

College van toezicht op de bedrijfsrevisoren (CTR)
Mevrouw Bénédicte VESSIÉ
Voorzitster
Congresstraat 12-14
1000 BRUSSEL

Brussel, 26 oktober 2023

Mevrouw de Voorzitster,

Betreft: Reacties van de instituten op de publieke stellingname van de Hoge Raad omtrent het uitblijven van het normatief kader voor een aantal wettelijke opdrachten

Op 22 juni 2022 heeft de Hoge Raad voor de Economische Beroepen beslist over te gaan tot de openbaarmaking op de website van de Hoge Raad van zijn eigen stellingname in toepassing van artikel 31, § 7, in fine van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, omtrent het ontbreken van een normatief kader toepasselijk op de economische beroepsbeoefenaars omtrent een viertal wettelijke opdrachten (“ontwerp van effectennorm”, “ontwerpnorm omzetting”, “ontwerpnorm fusies-splitsingen” en “ontwerpnorm ontbinding en vereffening”) in het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (WVV) (zowel aan bedrijfsrevisoren als aan gecertificeerde accountants toevertrouwd).

Middels een schrijven van 5 en 26 juli 2023 vanwege de Voorzitter en de Ondervoorzitter van het ITAA enerzijds en middels een schrijven van 7 juli 2023 vanwege de Voorzitter van het IBR anderzijds hebben de instituten van de economische beroepen formeel gereageerd op deze stellingname van de Hoge Raad.

De Hoge Raad betreurt het om te moeten vaststellen dat het IBR en het ITAA er nog steeds niet in geslaagd zijn om tegemoet te komen aan het uitdrukkelijk verzoek vanwege de Hoge Raad om voor een aantal wettelijke opdrachten een – gezamenlijk uitgewerkt – normatief kader, ter goedkeuring (wat het IBR betreft) en voor advies (wat het ITAA betreft) aan de Hoge Raad voor te leggen.

Hierbij wenst de Hoge Raad voor de Economische Beroepen u ervan op de hoogte te brengen dat hij, in het kader van zijn vergadering van 19 oktober 2023, heeft beslist over te gaan tot het opstellen en verzenden van de volgende brieven gericht aan het IBR en het ITAA, aan het IBR alleen, in bijlage bij onderhavig schrijven:

- Schrijven van de Hoge Raad d.d. 26 oktober 2023 aan het IBR en het ITAA inzake de reacties van de instituten op de publieke stellingname van de Hoge Raad omtrent het uitblijven van het normatief kader voor een aantal wettelijke opdrachten;
- Schrijven van de Hoge Raad d.d. 26 oktober 2023 aan het IBR inzake adviezen van normatieve aard.

Intussen houdt de Hoge Raad zich uiteraard steeds ter beschikking voor nadere toelichting en voor verder overleg met de instituten en blijft hij hopen dat de voorgelegde ontwerpnormen het voorwerp mogen uitmaken van een gezamenlijk normatief initiatief ter zake vanwege de betrokken instituten.

Met voorname hoogachting,

Bijlagen.



Jean-Marc DELPORTE
Voorzitter

Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR)
De heer Patrick VAN IMPE
Voorzitter
Emile Jacqmainlaan 135/1
1000 BRUSSEL

Instituut van de Belastingadviseurs en
de Accountants (ITAA)
De heer Bart VAN COILE
Voorzitter
Emile Jacqmainlaan 135/2
1000 BRUSSEL

Brussel, 26 oktober 2023

Geachte heren Voorzitters,
Geachte heer VAN IMPE,
Geachte heer VAN COILE,

Betreft : Reacties van de instituten op de publieke stellingname van de Hoge Raad omtrent het uitblijven van het normatief kader voor een aantal wettelijke opdrachten

Op 22 juni 2023 heeft de Hoge Raad voor de Economische Beroepen beslist over te gaan tot de openbaarmaking op de website van de Hoge Raad van zijn eigen stellingname in toepassing van artikel 31, § 7, *in fine* van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, omtrent het ontbreken van een normatief kader toepasselijk op de economische beroepsbeoefenaars omtrent een viertal wettelijke opdrachten (“ontwerp van effectennorm”, “ontwerpnorm omzetting”, “ontwerpnorm fusies-splitsingen” en “ontwerpnorm ontbinding en vereffening”) in het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (WVV) (zowel aan bedrijfsrevisoren als aan gecertificeerde accountants toevertrouwd).

