

H.R.B. 88/006 D

01.09.1988

ADVIES BETREFFENDE DE ERKENNING VAN DIPLOMA'S
EN LEERPROGRAMMA'S EVENALS DE PRAKTIJKVEREISTEN VOOR DE TOELATING TOT
DE STAGE VAN BEDRIJFSREVISOR

1. Probleemstelling

- (1) Art. 4 van de wet van 22 juli 1953, zoals gewijzigd door de wet van 21 februari 1985 bepaalt dat voor de toelating tot de stage van bedrijfsrevisor de kandidaat houder moet zijn van een universitair diploma of een diploma van hoger onderwijs na minstens vier jaar studie, in disciplines door de Koning bepaald, ofwel voldoen aan de voorwaarden inzake diploma en/of ervaring eveneens door de Koning bepaald.

Aan dit artikel werd tot nog toe nog geen uitvoering gegeven, met betrekking tot de niet-universitaire diploma's.

- (2) De Hoge Raad heeft gemeend een initiatief terzake te moeten nemen, omdat thans, meer dan drie jaar na de goedkeuring van de wet, noch het IBR, noch het Ministerie van Economische Zaken of van Nationale Opvoeding op dit domein een initiatief hebben genomen. In afwachting wordt gewerkt met het stagereglement dat werd aangevuld met een voorlopige regeling, waardoor niet universitair, bij gebreke van enige regeling, in feite van de toegang van het beroep van bedrijfsrevisor worden uitgesloten. Een gelijkaardig probleem rijst voor de accountants (IDAC), waar de wet eveneens de precisering bij Koninklijk Besluit voorziet, van de diploma- en praktijkvereisten voor de toelating van het beroep. De toestand bij de accountants is van belang voor de bedrijfsrevisoren, omdat art. 24 van het stagereglement van de bedrijfsrevisoren voorziet in de mogelijkheid om over te stappen van het beroep van accountant naar het beroep van bedrijfsrevisor.

2. Vroegere regeling

86

- (3) Onder de oude wetgeving moest de kandidaat op het einde van de stage ofwel houder zijn van een diploma van licentiaat handelsingenieur of van licentiaat in de handels-, actuariële- of economische wetenschappen afgeleverd door een universiteit of een instelling van hoger onderwijs opgericht of erkend door de Staat, na minstens vier jaar studie, ofwel bij het einde van de stage houder zijn van een ander diploma van een universiteit of van een examencommissie opgericht op grond van art. 37 van de wet van het Regentsbesluit van 31.12.1949 waaraan tenminste vier jaar studie beantwoordt ofwel houder van een diploma van een technische hogere handelsschool. Bovendien moest men slagen in het eindstageexamen ingericht door het I.B.R.
- (4) Al de andere diploma's dan de licenties handels-, actuariële- of economische wetenschappen en handelsingenieur afgeleverd na tenminste vier jaar hogere studies, met name de diploma's van de technische hogere handelsscholen moesten erkend worden door de Ministers van Onderwijs en van Economische Zaken. Hierbij konden in het Koninklijk Besluit de materies van de diploma's eveneens worden vastgelegd. Bovendien moesten de technische hogere handelsscholen zelf ook erkend worden. Aldus werden een veertigtal technische scholen erkend voor het afleveren van diploma's (Koninklijke Besluiten van 10.01.1980, 05.10.1984 en 10.12.1984). De erkenningen waren geldig vanaf 01.01.1976 en golden tot 30.09.1984. Sindsdien is er geen erkenning meer.
- De leerprogramma's werden in detail vastgelegd in het K.B. van 07.10.1974 houdende bepaling van de vakken waarop de diploma's uitgereikt door de hogere technische handelsscholen en daarmee gelijkgestelde inrichtingen, betrekking moeten hebben om te worden erkend, ter uitvoering van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het Instituut der Bedrijfsrevisoren.
- (5) De toegang tot de stage was mogelijk voor de houders van een diploma van volledig secundair onderwijs of van ieder ander getuigschrift dat toegang gaf tot een studie waarvan het diploma vereist was bij het beëindigen van de stage.

- (6) In feite organiseerde het I.B.R. een toelatingsexamen bij het begin van de stage voor alle kandidaten en bovendien ook nog een eindstageexamen. Er waren bijgevolg twee afzonderlijke toetredingsvoorwaarden : het begin en het einde stageexamen georganiseerd door het I.B.R. en het einddiploma dat wettelijk was voorgeschreven of erkend door de Koning en dat moest behaald zijn voor het einde van de stage.

3. Wijziging in de wetgeving

- (7) Het vroegere systeem werd vervangen door de bepalingen van de wet van 21 februari 1985 en het stagereglement dat in uitvoering van die wet werd uitgevaardigd. Bovendien werd op 10 april 1984 de VIII^e Europese richtlijn uitgevaardigd inzake toelating van personen, belast met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden. Hierin worden de diploma's en praktische bekwaamheidsvereisten vastgelegd waaraan de wetgeving in de lidstaten van de E.G. moeten beantwoorden uiterlijk op 1 januari 1988. De bepalingen van intern recht die van toepassing zijn op het gebied bestreken door deze richtlijn moeten aan de Commissie worden medegedeeld. Overgangsmaatregelen kunnen worden genomen tot 1 januari 1994 voor personen die op de datum van het van toepassing worden van de richtlijn nog in opleiding zijn en die na het voltooien van deze opleiding niet zouden voldoen aan de in de richtlijn gestelde voorwaarden.
- (8) De wet van 21 februari 1985 (art. 4/4^o) wijzigt vrij grondig de toelatingsvoorwaarden. In plaats van welbepaalde diploma's in de handels- of economische wetenschappen vast te stellen die toegang geven tot het beroep, aanvaardt de wet thans alle universitaire diploma's of diploma's van universitair niveau. Bij Koninklijk Besluit moeten de "disciplines" worden vastgesteld die moeten worden opgenomen in het diploma. Voor de niet-universitaire diploma's moeten de voorwaarden van opleiding en praktische ervaring volledig bij Koninklijk Besluit worden vastgesteld. Het erkenningssysteem van de diploma's van de instellingen van het Economisch Hoge Onderwijs van het korte type is niet meer in de wet opgenomen.

