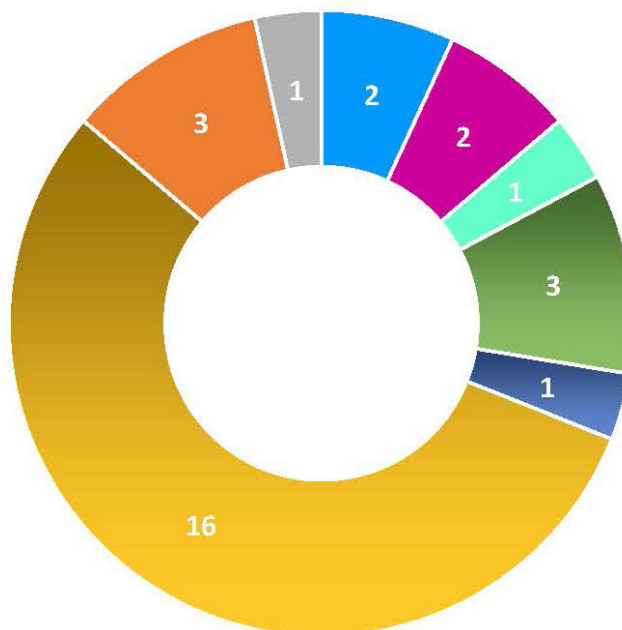
Andere toezichtsactiviteiten

Afgesloten toezichtsdossiers in 2017

In 2017 heeft het College zich gebogen over 16 overgedragen toezichtsdossiers die op 31 december 2016 in behandeling waren bij de KVI of het IBR. Zelf heeft het College in 2017 13 toezichtsdossiers geopend. Verschillende redenen lagen aan de basis van de opening van deze dossiers.

Reden tot opening van elk van de 29 toezichtsdossiers

- Informatie uit een persartikel
- Informatie van derden
- Jaarlijks onderzoek
- Onderbreking van het mandaat
- Huiszoeking
- Klacht
- Tucht-, gerechtelijke of administratieve procedure
- Vaststellingen uit het openbaar register



Grafiek 1: Aantal toezichtsdossiers in 2017.

De toezichtsdossiers die in behandeling waren bij de KVI of het IBR en die betrekking hebben op feiten uit 2012, 2013, 2014, 2015 of 2016, werden aan het College overgedragen. De KVI en het IBR hebben het College alle pertinente informatie, documenten, stukken en gegevens in hun bezit bezorgd, zodat het College de 16 overgedragen dossiers verder kon afhandelen. In 2017 heeft het College 5 van deze toezichtsdossiers afgesloten.

Alle toezichtsdossiers die op 31 december 2016 nog in behandeling waren bij de KVI of het IBR, en die betrekking hebben op feiten uit 2011 of eerder, werden ambtshalve zonder gevolg afgesloten, zoals bepaald door de overgangsbepalingen van de wet van 7 december 2016²⁷.

²⁷ Artikel 149 van de wet van 7 december 2016.

Onderbrekingen van het mandaat

Ingevolge de wijziging van artikel 135 van het Wetboek van vennootschappen moeten de gecontroleerde vennootschap en haar commissaris het College in kennis stellen van hetzij het ontslag, hetzij de opzegging van de commissaris tijdens zijn opdracht waarbij zij de redenen hiervoor op afdoende wijze uiteenzetten, ongeacht of de voortijdige onderbreking van het mandaat al dan niet in onderling overleg is overeengekomen.

Als het mandaat op initiatief van de gecontroleerde vennootschap wordt onderbroken, moet de algemene aandeelhoudersvergadering over het ontslag beslissen. Een commissaris kan enkel 'om wettige redenen' worden ontslagen. Elke aan de commissaris te wijten omstandigheid die tot gevolg heeft dat van de opdrachtgever redelijkerwijs niet meer kan worden verwacht dat hij vertrouwen blijft stellen in de commissaris (bv. een zwaarwichtige nalatigheid bij de uitvoering van zijn mandaat), kan als wettige reden worden beschouwd. De wet sluit een meningsverschil over een boekhoudkundige verwerking of een controleprocedure expliciet uit als wettige reden. Als er een ondernemingsraad is, moet deze vooraf worden geraadpleegd. De commissaris kan tijdens zijn mandaat immers enkel op voorstel of eensluidend advies van de ondernemingsraad worden opgezegd.