Middels een schrijven van 5 en 26 juli 2023 vanwege de Voorzitter en de Ondervoorzitter van het ITAA enerzijds en middels een schrijven van 7 juli 2023 vanwege de Voorzitter van het IBR anderzijds hebben de instituten van de economische beroepen formeel gereageerd op deze stellingname van de Hoge Raad.

Middels een mail ontvangen op 12 oktober 2023 vanwege Inge VANBEVEREN, adjunct-secretaris-generaal van het IBR, werd een gezamenlijk schrijven van het IBR en het ITAA van 11 oktober 2023 overgemaakt met daarin een gezamenlijk voorstel van paragraaf omtrent het kwaliteitsbeheersingssysteem in de kantoren, dat kan worden ingevoegd in de ontwerpnormen inzake de gedeelde wettelijke opdrachten en het voorwerp was van het gezamenlijk onderhoud van 19 oktober 2023 van de Voorzitters van de instituten met de leden van de Hoge Raad.

Tijdens het gezamenlijk onderhoud van 19 oktober 2023 op de Hoge Raad werd bevestigd dat het gezamenlijk voorstel van paragraaf omtrent het kwaliteitsbeheersingssysteem in de kantoren wordt ingevoegd in de ontwerpnormen inzake de “gedeelde” wettelijke opdrachten.

De Hoge Raad is verheugd dat de instituten uiteindelijk tot een gezamenlijk voorstel van paragraaf omtrent het kwaliteitsbeheersingssysteem in de kantoren zijn gekomen. Ter gelegenheid van het gezamenlijk onderhoud van 19 oktober 2023 drong hij bij de instituten aan op een verdere planning en timing opdat de instituten voor de vier voormelde wettelijke opdrachten een – gezamenlijk volledig uitgewerkt – normatief kader – te beginnen met het “ontwerp van effectennorm”, en vervolgens, rekening houdend met de gewijzigde toepasselijke wettelijke bepalingen, de “ontwerpnorm omzetting”, de “ontwerpnorm fusies-splitsingen” en de “ontwerpnorm ontbinding en vereffening” – ter goedkeuring (wat het IBR betreft) en voor advies (wat het ITAA betreft) aan de Hoge Raad voor te leggen.

De Hoge Raad merkt op dat het IBR in zijn schrijven van 7 juli 2023 door de verwijzing naar ISQM te schrappen het debat over de kantoororganisatie en de interne kwaliteitsbeheersing loskoppelt van de vier ontwerpnormen en dus akkoord gaat met zijn eigen voorstel van formulering aan het ITAA van januari 2023:

“Deze betwiste bepaling zal vervangen worden door de volgende formulering, die reeds begin 2023 door het IBR werd voorgesteld: “De beroepsbeoefenaar dient over een kwaliteitsbeheersingssysteem te beschikken zodat wordt verzekerd dat de opdracht uitgevoerd wordt overeenkomstig de hoogst mogelijke kwaliteitsstandaarden en -waarborgen.”.

En in het Frans: « Le professionnel doit disposer d’un système de gestion de la qualité afin de garantir que la mission est exécutée conformément aux normes et garanties de qualité les plus élevées possibles. ».

Het ITAA heeft u reeds in zijn schrijven van 16 januari 2023 meegedeeld geen bezwaar te hebben tegen deze formulering.”

In het schrijven van 16 januari 2023 van het ITAA poneerde het ITAA daaromtrent reeds het volgende:

“Het ITAA heeft principieel geen bezwaar tegen bovenstaande formulering. Wij willen echter ten alle koste vermijden dat er in de toekomst opnieuw een conflict zou ontstaan omwille van een verschillende interpretatie van de bewoordingen “hoogst mogelijke”. Voor het ITAA moeten de woorden “hoogst mogelijke” intrinsiek gelinkt worden aan de verplichte evenredigheidstoets voor onze beroepsreglementering. En dat wil zeggen dat wat het “hoogst mogelijke” voor het IBR betekent (in casu de ISQM), niet noodzakelijk hetzelfde betekent als het “hoogst mogelijke” voor het ITAA.”