De wet bepaalt in art. 4/5° nog dat personen die de hoedanigheid bezitten van accountant geheel of gedeeltelijk kunnen vrijgesteld worden van de stage.

- (9) In het stagereglement worden de theoretische en praktische vakbekwaamheidsvereisten nader gepreciseerd.

In tegenstelling tot het oude systeem wordt er nu bij het begin van de stage een toelatingsexamen georganiseerd waarin de theoretische kennis van de kandidaten wordt getest (art. 17/1° lid).

Art. 15 § 2 bepaalt de "disciplines" waarvan sprake in de wet, die de stof voor het theoretische examen uitmaken. Deze "disciplines" volgen zo nauwkeurig mogelijk de lijst van de vakgebieden vermeld in art. 6 van de VIII° Richtlijn, benevens een proef taalbeheersing met betrekking tot één van de landstalen.

De houders van een universitair diploma worden evenwel vrijgesteld van deze theoretische proef, in de mate hun diploma het bewijs levert van de kennis van de vakgebieden voorgeschreven in het stagereglement (art. 16/1° lid).

- (10) Op het einde van de stage wordt een praktisch bekwaamheidsexamen georganiseerd voor alle kandidaten. Hierin wordt getest in welke mate de kandidaat in staat is de vereiste theoretische kennis in de praktijk toe te passen (art. 36). Behoudens de onderdanen van de E.G. die een hoedanigheid hebben die gelijkwaardig is met die van bedrijfsrevisor en behoudens wederkerigheid t.a.v. onderdanen uit staten die geen lid zijn van de E.G. wordt geen vrijstelling van het praktische bekwaamheidsexamen verleend.

- (11) Art. 24 van het stagereglement verleent de mogelijkheid om geheel of gedeeltelijk vrijstelling te verlenen van de stage voor personen die tenminste 7 jaar ingeschreven zijn als lid van het IDAC of wanneer zij in het raam van de overgangsregeling werden ingeschreven als lid van het IDAC (art. 99 van de wet van 21 februari 1985) en het bewijs leveren van tenminste 13 jaar beroepsactiviteit als accountant.

- (12) De hogervermelde VIII° Richtlijn tenslotte stelt de toelatingsvereisten vast tot het beroep voor personen die belast zijn met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden. Deze

richtlijn is maatgevend voor de toegangsvereisten die reeds werden en nog moeten worden uitgewerkt binnen het raam van de Belgische wetgeving. Deze vereisten kunnen samengevat worden als volgt.

a. Normale toegangsweg :

Vakbekwaamheidsexamen dat theoretische en praktische kennis bewijst op het niveau van het einde van een universitaire opleiding (art. 4 Richtlijn). De praktische kennis wordt verworven aan de hand van een praktijkopleiding van minstens 3 jaar.

b. Uitsluitend beroepservaring :

15 jaar beroepservaring op financieel, juridisch en boekhoudkundig vlak, en afleggen van het theoretische en praktische vakbekwaamheidsexamen op universitair niveau (art. 9 a Richtlijn).

c. Beroepservaring en praktische opleiding :

7 jaar beroepservaring en minstens 3 jaar stage (praktijkopleiding) met theoretisch en praktisch vakbekwaamheidsexamen (art. 9 b Richtlijn).

- (13) Hierbij dient genoteerd te worden dat de theoretische opleiding voor maximaal vier jaar in mindering gebracht mag worden van de termijnvereisten inzake beroepservaring, op voorwaarde dat deze opleiding is afgesloten met een examen dat door de Staat wordt erkend (art. 10/1° lid Richtlijn). Bovendien mogen de houders van een universitair of een gelijkwaardig diploma worden vrijgesteld van het theoretische deel van het vakbekwaamheidsexamen, en onder bepaalde voorwaarden van het praktische deel van het vakbekwaamheidsexamen.

4. Regeling in de ons omringende landen

90

- (14) De regeling in de ons omringende landen (Duitse Bondsrepubliek, Frankrijk, Nederland, Verenigd Koninkrijk) wordt uitvoerig uiteengezet in de bijlagen tot dit advies.

Deze regelingen kunnen schematisch als volgt worden samengevat :

- In alle landen worden houders van een universitair diploma toegelaten tot de praktijkopleiding (stage).
- In Nederland is er evenwel geen praktijkopleiding voor houders van een universitair diploma. In Duitsland, Frankrijk en Nederland wordt de toegang tot het beroep voorbehouden tot bepaalde studierichtingen (economie, rechten e.a.).
- In alle landen zijn er mogelijkheden voor houders van een niet-universitair diploma, of zelfs voor personen zonder diploma van hoger onderwijs om mits bijzondere scholing en/of ervaring tot het beroep of tot de praktijkopleiding te worden toegelaten. De modaliteiten variëren van een 8 jarige NIVRA opleiding in Nederland tot 10 jaar of 15 jaar beroepservaring respectievelijk in Duitsland en Frankrijk.
- In alle landen moeten de kandidaten in ieder geval een beroepsexamen afleggen dat meestal door de beroepsbeoefenaars zelf wordt georganiseerd. Vrijgesteld hiervan zijn de houders van het voorgeschreven universitair diploma in Nederland en de houders van een universitair diploma in Groot-Brittannië die de vakken voorgeschreven voor het beroepsexamen reeds hebben afgelegd tijdens hun universitaire studies.