Ingeval de commissaris zelf ontslag neemt, moet een onderscheid worden gemaakt tussen een ontslag om gewichtige persoonlijke redenen en een ontslag om andere redenen. Als de commissaris zich op gewichtige persoonlijke redenen beroept (bv. een langdurige arbeidsongeschiktheid of een probleem van onafhankelijkheid), kan hij onmiddellijk ontslag nemen. Als hij tijdens zijn mandaat echter ontslag neemt zonder gewichtige persoonlijke redenen in te roepen, mag hij dat enkel doen tijdens een algemene vergadering en nadat hij deze schriftelijk heeft ingelicht over de redenen voor zijn ontslag. Als een commissaris ontslag neemt, moet hij ook de ondernemingsraad schriftelijk kennis geven van de redenen daarvoor.

In 2017 werd het College in kennis gesteld van de onderbreking van 345 commissarismandaten. In 84 % van de gevallen was de reden voor die onderbreking een verandering op het niveau van de groep waarvan de gecontroleerde vennootschap deel uitmaakt (wijziging van de aandeelhoudersstructuur, eenmaking van het toezicht op mondiaal niveau, enz.).

Van de onderbreking van het mandaat werd 279 keer kennisgegeven door de commissaris en 223 keer door de gecontroleerde vennootschap. In slechts 45 % van de gevallen werd door beide betrokken partijen kennisgegeven van de onderbreking van het mandaat. Het College benadrukt dat zowel de gecontroleerde vennootschap als haar commissaris hem in kennis moet stellen van hetzij het ontslag, hetzij de opzegging van de commissaris tijdens zijn mandaat. In bepaalde gevallen levert de vergelijking van de door beide partijen aangevoerde redenen immers nuttige informatie op.

In 2017 heeft het College drie toezichtsdossiers geopend naar aanleiding van de onderbreking van een mandaat. Het heeft de betrokken bedrijfsrevisoren hoofdzakelijk gevraagd om de redenen voor de onderbreking van hun mandaat te verduidelijken. Twee van deze onderzoeksdossiers zijn in 2017 afgesloten.

Het College wil de informatieverstrekking over de onderbreking van het mandaat door de vennootschap in de toekomst vergemakkelijken aan de hand van een gestandaardiseerd elektronisch formulier op zijn website. Bedoeling is dat dit formulier in 2018 ter beschikking wordt gesteld.

Klachten

Het College onderzoekt de klachten die het ontvangt, tenzij zij klaarblijkelijk onontvankelijk zouden zijn. Het College mag echter niet tussenkomen in het geschil tussen de indiener van de klacht en de betrokken bedrijfsrevisor. In beginsel brengt het zijn beslissing over de grond van de klacht dus uitsluitend ter kennis van de betrokken bedrijfsrevisor.

50

Een klacht lag aan de basis van acht toezichtsdossiers die het College van het IBR en de KVI heeft overgenomen. Daarnaast heeft het College in 2017 acht nieuwe klachten ontvangen, waarvan één kennelijk onontvankelijk was. In 2017 konden acht klachtendossiers worden afgesloten.

Tucht-, gerechtelijke of administratieve procedures

Krachtens artikel 53, § 4, van de wet van 7 december 2016 moet elke bedrijfsrevisor tegen wie een tucht-, gerechtelijke of administratieve procedure loopt die betrekking heeft op de uitoefening van zijn beroep, het College hierover binnen de maand na de inleiding van de procedure inlichten. In het geval van een strafprocedure brengt de bedrijfsrevisor het College daarvan op de hoogte vanaf het ogenblik waarop hij in staat van beschuldiging is gesteld.

Verder moet elke bedrijfsrevisor het College ook in kennis stellen van de tucht-, administratieve of strafrechtelijke sancties die hem werden opgelegd door een autoriteit of een beroepsvereniging die in België, in een lidstaat van de Europese Unie of in een derde land, wat zijn beroepsactiviteiten betreft, gelijkaardige functies uitoefent als die van de Belgische Staat of van het College. Deze mededeling heeft plaats uiterlijk een maand nadat de bedoelde beslissingen definitief zijn geworden.

Het College benadrukt dat de jaarlijkse invoering van de gegevens over de lopende tucht-, gerechtelijke en/of administratieve procedures in de *auditors annual cartography* de bedrijfsrevisoren niet vrijstelt van de naleving van voornoemde verplichtingen.

Een gerechtelijke procedure lag aan de basis van acht toezichtsdossiers die het College van het IBR en de KVI heeft overgenomen. Het College heeft de overgelegde informatie geanalyseerd teneinde eventuele inbreuken op de wettelijke, reglementaire of normatieve verplichtingen op te sporen. In 2017 werd het College daarnaast in kennis gesteld van één gerechtelijke procedure waarbij een bedrijfsrevisor betrokken was. In 2017 heeft het College twee toezichtsdossiers afgesloten.