In het bijkomend schrijven van 26 juli 2023 van het ITAA, als reactie op het schrijven van het IBR van 7 juli 2023, herhaalt het ITAA opnieuw voormelde stelling en vraagt het aan het IBR om deze interpretatie te bevestigen:

“We hopen dat u begrip heeft voor onze bezorgdheid bij dit voorstel en voor de formele beslissing van onze raad, die alleen maar akkoord gaat met deze formulering indien het IBR formeel bevestigt dat de interpretatie van “hoogst mogelijke” voor het ITAA niet dezelfde is als de interpretatie ervan voor het IBR. Met andere woorden: Voor het IBR geldt de ISQM, voor het ITAA zijn eigen kwaliteitsbeheersingsnorm.

Wij benadrukken open te blijven staan voor een compromis dat effectief een einde zal brengen aan dit conflict.

We willen ook benadrukken dat het ITAA, samen met de Hoge Raad, verder zal blijven werken aan de ontwikkeling van een normatief kader in dit kader.”

De Hoge Raad stelt vast dat de discussie tussen beide instituten betrekking had op slechts twee woorden in de formulering, met name “hoogste mogelijke”, en het ITAA zijn interpretatie daarvan door het IBR wenst bevestigd te zien.

Aangezien beide instituten lid zijn van IFAC en dus de IFAC-lidmaatschapsvereisten hebben onderschreven, kan er inzake kwaliteitsbeheersing worden verwezen naar de IFAC *Statements of Membership Obligations* (SMO), waarvan SMO 1 - *Quality Assurance* in paragrafen 11 en 14 het volgende bepaalt:

“11. IFAC member organizations shall identify and undertake actions to: (a) have ISQC 1 and other relevant standards adopted and implemented as required by SMO 3—International Standards on Auditing and Other IAASB Pronouncements; and (b) requirements established for firms to implement a system of quality control in their jurisdictions.

14. Recognizing the significant shift from quality control standards to quality management standards, IFAC member organizations should begin to identify and undertake actions to: (a) have ISQM 1 and other relevant standards adopted and implemented as required by SMO 3—International Standards on Auditing and Other IAASB Pronouncements; and (b) establish requirements for firms to design, implement and operate a system of quality management in their jurisdictions within a reasonable timeframe.”

Het is evenwel nuttig om inzake de lidmaatschapsvereisten de paragrafen 7 en 8 van de *Preface to the SMO* te vermelden:

“7. IFAC member organizations have an obligation to identify and undertake actions to fulfill the requirements set out within the SMOs. The use of the word “shall” in specific provisions of the SMOs imposes a requirement on the member organization to comply with those provisions in accordance with the applicability framework as outlined in each SMO. Other sections using present tense serve as explanatory or application material to support the related requirement(s).

8. IFAC recognizes that its member organizations operate under different national legal and regulatory frameworks and are comprised of professionals working in different sectors of the accountancy profession. Accordingly, IFAC member organizations in different jurisdictions may have different degrees of responsibility for meeting the requirements in each SMO.”

Specifiek voor SMO 1 - *Quality Assurance* bepaalt paragraaf 6 het volgende:

“6. IFAC recognizes that its member organizations operate under different national legal and regulatory frameworks and are comprised of professionals working in different sectors of the accountancy profession. Accordingly, IFAC member organizations in different jurisdictions may have different degrees of responsibility for meeting the requirements in this SMO and should refer to the applicability framework located in the Preface section.”

Gelet op het voorgaande en met het oog op een *level playing field* is de Hoge van mening dat voor de bedrijfsrevisoren ISQM – zie in dit verband het schrijven van de Hoge Raad van 10 februari 2023 aan de federale Minister, bevoegd voor Economie, in verband met de goedkeuring van het IBR-ontwerp van “norm inzake de toepassing van de internationale standaarden voor kwaliteitsmanagement 1 en 2 (ISQM 1 en 2) en van ISA 220 (Herzien) in België” – en voor de gecertificeerde accountants ISQM of een aan ISQM gelijkwaardige norm het normatief kader inzake kantoororganisatie en interne kwaliteitsbeheersing vormt voor de uitvoering van deze zogenaamde “gedeelde” opdrachten.

In dit verband vermeldt het IBR in zijn schrijven van 7 juli 2023:

“De Raad van het IBR heeft vastgesteld dat het belang van een duidelijk en gemeenschappelijk normatief kader voor de uitvoering van deze opdrachten voor de Belgische normatieve instanties prevaleert en dat het debat over de toepassing van een “level playing field” voor de kantoororganisatie en interne kwaliteitsbeheersing niet langer wordt gevoerd in het kader van deze ontwerpnormen.