5. Voorlopige regeling

- (15) In overleg met het Instituut der Bedrijfsrevisoren werd in 1987 een voorlopige vrijstellingsregeling uitgewerkt voor de houders van een universitair diploma of een diploma van universitair niveau in uitvoering van art. 16/1° lid van het stagereglement dat dergelijke vrijstelling voorziet. Alle afgestudeerden met een diploma van

hoger onderwijs behaald na tenminste vier jaar studie worden vrijgesteld van de proeven van het theoretische ingangsexamen, voor alle vakken vermeld op het diploma waarvoor het vereiste aantal minimum uren onderricht werd gevolgd (zie Bijlage).

- (16) Voor de houders van lagere diploma's (hoger onderwijs van het korte type) werd nog geen enkele regeling uitgewerkt. Alle kandidaten die houder zijn van een dergelijk diploma moeten bijgevolg het toegangsexamen voor de stage afleggen zoals dit georganiseerd wordt door het Instituut der Bedrijfsrevisoren. Dit geldt met name voor de accountants leden van het IDAC die geen diploma hebben van hoger onderwijs met vier jaar studie.

6. Definitieve regeling

- (17) Bij het opstellen van de definitieve regeling maakt de wet een onderscheid tussen diploma's verworven na tenminste vier jaar hoger onderwijs en andere diploma's. Voor de eersten moet de Koning de disciplines nader invullen, maar bepaalt de wet zelf dat zulke diploma's volstaan voor de toegang tot de stage.

Voor de tweede categorie moet de Koning de diploma's zelf en de voorwaarden van ervaring bepalen.

Bovendien moeten de modaliteiten worden vastgelegd van de overgang van het beroep van accountant naar dat van bedrijfsrevisor en moet aandacht worden besteed aan de gelijkwaardigheid en erkenning van de diploma's afgeleverd in andere lidstaten van de E.G..

7. Universitaire diploma's en gelijkgestelde diploma's

- (18) Met universitaire diploma's of gelijkgestelde diploma's worden bedoeld diploma's die worden afgeleverd na tenminste vier jaar hoger onderwijs. Dit komt overeen met de gebruikelijke bepaling van een universitair diploma in België. Dit stemt ook overeen met de bepaling die impliciet in de VIII^e Richtlijn wordt gegeven voor universitair onderwijs : maximum vier jaar voor het aanrekenen van de theoretische opleiding of de vereisten van beroepservaring in art. 10 van de Richtlijn.

- (19) Om het even welk universitair of gelijkgesteld diploma geeft toegang tot de stage op voorwaarde dat het de "disciplines" bevat die bij Koninklijk Besluit werden bepaald. Alhoewel het niet erg duidelijk is wat de wetgever heeft bedoeld wanneer hij spreekt over "disciplines", lijkt de eenvoudigste en meest voor de hand liggende oplossing aan te nemen dat met disciplines wordt bedoeld de vakgebieden zoals ze in art. 6 van de VIII^o Richtlijn werden vastgesteld. Het vastleggen van diploma's, zoals licentiaat in de economische of handelswetenschappen of licentiaat in de rechten, die toegang zouden verlenen tot het beroep, heeft weinig zin omdat heel wat van de thans bestaande leerprogramma's die leiden tot deze diploma's niet of niet volledig beantwoorden aan de voorwaarden van art. 6 van de VIII^o Richtlijn, noch aan de voorwaarde gesteld in art. 15 § 2 van het stagereglement, zodat in ieder geval een inhoudelijke controle van zulke diploma's zou vereist zijn.
- De lijst die vastgelegd is in art. 15 § 2 van het stagereglement kan bijgevolg beschouwd worden als de lijst van de disciplines die de houders van een universitair of gelijkgesteld diploma tijdens hun studie moeten hebben afgelegd om tot de stage te worden toegelaten. Bovendien brengt het afleggen van deze vakken tijdens hun universitaire of gelijkgestelde studie automatisch de vrijstelling mee van dezelfde vakken in het toelatingsexamen, in zover aan het vak het minimum vereiste aantal uren werd besteed. Dit minimum aantal uren dat werd vastgesteld door het Instituut van Bedrijfsrevisoren en zou eventueel kunnen bekrachtigd worden bij Koninklijk Besluit.
- (20) Hieruit volgt dat t.a.v. de houders van een universitair of gelijkgesteld diploma het fundamentele wettelijke kader voor de toegang tot de stage reeds aanwezig is en dat bijgevolg voor deze categorie van personen voldaan is aan de vereisten van de VIII^o Richtlijn met betrekking tot het examen over de theoretische vakkennis. Er dienen alleen nog enkele preciseringen gegeven te worden met betrekking tot deze regeling.
- (21) Het bovenstaande systeem is een zeer soepel systeem dat aan de onderwijsinstellingen een grote vrijheid laat in het organiseren van hun programma's en dat tevens de toegang tot het beroep openstelt voor een zo groot mogelijk aantal universitaire, houders van verschillende diploma's.