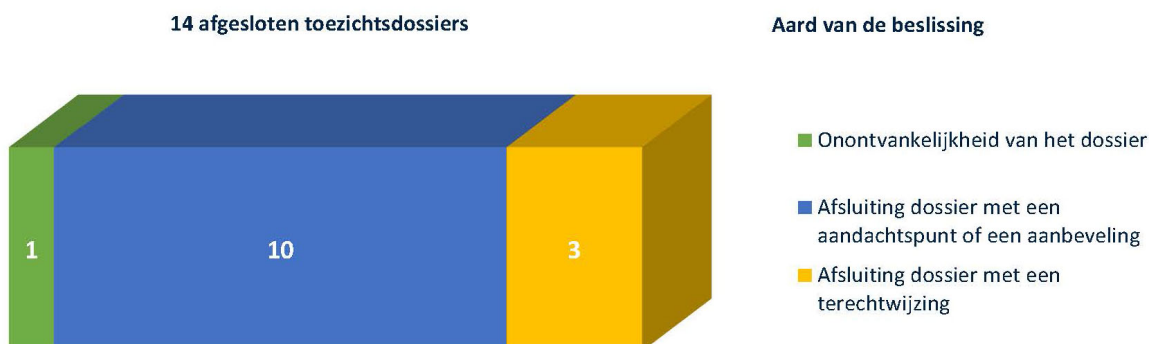
Andere toezichtsactiviteiten

Aan de basis van de andere toezichtsdossiers lagen persartikels, informatie van derden of informatie uit het openbaar register. In totaal gaat het om zes toezichtsdossiers, waarvan het College er twee heeft afgesloten in 2017.

Afgesloten toezichtsdossiers in 2017

51

De werkzaamheden van het College in 2017 hebben het mogelijk gemaakt 14 toezichtsdossiers als volgt af te sluiten:



Grafiek 2: Afgesloten toezichtsdossiers door het College in 2017.

STANDPUNTEN VAN HET COLLEGE



STANDPUNTEN VAN HET COLLEGE

Gebruik ICCI-handboek kwaliteitsbeheersingssysteem

Monitoring kwaliteitsbeheersingssysteem bij kleine kantoren en *sole practitioners*

Opdrachtgerichte kwaliteitscontrole

Erelonen bedrijfsrevisoren

Afsluiten en archivering controledossiers

Diamantsector

70 %-regel inzake honoraria

Overgangsbepalingen externe rotatie

Naar aanleiding van de behandeling van de dossiers die door het Instituut van de Bedrijfsrevisoren en de Kamer van verwijzing en instaatstelling aan het College werden overgedragen, evenals naar aanleiding van concrete vragen die het College heeft ontvangen, heeft het College bepaalde standpunten ingenomen met betrekking tot de toepassing van het regelgevend en normatief kader.

Door de publicatie en toelichting van zijn standpunten met algemene draagwijdte in het jaarverslag wil het College de voorspelbaarheid verhogen van de beslissingen die het als toezichthouder zal innemen in gelijkaardige dossiers.

Gebruik ICCI-handboek 'Intern kwaliteitsbeheersings- systeem'

54

Het Informatiecentrum voor het bedrijfsrevisoraat (hierna 'ICCI') heeft ten behoeve van de bedrijfsrevisoren en bedrijfsrevisorenkantoren een handboek 'Intern kwaliteitsbeheersingssysteem' opgesteld met uitgewerkte procedures en checklists die het revisorenkantoor in staat moet stellen te beantwoorden aan de vereisten van de ISQC1-norm. De ISQC1-norm heeft betrekking op de kwaliteitsbeheersing voor kantoren die controle- en beoordelingsopdrachten betreffende financiële overzichten, alsook andere *assurance*- en aan *assurance* verwante opdrachten uitvoeren. In het handboek wordt onder andere een specifiek hoofdstuk gewijd aan de kantoren waarmee slechts één bedrijfsrevisor verbonden is. Het hoofdstuk vormt een afzonderlijk 'handboek kwaliteitsbeheersingssysteem *sole practitioner*'.

Zoals het handboek aangeeft, dient elk bedrijfsrevisorenkantoor de aard en de omvang van de beleidslijnen en procedures aan te passen in functie van zijn grootte, zijn operationele kenmerken en het al dan niet deel uitmaken van een netwerk. Bovendien laat het procedureboek diverse mogelijkheden bestaan om deze procedures verder te verfijnen en af te stemmen op het beleid van het kantoor. Zo worden voor sommige procedures ook voorbeelden aangehaald van criteria die het kantoor zou kunnen opnemen in zijn kwaliteitsbeheersingsbeleid. Deze dienen evenwel geconcretiseerd te worden.

Het College heeft in 2017 vastgesteld dat sommige bedrijfsrevisorenkantoren zich beperken tot het louter aanbrengen van hun logo op het vermelde handboek. Het College heeft in dergelijke gevallen dan ook het signaal gegeven dat dit procedurehandboek dient aangepast te worden aan de concrete aard en het beleid van het kantoor.