Wat de gecertificeerde accountants betreft, komt het toe aan de Hoge Raad voor Economische Beroepen om samen met het ITAA te zorgen voor een passend regelgevend kader, zodat de organisatie van de kantoren kan garanderen dat deze opdrachten worden uitgevoerd in het algemeen belang, en er tegelijkertijd voor te zorgen dat onze twee economische beroepen werken binnen vergelijkbare kaders die een goede en gezonde concurrentie tussen alle betrokken beroepsbeoefenaars garanderen. (...)”

In dezelfde lijn wordt in het schrijven van het ITAA van 26 juli 2023 benadrukt *“dat het ITAA, samen met de Hoge Raad, verder zal blijven werken aan de ontwikkeling van een normatief kader in dit kader.”*

De Hoge Raad juicht deze evolutie toe en kijkt het overmaken door het ITAA van ontwerpnormen inzake kantoororganisatie en interne kwaliteitsbeheersing – waarvan volgens de Voorzitter van het ITAA tijdens het gezamenlijk onderhoud van 19 oktober 2023 het aannemen ervan op de vergadering van de Raad van het ITAA van november 2023 staat geagendeerd – alvast met veel interesse tegemoet.

Vanuit zijn wettelijke bevoegdheid om te waken over het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijke verkeer – die niet gediend zijn met een normatief kader inzake de uitvoering van een wettelijke opdracht, dat inhoudelijk verschillend zou zijn al naargelang de beroepsbeoefenaar, die deze wettelijke opdracht uitvoert, tot het ene dan wel tot het andere instituut behoort – roept de Hoge Raad de instituten op om – parallel met de opmaak van ontwerpnormen inzake kantoororganisatie en interne kwaliteitsbeheersing – hun initiatiefrecht op normatief vlak daadwerkelijk ten uitvoer te leggen en op korte termijn een gezamenlijke ontwerpnorm, dat rekening houdt met de gewijzigde toepasselijke wettelijke bepalingen, voor elk van de vier “gedeelde” wettelijke opdrachten aan de Hoge Raad voor te leggen.

De Hoge Raad verzoekt de instituten uitdrukkelijk om hem spontaan en regelmatig op de hoogte te brengen van de stappen die de instituten ondernemen om dit dossier te deblokken en/of van de eventuele specifieke moeilijkheden die de instituten hierbij ondervinden. Voor de Hoge Raad is het immers noodzakelijk om uiterlijk tegen begin 2024 een volledig zicht te hebben op de vooruitgang van onderhavig dossier, met inbegrip van de reeds ondernomen stappen en een precieze timing van de nog te ondernemen stappen.

De Hoge Raad blijft zich intussen zoals steeds ter beschikking houden voor verder overleg met de instituten en spreekt de hoop uit dat de ontwerpnormen effectief op korte termijn het voorwerp mogen uitmaken van een gezamenlijk normatief initiatief ter zake vanwege de betrokken instituten.

Met het oog op transparantie wordt een kopie van dit schrijven overgemaakt aan de Minister bevoegd voor Economie, aan de Minister van Middenstand en aan de Voorzitster van het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren.

Wij kijken alleszins met belangstelling uit naar uw spoedige berichten.

Met voorname hoogachting,



Jean-Marc DELPORTE
Voorzitter

Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR)
De heer Patrick VAN IMPE
Voorzitter
Emile Jacqmainlaan 135/1
1000 BRUSSEL

Brussel, 26 oktober 2023

Geachte heer Voorzitter,
Geachte heer VAN IMPE,

Betreft : **Reactie van het IBR op de openbaarmaking van de stellingname van de Hoge Raad**
- **IBR-adviezen van normatieve aard – aanvulling van zijn stellingname**

In toepassing van artikel 31, § 7, *in fine* van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren heeft de Hoge Raad voor de Economische Beroepen op 22 juni 2023 beslist over te gaan tot de openbaarmaking op de website van de Hoge Raad van zijn eigen stellingname omtrent de publicatie door het IBR van adviezen van normatieve aard in afwachting van een normatief kader toepasselijk op de economische beroepsbeoefenaars omtrent een viertal wettelijke opdrachten (“ontwerp van effectennorm”, “ontwerpnorm omzetting”, “ontwerpnorm fusies-splitsingen” en “ontwerpnorm ontbinding en vereffening”) in het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (WVV) (zowel aan bedrijfsrevisoren als aan gecertificeerde accountants toevertrouwd).