(22) De vakken opgenomen in art. 15 § 2 van het stagereglement kunnen immers gegroepeerd worden in een bestaande universitaire studierichting (vb. licentiaat economische of handelswetenschappen), zodat bij het behalen van dit diploma de kandidaat alle vereiste vakken reeds heeft afgelegd (bv. licentiaat economische wetenschappen richting bedrijfsrevisoraat).

(23) De vakken opgenomen in art. 15 § 2 van het stagereglement kunnen eveneens gegroepeerd worden in een aanvullend universitair diploma (bv. bijzondere licentie bedrijfsrevisoraat) dat een bijkomend specialisatiediploma uitmaakt na het behalen van een universitair basisdiploma in om het even welke studierichting (bv. handelsingenieur, ingenieur, rechten, politieke en sociale wetenschappen, landbouwwetenschappen). In dergelijk geval kan het aanvullend universitair diploma dat aan alle vereisten van art. 15 § 2 van het stagereglement voldoet, als zodanig bij Koninklijk Besluit worden erkend.

Het spreekt vanzelf dat een kandidaat slechts kan toegelaten worden tot een aanvullende specialisatie op universitair niveau, wanneer hij reeds in het bezit is van een universitair of gelijkgesteld basisdiploma.

(24) Tenslotte zouden de vakken kunnen gespreid worden gedeeltelijk over het studieprogramma van een universitair of gelijkgesteld basisdiploma en gedeeltelijk over een aanvullend specialisatiediploma, zodat de twee diploma's samen het aantal vakken opleveren vereist door art. 15 § 2 van het stagereglement.

Het typevoorbeeld hiervan is het diploma van licentiaat in de rechten, waarin de vereiste rechtsvakken zijn opgenomen en het bijkomend specialisatiediploma (bijzondere licentie bedrijfsrevisoraat) waarin de vereiste economische vakken voorkomen. In geval de vakken in het basisdiploma voldoen aan de minimumvereisten in uren gesteld door het Instituut der Bedrijfsrevisoren, dient voor deze vakken vrijstelling te worden verleend voor de kandidaat die zich meldt voor het bijkomende specialisatiediploma.

- (25) De houders van een universitair of gelijkgesteld diploma kunnen natuurlijk nog altijd het toegangsexamen op universitair niveau afleggen, dat door het Instituut der Bedrijfsrevisoren zelf wordt georganiseerd.

Met uitzondering van een aanvullend specialisatiediploma (bijzondere licentie bedrijfsrevisoraat) waarvan de inhoud volledig zou beantwoorden aan art. 15 § 2 van het stagereglement en als zodanig erkend zou zijn bij Koninklijk Besluit, dient het IBR in alle andere gevallen de inhoud van het diploma te ontleden, om vast te stellen of aan de minimumvereiste inzake aard van de vakken en aantal uren is voldaan. Het voordeel van dit systeem is dat het IBR nog slechts voor een zeer beperkt aantal universitair en gelijkgestelden het toegangsexamen zal moeten organiseren.

- (26) Alhoewel het de Hoge Raad voorkomt dat er in het hoger onderwijs op dit ogenblik nog geen praktijkopleidingen bestaan die toelaten de theoretische kennis in de praktijk toe te passen in de zin van art. 7 van de VIII^e Richtlijn, moet de mogelijkheid worden opgehouden dat universitaire instellingen dergelijke opleidingen zouden organiseren zodat de houders van een universitair of gelijkgesteld diploma ook van het praktische bekwaamheidsexamen zouden worden vrijgesteld op het einde van de stage. De vrijstelling van het praktische bekwaamheidsexamen voor universitair is uitdrukkelijk voorzien in art. 7 van de VIII^e Richtlijn.

8. Niet universitaire diploma's

- (27) Aangezien voor de niet-universitaire diploma's er nog geen enkele wettelijke regeling is voorzien, dient iedere nieuwe regeling rekening te houden met de vereisten van de VIII^e Richtlijn. Art. 4 van de VIII^e Richtlijn stelt als duidelijke vereiste een theoretische en praktijkopleiding gevolgd door een valbekwaamheidsexamen waarvan het niveau overeenstemt met een afgesloten universitaire opleiding. Nochtans laat de VIII^e Richtlijn mits een aantal jaren beroepservaring de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor toe, ongeacht het opleidingsniveau van de kandidaten, op voorwaarde dat zij slagen in het theoretische en praktische bekwaamheidsexamen waarvan het niveau overeenkomt met een beeindigde universitaire opleiding.