Monitoring kwaliteitsbeheersingssysteem bij kleine kantoren en *sole practitioners*

Het College heeft zich in diverse dossiers moeten uitspreken over de toepassing van de norm ISQC1.48-54 inzake monitoring van het kwaliteitsbeheersingssysteem binnen kleinere kantoren en *sole practitioners*.

De norm vraagt dat het kantoor een monitoringproces vaststelt dat erop gericht is het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat de beleidslijnen en procedures met betrekking tot het stelsel van kwaliteitsbeheersing relevant en adequaat zijn, en effectief werken. Hierbij:

- dient het kwaliteitsbeheersingsproces van het kantoor voortdurend te worden overwogen en geëvalueerd, en dient tevens cyclisch minstens één voltooide opdracht per opdrachtpartner te worden geïnspecteerd;
- dient de verantwoordelijkheid voor het monitoringproces te worden toegewezen aan een partner of partners of andere personen met voldoende en geschikte ervaring en autoriteit binnen het kantoor om die verantwoordelijkheid te dragen;
- mogen diegenen die de opdracht of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uitvoeren, niet bij het inspecteren van de opdrachten betrokken zijn.

Verder vraagt de norm dat het revisorenkantoor de nodige opvolgingswerkzaamheden voorziet om passend gevolg te geven aan de vastgestelde tekortkomingen en aanbevelingen.

In de verklarende teksten van de norm (ISQC1.A68) wordt gepreciseerd dat: *‘bij kleinere kantoren het noodzakelijk kan zijn om de monitoringprocedures te laten uitvoeren door personen die verantwoordelijk zijn voor het ontwikkelen en implementeren van de beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersing van het kantoor of door degenen die betrokken zijn bij het uitvoeren van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. Een kantoor met een beperkt aantal personen kan ervoor kiezen opdrachtinspecties en andere monitoringprocedures door een toereikend gekwalificeerde externe persoon of een ander kantoor te laten uitvoeren. Anderzijds kan het kantoor regelingen treffen om monitoringactiviteiten mogelijk te maken door middelen met andere passende organisaties te delen’.*

Op basis van deze principes heeft het College aanvaard dat er binnen kleine kantoren praktische afspraken gemaakt kunnen worden tussen bedrijfsrevisoren om de monitoringwerkzaamheden op elkaars mandaten uit te oefenen op voorwaarde dat de *reviewer* voldoende onafhankelijk is om de inspectieopdracht uit te voeren.

Dit betekent onder meer dat hijzelf in het jaar voorafgaand aan zijn monitoringsopdracht zelf geen commissarisfunctie mag hebben uitgeoefend in verband met het te controleren mandaat. Bestaat er binnen het revisorenkantoor geen mogelijkheid om intern een *reviewer* aan te stellen, dan dient een beroep gedaan te worden op een externe *reviewer*. Deze *reviewer* dient over de nodige ervaring te beschikken.

Het is tevens aangewezen dat de monitoringsopdracht en de modaliteiten in een afzonderlijke overeenkomst tussen het kantoor en de *reviewer* worden opgenomen. De aanstelling van een externe *reviewer* mag evenwel geen beletsel zijn om het kwaliteitsbeheersingsproces permanent te evalueren.

Het College verwacht dat het kwaliteitsbeheersingsproces in het bijzonder wordt geëvalueerd bij de inwerkingtreding van nieuwe wetgeving of normen of bij belangrijke wijzigingen in het cliëntenbestand of in het soort van opdrachten.

Het College aanvaardt bijkomend dat een cyclus van drie jaar voor de controle van minstens één opdracht per opdrachtspartner op voldoende wijze beantwoordt aan de norm. Het College deelt daarentegen de interpretatie niet dat de kwaliteitscontroles door de toezichthouder als een monitoringsopdracht kan beschouwd worden in de zin van ISQC1.48a. Het kantoor dient immers zelf de verantwoordelijkheid te nemen voor de organisatie, planning en opvolging van zijn intern monitoringsproces en kan dit niet uitbesteden aan de toezichthouder. Bij de bepaling van de reikwijdte van de in het kader van het monitoringsproces uitgevoerde inspecties kan daarentegen rekening worden gehouden met de conclusies van de door de toezichthouder uitgevoerde kwaliteitscontroles.

Opdrachtgerichte kwaliteitscontrole

Naast monitoring zijn de opdrachtgerichte kwaliteitscontroles een tweede belangrijke pijler van het intern kwaliteitsbeheersingssysteem binnen een bedrijfs-revisorenkantoor. De norm ISQC1.35-42 bepaalt dat ieder²⁸ bedrijfsrevisorenkantoor beleidslijnen en procedures dient vast te stellen op grond waarvan, voor passende opdrachten, vereist is dat een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling wordt verricht waarbij de significante oordeelsvormingen die het opdrachtteam heeft gemaakt, en de conclusies die bij het formuleren van de rapportage zijn bereikt, objectief worden geëvalueerd.