Middels een schrijven van 7 juli 2023 vanwege de Voorzitter van het IBR heeft het IBR formeel gereageerd op deze stellingname van de Hoge Raad.

Op de vergaderingen van de Hoge Raad van 7 september en 19 oktober 2023 kwam de problematiek van het aannemen van adviezen van normatieve aard opnieuw aan bod. De Hoge Raad voelt zich genooddaakt over te gaan tot een aanvulling van zijn stellingname na de reactie van het IBR op de openbaarmaking van deze stellingname, gelet op het nog steeds aanhouden van adviezen van normatieve aard houdende omzetting van het “ontwerp van effectennorm”, de “ontwerpnorm omzetting”, de “ontwerpnorm fusies-splitsingen” en de “ontwerpnorm ontbinding en vereffening”, ondanks het feit dat op 12 oktober 2023 een gezamenlijk voorstel van paragraaf omtrent het kwaliteitsbeheersingssysteem in de kantoren, aan de Hoge Raad werd voorgelegd en waarvan het de bedoeling is dat het voorstel wordt ingevoegd in de ontwerpnormen inzake de “gedeelde” wettelijke opdrachten en het voorwerp was van het gezamenlijk onderhoud van 19 oktober 2023 van de Voorzitters van de instituten met de leden van de Hoge Raad.

Zoals reeds vermeld in de stellingname komt het de Hoge Raad voor dat de Raad van het IBR de vier reeds door het IBR aan de Hoge Raad voorgelegde ontwerpnormen, zijnde het “ontwerp van effectennorm”, de “ontwerpnorm omzetting”, de “ontwerpnorm fusies-splitsingen” en de

“ontwerpnorm ontbinding en vereffening”, heeft omgezet in adviezen, met name de IBR-adviezen 2023/02, 2023/03, 2023/04 en 2023/05.

Per aangetekende brief van 10 mei 2023 bracht de Hoge Raad het IBR artikel 31, § 7 *in fine* van de wet van 7 december 2016 in herinnering, dat bepaalt: “Indien hij een onverenigbaarheid vaststelt tussen deze adviezen of mededelingen en een wet, besluit, norm of aanbeveling, **of als de aard van deze adviezen of mededelingen normatief is**, nodigt de Hoge Raad het Instituut uit om dit te verhelpen, en, indien hij geen genoegdoening krijgt binnen de termijn die hij vaststelt, gaat hij over tot de openbaarmaking van zijn eigen stellingname.”

Het IBR kan zijn doctrine enkel via adviezen of mededelingen ontwikkelen. De aard van voornoemde adviezen is evenwel duidelijk normatief en dit gelet op de talrijke dwingende formuleringen. Bovendien bevatten de IBR-adviezen 2023/03, 2023/04 en 2023/05 de volgende expliciete formulering: “In de kaders wordt de aandacht gevestigd op belangrijke aangelegenheden die de huidige norm aanvullen of waarin dit advies de huidige norm actualiseert in functie van het gewijzigd normatief kader of interpretaties.”

Gelet op de normatieve aard van adviezen 2023/02, 2023/03, 2023/04 en 2023/05 en in toepassing van zijn *a posteriori*-bevoegdheid overeenkomstig paragraaf 7, *in fine* van artikel 31 van de wet van 7 december 2016 heeft de Hoge Raad in voormeld aangetekend schrijven het IBR dan ook verzocht om aan de normatieve aard van deze adviezen te remediëren, en dit uiterlijk tegen 1 juni 2023 en de Hoge Raad vóór 7 juni 2023 te informeren over de genomen maatregelen.

Hieraan heeft het IBR tot op heden nog geen gevolg gegeven. In zijn schrijven van 7 juli 2023 merkt het IBR hieromtrent daarentegen het volgende op:

“Wat de adviezen 2023/2, 2023/03, 2023/04 en 2023/05 betreft, heeft de Raad van het IBR op 30 juni beslist deze adviezen in te trekken, met toepassing op de datum van inwerkingtreding van de normen. Deze adviezen geven evenwel intussen de nodige guidance bij de toepassing van de bestaande normen in het licht van het gewijzigd wettelijk en normatief kader. In tegenstelling tot de ontwerpnormen, wordt in de adviezen telkens de link gelegd met de huidige normen, hetgeen onontbeerlijk is in de overgangperiode. Voor zover als nodig, herhalen we dat door het gebruik van een instrument waarvan de draagwijdte duidelijk door de wet wordt bepaald, aan de bedrijfsrevisoren de grootste rechtszekerheid wordt geboden bij de uitvoering van hun opdracht en hun communicatie met derden in afwachting van een goedgekeurde norm over de materie. Zoals aangekondigd, hebben wij deze adviezen herlezen in functie van de dwingende formuleringen. Wij hebben vastgesteld dat deze voortvloeien uit het (gewijzigd) wetgevend en normatief kader, maar zijn uiteraard bereid om u onze analyse verder toe te lichten.”