- (28) Alhoewel het aantal kandidaten met een niet universitaire opleiding het beroep van bedrijfsrevisor vrij gering is, is de Hoge Raad van mening dat de mogelijkheden geboden door de VIII^o Richtlijn om niet-universitair gevormden tot het beroep toe te laten maximaal moeten benut worden ten einde het beroep zo ruim mogelijk open te stellen voor verdienstelijke kandidaten. Deze regeling is eveneens van belang om de overgang van het beroep van accountant naar bedrijfsrevisor mogelijk te maken.
- (29) Deze verruiming wordt evenwel gebonden aan de volgende voorwaarden :
- geen dubbeltellingen van opleiding, stage en/of beroepservaring bij het berekenen van het aantal jaren beroepservaring.
 - een toelatingsexamen op universitair niveau, zonder enige vrijstelling van vakken gevolgd in studieopleidingen op niet-universitair niveau, en met vrijstelling voor houders van een universitair of gelijkgesteld diploma.
 - geen vermindering van de stageduur, wanneer de VIII^o Richtlijn een stage voorschrijft.
- (30) Deze algemene voorwaarden leveren de volgende regeling op :
- a) - Voor personen van wie 15 jaar beroepservaring wordt vereist, wordt zowel voor universitaires als voor niet-universitaires de studieduur in mindering gebracht van het aantal vereiste jaren beroepservaring, ten belope van de theoretische studieduur, en niet ten belope van de effectieve studieduur die veel hoger kan oplopen. Hierbij worden de vijfjarige of langere universitaire opleidingen slechts ten belope van 4 jaar in rekening gebracht. De opleidingen in het hoger onderwijs van het korte type worden van maximum twee jaar in rekening gebracht op de vereiste duur van beroepservaring.
 - Wanneer tijdens de studie (bijvoorbeeld in avondonderwijs) reeds een beroep wordt uitgeoefend, kan een jaar waarin tegelijk wordt gestudeerd en wordt gewerkt slechts éénmaal worden aangerekend als beroepservaring.
 - De stage voor het Instituut der Accountants kan enkel ten belope van de effectieve stageduur worden meegerekend als beroepservaring, en alleen voor zover de stage niet werd gecombineerd met studie, m.a.w. bij de toegang tot het Instituut der Accountants moet het diploma van hoger onderwijs

behaald zijn voor de aanvang van de stage. Hierbij dient de vraag gesteld of in bepaalde gevallen andere stages (bv. advocatuur) niet in aanmerking kunnen genomen worden als beroepservaring.

- Uiteraard dient zowel het theoretische als het praktische bekwaamheidsexamen op universitair niveau te worden afgelegd, met vrijstellingen voor een deel of het geheel van het theoretische toegangsexamen voor houders van een universitair of gelijkgesteld diploma.

b) Voor personen die voldoen aan de voorwaarde van beroepservaring (7 jaar) en praktijkopleiding (3 jaar) kunnen dezelfde voorwaarden gelden.

- Voor de stage als bedrijfsrevisor dient een onverminderde termijn van 3 jaar te worden aangehouden. De stage bij een accountant, een advocaat of ander vrij beroep kan niet worden beschouwd als een werkelijke stage voor het revisoraat, vermits de stage van accountant mee mag aangerekend worden op het aantal jaren beroepservaring, en er buiten de zeven jaar beroepservaring uitdrukkelijk nog een stage als bedrijfsrevisor wordt vereist in de VIII^e richtlijn. In die omstandigheden lijkt een vermindering van de stageduur voor het bedrijfsrevisoraat met de stage gelopen als accountant niet aangewezen.
- De beroepservaring kan op dezelfde manier worden ingekort als hierboven gesteld : aanrekenen van de theoretische universitaire en niet-universitaire opleiding ten belope van de theoretische studieduur, aanrekenen van de effectieve stage, op voorwaarde dat zij niet samenloopt met studie en enkel ten belope van de effectief gelopen stage.
- Theoretisch vakbekwaamheidsexamen op universitair niveau bij het begin van de stage en praktisch vakbekwaamheidsexamen op het einde van de stage, met vrijstelling voor een deel of het geheel van het theoretisch examen voor de houders van een universitair diploma.

- | | | |
|---|---|---|
| <p>3. Theoretisch vakbekwaamheids-
examen :
- Indien 1 A : Alle vakken art.
15 § 2 afleggen
- Indien 1 B : Gedeeltelijke
vrijstelling
- Indien 1 C : Volledige vrij-
stelling
- Indien 1 A + 2 A : Volledige
vrijstelling
- Indien 1 B + 2 B : Volledige
vrijstelling</p> | <p>2. Theoretisch vakbekwaam-
examen :
- Niet universitair :
geen vrijstelling
- Universitair : vrij-
stelling zoals in I/3</p> | <p>2. Theoretisch vakbekwaam-
examen :
zie II/2</p> |
| <p>4. Stage : 3 jaar</p> | <p>3. Geen stage</p> | <p>3. Stage : 3 jaar</p> |
| <p>5. Praktisch vakbekwaamheids-
examen, behoudensmogelijk-
heid tot vrijstelling indien
praktijkopleiding wordt geor-
ganiseerd door universitaire
instellingen.</p> | <p>4. Praktisch vakbekwaam-
heidsexamen, met
mogelijke vrijstelling
voor universitair
zie I/5</p> | <p>4. Praktisch vakbekwaam-
heidsexamen, met
mogelijke vrijstelling
voor universitair
zie I/5</p> |

9. Schema van diploma- en ervaringsvereisten

(31)

I. Universitaire of gelijkwaardige diploma's	II. Beroepservaring alleen	III. Beroepservaring + stage
--	----------------------------	------------------------------

1. Basisdiploma : A Geen enkel vak

art. 15 § 2	1. Duur beroepservaring : 15 jaar	1. Duur beroepservaring : 7 jaar
	- min theoretische studie- duur; geen dubbel telling met samenlopende beroeps- arbeid (2,4 jaar)	zie II/1

Basisdiploma : B Enkele vakken
art. 15 § 2

Basisdiploma : C Alle vakken
art. 15 § 2

- min stage accountant; ten belope
effectieve stage; geen dubbel-
telling met samenlopende studie of
beroepsactiviteit; (max. 3 jaar)