²⁸ De norm ISQC1 viseert de entiteiten die binnen of buiten de Europese Unie op een gereglemeenteerde markt zijn genoteerd, alsook de entiteiten die op een niet-gereglemeenteerde markt zijn genoteerd.

In het kader van dergelijke beleidslijnen en procedures:

- dient te worden vereist dat alle controles van de financiële overzichten van beursgenoteerde entiteiten aan een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling worden onderworpen;
- dienen criteria te worden vastgesteld aan de hand waarvan alle andere controle- en beoordelingsopdrachten betreffende historische financiële informatie en andere *assurance*- en aan *assurance* verwante opdrachten dienen te worden geëvalueerd om te bepalen of een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling moet worden uitgevoerd;
- dient te worden vereist dat eventuele opdrachten die aan deze criteria voldoen, aan een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling worden onderworpen.

De norm bepaalt tevens dat de opdrachtgerichte kwaliteitscontroles moeten voltooid zijn voordat de controleverklaring wordt getekend.

Het College heeft bij meerdere bedrijfsrevisorenkantoren vastgesteld dat bovenvermelde procedures ontbraken in 2017. In dit verband argumenteerden betrokken bedrijfsrevisoren dat, bij gebrek aan mandaten bij beursgenoteerde ondernemingen, dergelijke procedures niet toepasselijk waren.

Het College heeft de betrokken kantoren erop gewezen dat de afwezigheid van mandaten bij beursgenoteerde entiteiten het kantoor er niet van ontslaat passende procedures te voorzien. Deze procedures dienen onder meer rekening te houden met de aard van de opdracht, de mate waarin het een aangelegenheid van openbaar belang betreft en met de aanwezigheid van ongebruikelijke omstandigheden of risico's bij een opdracht of categorie van opdrachten. De handleiding voor interne kwaliteitscontroles die het ICCI ter beschikking stelt, bevat ter zake een reeks voorbeelden van criteria die kunnen rechtvaardigen dat het bedrijfsrevisorenkantoor een herziening van de kwaliteitscontrole van de opdracht eist.

De herziening van de kwaliteitscontrole slaat zowel op de beperkte audits of onderzoeken van historische financiële informatie als op de andere *assurance*- en aan *assurance* verwante opdrachten. Het bedrijfsrevisorenkantoor moet voor elk van die opdrachten controleren of die voldoet aan de vastgestelde criteria voor de bepaling, dan wel of een herziening van de kwaliteitscontrole moet worden uitgevoerd.

Erelonen bedrijfsrevisoren

Artikel 134, § 2, van het Wetboek van vennootschappen bepaalt dat, bij aanvang van de opdracht van de commissaris, zijn honorarium wordt vastgesteld door de algemene vergadering van de gecontroleerde entiteit en uitsluitend kan worden gewijzigd met instemming van beide partijen. Deze honoraria bestaan uit een vast bedrag dat de naleving van de controlenormen waarborgt, en worden vermeld in de toelichting van de jaarrekening. De honoraria moeten volgens dezelfde bepaling voldoende zijn om de commissaris toe te laten zijn opdracht uit te voeren in alle onafhankelijkheid en met naleving van de beroepsnormen en -aanbevelingen, zoals goedgekeurd overeenkomstig artikel 31 van de wet van 7 december 2016.

In een aantal dossiers heeft het College zich in 2017 moeten uitspreken over de vraag of de overeengekomen vergoeding voldoende was om de opdracht in alle onafhankelijkheid uit te voeren en met naleving van de beroepsnormen en -aanbevelingen. In de betrokken dossiers kon worden vastgesteld dat de betrokken bedrijfsrevisor niet alleen verschillende tekortkomingen vertoonde in de naleving van de controlenormen, maar dat tevens het geraamde tijdsbudget materieel ontoereikend was om de opdracht in alle onafhankelijkheid en met naleving van de beroepsnormen en -aanbevelingen te kunnen uitvoeren. De betrokken bedrijfsrevisoren hebben dan ook een terechtwijzing ontvangen op grond van de inbreuk op artikel 134, § 2, van het Wetboek van vennootschappen.

Het is belangrijk voor zowel de commissaris als de onderneming en haar belanghebbenden dat, bij het vaststellen van honoraria, wordt uitgegaan van een realistisch tijdsbudget om een kwalitatief hoogstaande controleopdracht te kunnen verzekeren met inachtneming van alle betrokken controlenormen.