2. **Bijkomend specialisatiediploma :**

Indien 1 A : Alle vakken art.
15 § 2 verplicht

B Indien 1 B : Vrijstellingen

C Indien 1 C : geen specialisatie nodig

10. Gevolgen van de voorgestelde regeling voor de overgang van het beroep van accountant naar bedrijfsrevisor

99

- (32) Het stagereglement bevat een aantal bepalingen die de overgang regelen van het beroep van accountant naar dat van bedrijfsrevisor (art. 13, art. 24). Het komt erop aan te onderzoeken in welke mate deze overgangen in overeenstemming zijn met de art. 7, 9 en 10 van de VIII^o Richtlijn en bijgevolg met de oplossingen die hierboven worden voorgesteld.
- (33) Aldus dient art. 13 § 1 van het stagereglement te worden gepreciseerd. Dit artikel is een toepassing van art. 9 b van de VIII^o Richtlijn dat toelaat een kandidaat na 7 jaar beroepservaring tot de stage toe te laten. Art. 13 § 1 kan in zijn huidige vorm alleen maar worden aanvaard indien :
- (a) geen vermindering van de stageduur werd verleend door het IDAC
 - (b) het in art. 13 § 1 vermelde diploma werd verworven voor de aanvang van de stage. Het huidige art. 13 § 1 dient dan ook te worden aangepast in de zin van de VIII^o Richtlijn, nl. 7 jaren beroepservaring, waarbij de effectieve stageduur, en het lidmaatschap van het IDAC in aanmerking worden genomen, evenals de theoretische duur van de opleiding op voorwaarde dat het diploma werd behaald voor het begin van de stage.
- (34) Art. 13 § 2 behandelt de beroepservaring verkregen door personen die geen lid zijn van het Instituut der accountants. Ook hier kunnen de voorgestelde maatregelen slechts worden aanvaard op voorwaarde dat het diploma werd verworven vooraleer de beroepsactiviteit werd aangevat; of tenminste moeten vijf jaar beroepsactiviteit bewezen worden nadat het diploma verworven werd. Aangezien de VIII^o Richtlijn geen beperking in de tijd bevat voor de toelating via vereisten van beroepservaring en stage is er ook geen reden om de werking van deze maatregel in de tijd te beperken. Indien zij aan de vereisten van de beroepservaring voldoen moeten ook niet leden van het IDAC zonder beperking in de tijd kunnen worden toegelaten, te meer daar de accountants geen volledig monopolie hebben voor hun beroepsuitoefening en bijgevolg ook niet IDAC leden bepaalde accountantsactiviteiten kunnen uitoefenen en aldus beroepservaring kunnen verwerven (bv. personen die werken in dienst van een bedrijfsrevisor).

- (35) De verkorting van de stageduur beschreven in art. 24, waarin slechts zeven jaar inschrijving in het IDAC wordt vereist, gaat in tegen de vereiste van de VIII^o Richtlijn. Art. 9 a van de VIII^o Richtlijn vereist geen enkele stage bij een beroepservaring van 15 jaar. Hierop kunnen in mindering gebracht de universitaire (4 j.) en niet-universitaire (2 j.) studies en de effectieve stage als accountant (maximum 3 jaar). Indien het gaat om niet-universitaire, moet er buiten de studie (2 j.) en de stage (3 j.) nog 10 jaar beroepsactiviteit bewezen worden en dan kan de kandidaat zonder stage (mits evenwel theoretische en praktische vakbekwaamheidsexamen) onmiddellijk tot het beroep toetreden. Voor universitaire moet nog 8 jaar beroepsactiviteit bewezen worden, en kan hij mits theoretisch (met eventuele vrijstelling) en praktisch bekwaamheidsexamen zonder stage tot het beroep worden toegelaten.

Indien een kandidaat stage wil lopen laat de VIII^o Richtlijn evenwel toe na zeven jaar beroepservaring, d.w.z. na twee jaar lidmaatschap IDAC voor universitaire, of na vier jaar lidmaatschap voor niet-universitaire de kandidaat tot de stage toe te laten. In dat geval liggen de termijnen van lidmaatschap veel lager dan deze voorzien in het stagereglement, maar moet de stageduur volledig doorlopen worden. De Hoge Raad heeft de indruk dat de vereisten van art. 9 a en 9 b van de VIII^o Richtlijn door elkaar werden gebruikt. Dit dient opnieuw te worden rechtgezet. Art. 24 dient dan ook te worden aangepast in deze zin, het gaat uit van de hypothese dat de kandidaten stage lopen bij het IBR : Dit is de hypothese van art. 9 b van de VIII^o Richtlijn dat in dergelijk geval slechts 7 jaar beroepservaring vereist. Het is natuurlijk wel zo dat de stage van het IBR meetelt als praktijkervaring die geldt voor de toelating tot het beroep, in de hypothese van art. 9 a. Om tot de stage te worden toegelaten moet in dergelijk geval wel voldaan zijn aan de voorwaarde van art. 9 b van de VIII^o Richtlijn.

- (36) Een gelijkaardige bemerking geldt voor art. 24 § 2, dat een verkorting van de stage toelaat voor accountants die in de overgangsregeling tot het beroep zijn toegetreden en die dertien jaar beroepservaring hebben. Het volstaat zeven jaar beroepservaring te hebben om een stage van drie jaar te mogen aanvragen, en mits 10 jaar beroepservaring is er geen stage

vereist. Van zodra de beroepservaring meer dan zeven jaar bedraagt, kan de stage worden ingekort, aangezien de stage als bedrijfsrevisor eveneens geldt als beroepservaring. Het⁹⁴ theoretische en praktische vakbekwaamheidsexamen blijft ondanks de vrijstelling of verkorting van stageduur natuurlijk bestaan.