Ter uitvoering van omzendbrief 2011/06 van het IBR van 24 juni 2011, stelt het ICCI een 'werkinstrument budgettering van uren' ter beschikking om de bedrijfsrevisoren te helpen een inschatting te maken van de voor de uitvoering van een controleopdracht van de jaarrekening vereiste uren²⁹.

²⁹ Zie de website van het ICCI/Publicaties/Modeldocumenten/Werkinstrument budgettering van uren, <http://www.icci.be/nl/publicaties/Downloads/Pages/budgettering-uren.aspx>.

Afsluiten en archivering controledossiers

Bij de behandeling van de kwaliteitscontroles is geregeld de vraag gerezen naar de correcte toepassing van de wettelijke bepalingen en normen inzake het afsluiten en bijhouden van het controledossier.

De norm ISQC1.45 bepaalt dat het kantoor beleidslijnen en procedures dient vast te stellen die ervoor zorgen dat het opdrachtteam, na de voltooiing van de opdracht-rapportages, tijdig definitieve opdracht-dossiers samenstelt. De norm ISA 230.14 bepaalt dat de auditor de controledocumentatie dient samen te voegen in een controledossier en dat hij het administratieve proces van het samenstellen van het definitieve controledossier tijdig na de datum van de controleverklaring dient te voltooien. Artikel 17, § 3, van de wet van 7 december 2016 voegt hieraan toe dat het controledossier uiterlijk 60 dagen na de datum van ondertekening ervan moet worden gesloten. De norm maakt daarbij geen onderscheid tussen grote of kleine kantoren. Ook al is er een duidelijke tendens waar te nemen waarbij revisorenkantoren hun controledossiers elektronisch bijhouden, toch bestaat hieromtrent geen enkele verplichting. Het College aanvaardt dan ook dat een papieren controledossier aan de wettelijke voorwaarden beantwoordt indien cumulatief aan volgende criteria wordt voldaan:

- het dossier heeft een passende structuur met een omvattende inventaris waarbij verwezen wordt naar de verschillende fases van de auditwerkzaamheden en/of de verschillende posten van de financiële rapportering;
- de onderdelen van het dossier zijn afzonderlijk getekend en gedateerd door de aangestelde bedrijfsrevisor;
- het dossier bevat een verklaring op eer van de betrokken bedrijfsrevisor waarbij de datum van afsluiting van het dossier bevestigd wordt.

Inzake bewaring van het dossier vraagt de norm ISQCI.46 en 47 dat het kantoor beleidslijnen en procedures vaststelt om de geheimhouding, de veilige bewaring, de integriteit, de toegankelijkheid en de opvraagbaarheid van de opdracht-documentatie te handhaven. De norm bepaalt eveneens dat beleidslijnen en procedures ervoor moeten zorgen dat de opdracht-documentatie lang genoeg wordt bewaard om aan de behoeften van het kantoor of aan de door wet- of regelgeving gestelde vereisten te voldoen.

Dit betekent voor het College dat de papieren afgesloten controledossiers in een beveiligde plaats dienen bewaard te worden waar enkel bevoegde personen toegang toe hebben. Het lokaal dient voldoende beveiligd te zijn tegen diefstal en brandgevaar. Voor archivering kan tevens een beroep gedaan worden op een gespecialiseerde onderneming op voorwaarde dat de consultatie van het dossier redelijkerwijze verzekerd blijft.

De bewaringstermijn van een controledossier is vijf jaar voor de wettelijke controleopdrachten van de commissaris³⁰ en tien jaar voor de mogelijke aansprakelijkheidsvorderingen buiten de wettelijke controleopdrachten³¹.

Diamantsector

Het College heeft zich uitgesproken over een aantal controledossiers bij bedrijfsrevisoren die een commissarismaandaat uitvoerden in de diamantsector. Meer bepaald rees de vraag naar de toepassing van de norm ISA 705 inzake het aanpassen van het oordeel van de bedrijfsrevisor in zijn controleverklaring.

Een belangrijk probleem voor de commissaris van een onderneming in de diamantsector is het verwerven van voldoende controle-informatie over de voorraden van diamanten. Niet enkel het bestaan van diamantvoorraden, maar ook de waardering ervan vergt een expertise die de bedrijfsrevisor zelf niet heeft. De commissaris moet evenwel een redelijke mate van zekerheid kunnen verkrijgen dat de voorraadwaardering geen afwijking vertoont van materieel belang.

Om die reden werd in 2017 door het ICCI een nota opgesteld met aandachtspunten voor de betrokken bedrijfsrevisoren³². In de nota wordt onder meer het beroep op een externe deskundige aanbevolen om tot een *unqualified opinion* te kunnen komen. Enkel in dit geval kan de commissaris er immers van uitgaan dat hij over voldoende en geschikte controle-informatie beschikt die hem toelaat te oordelen of de jaarrekening geen afwijking van materieel belang vertoont. De commissaris zal een voorbehoud moeten formuleren wanneer hij, als gevolg van de onvoldoende en geschikte controle-informatie, van oordeel is dat de gevolgen hiervan weliswaar materieel, maar desalniettemin zonder diepgaande invloed zijn. Zijn de gevolgen van materieel belang en hebben ze bovendien een diepgaande invloed, dan zal de commissaris zich van een oordeel moeten onthouden.

Het College heeft in een aantal dossiers concrete toepassing gemaakt van deze principes en is op basis van bijkomende discussies met de betrokken bedrijfsrevisoren nagegaan of de gehanteerde auditmethodologie voldoende grondslag kon bieden voor het vormen van een gedegen oordeel. Het College heeft er bij de betrokken bedrijfsrevisoren op aangedrongen om hun cliënten in hun opdrachtbrief te sensibiliseren om gebruik te maken van een externe deskundige voor het bepalen van de voorraadwaardering.

³⁰ Artikel 198 van het Wetboek vennootschappen.

³¹ Artikel 2276ter, § 1 van het Burgerlijk Wetboek.

³² Zie de website van het ICCI/Publicaties/Modeldocumenten/Aandachtspunten inzake de toepassing van de ISA's bij de controle van vennootschappen actief in de diamantsector, <http://www.icci.be/nl/publicaties/Downloads/Pages/aandachtspunten-toepassing-isa-controle-vennootschappen-actief-diamant-sector.aspx>.

70 %-regel inzake honoraria

Artikel 133/2 van het Wetboek van vennootschappen bepaalt dat de commissaris geen andere diensten mag verrichten dan de opdrachten die door de wet of door de wetgeving van de Europese Unie werden toevertrouwd aan de commissaris, voor zover het totale bedrag van de honoraria voor deze diensten meer dan 70 % bedraagt van het totaalbedrag van de ontvangen honoraria. Deze bepaling is slechts van toepassing op mandaten bij organisaties van openbaar belang.

Op verzoek van de commissaris kan het College bij wijze van uitzondering toestaan dat de commissaris voor een periode van maximaal twee boekjaren wordt vrijgesteld van deze 70 %-regel. In dit geval worden de afwijking en de verantwoording vermeld in de jaarrekening of in de geconsolideerde jaarrekening van de betrokken onderneming. Bij gebreke daarvan dient de commissaris de afwijking op te nemen in zijn commissarisverslag.

In dit kader diende het College zich in drie afzonderlijke dossiers uit te spreken over het toekennen van een uitzondering op de 70 %-regel. In twee dossiers ging het over een bijkomende opdracht die de commissaris van een genoteerde onderneming had ontvangen in het kader van een beursintroduktie (*Initial Public Offering*, IPO) op een gereguleerde markt. Deze opdracht had betrekking op het certifiëren van de financiële staten die opgenomen worden in het uitgifteprospectus, het aanleveren van *comfortletters* voor banken en de interactie met toezichthouders.

Het College heeft ingestemd met de gevraagde afwijking rekening houdend met volgende argumenten:

- een IPO dient als een uitzonderlijke opdracht te worden beschouwd die geldt voor een korte periode;
- de 70 %-regel geldt niet voor opdrachten die overeenkomstig de Europese en Belgische regels aan de commissaris worden toevertrouwd. De prospectuswetgeving voorziet in dit verband uitdrukkelijk in de mogelijkheid voor de toezichthouder om bij de commissaris informatie te vragen;
- de commissaris beschikt over de noodzakelijke kennis en kan veel efficiënter en sneller de noodzakelijke informatie bezorgen dan een andere bedrijfsrevisor die de onderneming niet kent;
- de opdracht heeft geen negatieve impact op de onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor;
- het verschaffen van *comfortletters* wordt door de wet uitdrukkelijk aanzien als een dienstverlening die niet onverenigbaar is met het commissarismaandaat.

In een derde dossier was het College van oordeel dat er geen afwijking kon worden toegekend op de 70 %-regel, gelet onder meer op het feit dat het betrokken revisorenkantoor de vraag aan het College had gericht nadat de bijkomende dienst reeds geleverd en gefactureerd werd. Het College is van oordeel dat het in geval van een verzoek tot vrijstelling van de 70 %-regel moet gevat worden vooraleer de betrokken dienst wordt geleverd.

Overgangsbepalingen externe rotatie

Een aantal bedrijfsrevisorenkantoren die controle uitoefenen op organisaties van openbaar belang, hebben het College de vraag gesteld naar de interpretatie van de overgangsbepaling van artikel 41, lid 1 en 2, van Verordening (EU) nr. 537/2014 van 16 april 2014 met betrekking tot de externe rotatie van de bedrijfsrevisoren bij organisaties van openbaar belang.