- (37) Tenslotte dient de vraag gesteld of de faciliteiten vermeld in art. 24 niet eveneens moeten worden opengesteld voor personen die hun beroepservaring buiten het IDAC hebben verworven, zoals wel gebeurd is in art. 13 § 2 bij de afwijking van de diplomavereisten van kandidaten die tot de stage worden toegelaten. De Hoge Raad is van oordeel dat ook niet-IDAC leden van deze mogelijkheid moeten kunnen genieten. Het volstaat om het hele artikel te herschrijven met als enige vereiste het bewijs van beroepservaringen te stellen met dien verstande dat het lidmaatschap van het IDAC, de effectieve stage en eventueel de opleiding doorlopen los van de stage en beroepsuitoefening, aangerekend worden als beroepservaring.

11. Aanpassing programma

- (38) Het onderwijsprogramma dat disciplines vastlegt die vereist zijn voor het toelatingsexamen zal de benaming van de vakken zoals die thans in art. 15 § 2, worden vermeld, moeten herformuleren tot een beter leesbaar programma.

Dit geldt in het bijzonder voor de vakken :

- Normen voor de opstelling van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen alsmede methoden voor de waardering van activa en passiva en voor de bepaling van het resultaat.
- Rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende de wettelijke controle van boekhoudbescheiden en de daarmee belaste controleurs.

Deze twee vakken dienen een kortere en pedagogisch meer verantwoorde benaming te krijgen.

12. Erkenning van scholen en diploma's van niet-universitair hoger onderwijs

- (39) Art. 13 § 1, van het stagereglement bepaalt dat alleen de houders van een bij K.B. erkend diploma van het hoger onderwijs van het korte type kunnen toegelaten worden tot de stage van bedrijfsrevisor mits bovendien twee jaar inschrijving als lid van het IDAC. Deze erkenning van scholen en diploma's is een overblijfsel van de vroegere regeling krachtens dewelke alleen de houders van dergelijk diploma tot het vakbekwaamheidsexamen werden toegelaten.
- (40) Door de toegang tot het toelatingsexamen te beperken tot de houders van dit diploma legt het stagereglement een beperking op die niet terug te vinden is in de VIII^e Richtlijn en die bovendien overbodig is, aangezien iedere kandidaat, met uitzondering van de houders van een universitair of gelijkgesteld diploma, in ieder geval de theoretische proef van het toelatingsexamen moet doorstaan. In de nieuwe toegangsregeling tot het beroep is de erkenningsregeling bijgevolg zonder voorwerp geworden. De Hoge Raad stelt dan ook voor althans voor de toegang van het beroep van bedrijfsrevisor de erkenningsregeling van scholen en diploma's in het stagereglement af te schaffen.
- (41) De erkenningsregeling van scholen en diploma's kan wel behouden blijven voor de toegang van het beroep van accountant. Vermits op dit domein er geen Europese Richtlijnen zijn die de voorwaarde stellen van een vakbekwaamheidsexamen op universitair niveau, staat het het IDAC uiteraard vrij houders van diploma's van het economisch hoger onderwijs van het korte type rechtstreeks tot de stage van accountant toe te laten. Toelating van dergelijke gediplomeerden tot de stage vereist natuurlijk een wettelijke controle op de inhoud van de studieprogramma's. Deze materie valt evenwel buiten de toelatingsvereisten van het beroep van bedrijfsrevisor en bij gevolg buiten de adviesbevoegdheid van de Hoge Raad.

VERENIGD KONINKRIJKToelatings- en opleidingsvereisten

1. Minimumleeftijd : - 21 jaar om te worden aanvaard als "associate".
- 18 jaar om te worden aanvaard voor een "leercontract" (training contract).
- Gemiddelde leeftijd bij aanvang van een "leercontract" : 22 jaar.
2. Nationaliteitsvereiste : geen
3. Diplomavereiste : Niemand mag zijn beroepsopleiding beginnen tenzij hij voldoet aan een van de volgende voorwaarden :
 - a. Een universiteitsdiploma van een Britse Universiteit of de Council for National Academic Awards.
 - b. Met vrucht een erkende "foundation course" hebben gevolgd van minstens een academiejaar (zie verder); worden tot deze leergangen alleen toegelaten studenten die voldoen aan de voorwaarden voor toelating tot een "degree course".
 - c. Een diploma van tweejarige hogere studies hebben verworven : Higher National Diploma or Diploma of Higher Education.
 - d. Studenten die niet aan deze voorwaarden voldoen kunnen op een individuele basis toch toegelaten worden, indien zij "substantial relevant experience" kunnen voorleggen die door de Raad van het Instituut wordt aanvaard.
4. Beroepsopleiding :
 - a. Praktische opleiding van drie jaar voor de houders van een universitair diploma, en van vier jaar voor anderen met inbegrip van houders van een buitenlands universitair diploma. Het studiejaar in de "foundation course" geldt niet als praktische opleiding.

- b. De praktische opleiding gebeurt in een kantoor onder toezicht van erkende beroepsbeoefenaars.
- c. De praktische opleiding heeft betrekking op Accounting, auditing, fiscaliteit, financieel beheer en bedrijfsbeheer.
- d. Daarnaast is de theoretische studie van een "foundation course" van tenminste een vol academiejaar voor iedereen verplicht. Dit is een voorafgaande voorwaarde aan het "leercontract" met de praktische opleiding.
- e. De foundation course omvat minimaal vier disciplines die verder worden uitgesplitst : Accounting, Recht, Economie, kwantitatieve technieken.
- f. Zijn vrijgesteld van de "foundation course" :
 - houders van een universiteitsdiploma, wanneer zij de vakken van de "foundation course" hebben opgenomen in hun universitair keuzeprogramma.
 - houders van een diploma met hogere opleiding (minstens twee jaar), op voorwaarde dat zij een "recognised conversion course" volgen over dezelfde materies aan een erkend "college", gedurende twee jaar.

5. Theoretisch en praktisch beroepsexamen :

georganiseerd door het Instituut aan het einde van de professionele opleiding. Dit examen beslaat alle vakgebieden die ook door het IBR worden vereist, maar is meer specifiek gericht op auditing en financial accounting. Er is geen burgerlijk-, handels-, of sociaal recht (zie foundation course).

DUITSLAND

1. Minimumleeftijd : geen
2. Nationaliteitsvereiste : de Duitse nationaliteit is in principe vereist. Buitenlanders kunnen op voorwaarde van wederkerigheid worden toegelaten, de wederkerigheidsvereiste wordt evenwel niet gesteld voor ingezetenen van de E.G..
3. Diplomavereisten : om tot het beroepsexamen (Prüfungstätigkeit) te worden toegelaten moet aan een van de volgende voorwaarden worden voldaan :
 - a. - Een universitair diploma in een economische, juridische of technische studierichting.
- Een praktische ervaring van tenminste vijf jaar hebben, waarvan tenminste vier jaar in auditing.
 - b. Voor niet-universitairen tenminste 10 jaar praktische ervaring als medewerker van een bedrijfsrevisor, of gelijkgestelde beroepsarbeid. - Voor kandidaten met een hogere technische opleiding (Fachhochschule) kan de minimale studieduur aangerekend worden als beroepservaring.
 - c. Wanneer de kandidaat gedurende minstens vijf jaar het beroep van "Betriebsprüfer" of "Steuerberater" heeft uitgeoefend en in niet gebonden ondernemingen bedrijfscontroles heeft doorgevoerd.
4. Beroepsexamen georganiseerd door het Instituut :
Een zwaar examen dat meer vakken omvat dan de vakgebieden vereist door het IBR.

NEDERLAND

1. Minimumleeftijd : geen
2. Nationaliteitsvereiste : geen
3. Diplomavereisten : Er is geen praktische beroepsopleiding in de zin van de stage voor de houders van een universitair diploma. Men wordt tot het beroep toegelaten indien men aan een van de volgende voorwaarden voldoet :

- a. Een doctoraal examen economie (4 jaar) aan één van de vijf weerhouden Universiteiten of Hogescholen.

Vervolgens moet een postdoctorale studie voor het universitair accountantsdiploma worden gevolgd (2 jaar); dit omvat meestal toegepaste bedrijfseconomie, leer van de administratieve organisatie, controleleer en belastingrecht.

Dan kan men een schriftelijke aanvraag doen om te worden ingeschreven in het accountantsregister.

- b. Men volgt de Nivra-opleiding van 8 jaar (Nederlands Instituut voor Registeraccountants).

De kandidaat kan hieraan beginnen onmiddellijk na de middelbare school indien bepaalde vakken werden gevolgd op school. Eventueel moeten aanvullende tentamens worden afgelegd.

Het systeem is eigenlijk opgevat als een praktische stage afgewisseld met onderwijs : in die periode van 8 jaar gaan de meeste kandidaten werken op een accountantskantoor en volgen ze ook lessen minstens een volle dag per week, plus avondschool.

De eerste 4 jaar van de opleiding zijn algemeenvormend, de tweede helft is specifiek gericht op accountancy.

Gedurende de opleiding moeten op geregelde tijdstippen examens afgelegd worden. Na de 8 jaar moet een scriptie worden voorgebracht en indien dit alles met goed gevolg is afgelegd kan men zijn aanvraag tot inschrijving in het accountantsregister doen.

- c. Vreemdelingen (bijv. een Belgisch bedrijfsrevisor) moeten de Nivra-opleiding volgen (zie b)) maar kunnen vrijstellingen krijgen evenals een verkorting van de termijn van 8 jaar.

FRANKRIJK

1. Minimumleeftijd : 25 jaar om toegelaten te worden als "commissaire aux comptes".

25 jaar voor de toelating tot de stage.

2. Nationaliteitsvereiste : In principe de Franse nationaliteit, of ook buitenlanders op voorwaarde van wederkerigheid. Deze wederkerigheidsvereiste geldt niet voor de ingezetenen van de E.G..

3. Diplomavereisten :

Om tot de stage te worden toegelaten moet in principe een diploma van hoger onderwijs worden voorgelegd, volgens een lijst bepaald door de Minister van Justitie : universitair diploma in economie, bedrijfseconomie, recht, politieke en sociale wetenschappen of ingenieur, of een diploma van één van de Ecoles Nationales (E.N.A.etc.), of een diploma van een beperkt aantal instituten met een hogere opleiding, waaronder onder meer de vervolmakingscentra van de Kamer van Koophandel van Parijs en Lyon.

Vrijstelling van diploma- en stagevereiste wordt verleend aan personen met minstens 15 jaar ervaring.

4. Stage : Stageduur 2 jaar, minimum 32 uren per week.

5. Beroepsexamen :

Alleen E.G. onderdanen kunnen worden vrijgesteld van het beroepsexamen, op voorlegging van een buitenlands equivalent diploma, en het bewijs van twee jaar beroepservaring en kennis van de franse wetgeving inzake controle van ondernemingen.