Artikel 41, lid 1, van voornoemde Verordening bepaalt dat vanaf 17 juni 2020 een organisatie van openbaar belang geen controleopdracht kan geven of verlengen aan een bedrijfsrevisor indien deze op 16 juni 2014³³ gedurende een aaneengesloten periode van 20 of meer jaar wettelijke controlediensten aan die organisatie van openbaar belang heeft geleverd.

Artikel 41, lid 2, van voornoemde Verordening bepaalt dat vanaf 17 juni 2023 een organisatie van openbaar belang geen controleopdracht kan geven of verlengen aan een bedrijfsrevisor indien de bedrijfsrevisor op 16 juni 2014 gedurende een aaneengesloten periode van 11 tot 20 jaar wettelijke controlediensten aan die organisatie van openbaar belang heeft geleverd.

De vraag rijst hoe deze overgangsbepaling dient samengelezen te worden met de termijn van drie jaar die de Belgische wet voorziet voor de periode van één mandaat.

Het College heeft zich in dit kader gericht op het advies van de HREB dat op 15 juni 2016 op verzoek van minister Kris Peeters, minister bevoegd voor Economie, werd uitgebracht, en dat betrekking heeft op de externe rotatie van commissarissen met een mandaat bij een organisatie van openbaar belang³⁴.

³³ De datum van inwerkingtreding van de verordening.

³⁴ Zie de website van de HREB, Advies van 15 juni 2016 over de externe rotatie van commissarissen met een mandaat (of meerdere mandaten) bij een OOB, <http://www.cspe-hreb.be>.

Tegen de achtergrond van dat advies blijkt uit de gezamenlijke lectuur van de maatregelen vervat in Verordening (EU) nr. 537/2014 en in het Wetboek van vennootschappen dat een vennootschap geen verbod mag worden opgelegd om het mandaat van haar commissaris voor een termijn van drie jaar te hernieuwen, als die opdracht in overeenstemming is met de overgangsmaatregelen waarvan sprake in artikel 41, lid 1 of 2, van Verordening (EU) nr. 537/2014 gedurende minstens één boekjaar.

De commissaris zal zijn mandaat echter moeten onderbreken zodra het maximumaantal opeenvolgende jaren waarin hij, krachtens voornoemd artikel 41, lid 1 of 2, een opdracht van wettelijke controle van de jaarrekening mag uitoefenen, is overschreden. De geldende maatregelen inzake de onderbreking van het mandaat als bedoeld in artikel 135 van het Wetboek van vennootschappen zullen van toepassing zijn.

Ter illustratie: een commissaris die op 16 juni 2014 gedurende een aaneengesloten periode van 20 jaar of meer wettelijke controlediensten heeft geleverd aan een organisatie van openbaar belang en van wie het mandaat voor een periode van drie jaar wordt hernieuwd tijdens de algemene vergadering van 2019 zal, na afloop van de gewone algemene vergadering over boekjaar 2020, moeten vaststellen dat hij zijn mandaat niet mag voortzetten omdat hij anders artikel 41, lid 1, van Verordening (EU) nr. 537/2014 overtreedt. Bijgevolg zal hij zijn opdracht van wettelijke controle van de jaarrekening moeten onderbreken. De in artikel 135 van het Wetboek van vennootschappen geviseerde procedure is van toepassing.

LIJST VAN AFKORTINGEN & WETTEN EN REGLEMENTEN



**LIJST VAN
AFKORTINGEN &
WETTEN EN REGLEMENTEN**

Voor de leesbaarheid worden in het jaarverslag afkortingen gebruikt, waarvan de volledige officiële benaming hieronder wordt weergegeven alsook de voornaamste wetten en reglementen:

Lijst van afkortingen

CEAOB	Committee of European Audit Oversight Bodies
College	College van toezicht op de bedrijfsrevisoren
FSMA	Autoriteit voor Financiële Diensten en Markten
HREB	Hoge Raad voor de Economische Beroepen
IBR	Instituut van de Bedrijfsrevisoren
ICCI	Informatiecentrum voor het bedrijfsrevisorat
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
IPO	Initial Public Offering
ISA	International Standard on Auditing
ISQC1	International standard on quality control 1
KVI	Kamer van verwijzing en instaatstelling
NBB	Nationale Bank van België
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board

Lijst van wetten en reglementen

Wet van 7 december 2016

Wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren

Europese verordening (EU) nr. 537/2014

Europese verordening (EU) nr. 537/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang en tot intrekking van Besluit 2005/909/EG van de Europese Commissie



www.ctr-csr.be