Uit de voormelde laatste alinea dat het IBR “deze adviezen [heeft] herlezen in functie van de dwingende formuleringen” en “[heeft] vastgesteld dat deze voortvloeien uit het (gewijzigd) wetgevend en normatief kader” blijkt dat het IBR eigenlijk toegeeft dat voormelde adviezen dwingende formuleringen bevatten en derhalve van normatieve aard zijn.

De argumentatie vanwege het IBR dat in tegenstelling tot ontwerpnormen, in de adviezen telkens de link wordt gelegd met de huidige normen, hetgeen onontbeerlijk is in de overgangperiode en dat hiermee aan de bedrijfsrevisoren de grootste rechtszekerheid wordt geboden bij de uitvoering van hun opdracht en hun communicatie met derden in afwachting van een goedgekeurde norm over de materie, overtuigt de Hoge Raad helemaal niet en wel om de volgende redenen:

- a) de praktijk om via adviezen dwingende normatieve bepalingen te formuleren, houdt een omzeiling in van de procedure tot goedkeuring van normen in artikel 31 van de wet van 7 december 2016 en is bijgevolg onaanvaardbaar;
- b) aangezien een advies kwalificeert als een beslissing die de Raad van het IBR als administratieve overheid neemt, kan een advies van normatieve aard wegens machtsoverschrijding het voorwerp zijn van een beroep tot nietigverklaring bij de Raad van State;
- c) de adviezen brengen niet alleen verwarring teweeg en creëren rechtsonzekerheid ten nadele van het (publiek) toezicht, maar bovendien strookt hun inhoud niet met de doelstelling van de wetgever dat adviezen geen bindend karakter mogen hebben;
- d) de beroepsbeoefenaars zijn totaal niet gebonden door adviezen, waardoor noch de cliënten, noch de toezichthouder of het maatschappelijk verkeer kunnen weten of er al dan niet mee rekening is gehouden;
- e) de adviezen 2023/03 en 2023/04 inzake fusies-splitsingen en inzake omzetting zijn niet aangepast aan de door de wet van 25 mei 2023 doorgevoerde wijzigingen van het WVV; en
- f) als adviezen zo belangrijk zijn als nodige *guidance* bij de toepassing van de bestaande normen in het licht van het gewijzigd wettelijk en normatief kader in een overgangsfase, dan is het onbegrijpelijk waarom deze adviezen pas vier jaar na de inwerkingtreding van het WVV – met name op 1 mei 2019 – werden aangenomen.

Het IBR beschikt weliswaar over een normatief initiatiefrecht, maar sinds 2007 is er in een goedkeuringsprocedure van normen voorzien, met name de goedkeuring zowel door de Hoge Raad als door de Minister bevoegd voor Economie – gezamenlijk verantwoordelijk als standardsetter – aansluitend op een openbare raadpleging, volgens artikel 31, §§ 1-2 van de wet van 7 december 2016.

Bijgevolg mag logischerwijze, op grond van artikel 31, § 7 *in fine* van de wet van 7 december 2016, de aard van een advies van het IBR niet normatief zijn. Adviezen van normatieve aard houden immers in hoofde van de Raad van het IBR een machtsoverschrijding in op de normatieve goedkeuringsbevoegdheid van de Hoge Raad en van de Minister bevoegd voor Economie.

Door zoals eerder gevraagd tegen 7 juni 2023 de Hoge Raad niet te informeren over de genomen maatregelen die aan de normatieve aard van voormelde adviezen remediëren en tot op heden nog geen maatregelen te hebben genomen die de normatieve aard van de voormelde adviezen verhelpen, door integendeel op 30 juni 2023 te beslissen om de adviezen pas in te trekken op de datum van inwerkingtreding van de normen (“*heeft de Raad van het IBR op 30 juni beslist deze adviezen in te trekken, met toepassing op de datum van inwerkingtreding van de normen*”), en te stellen dat het “*deze adviezen [heeft] herlezen in functie van de dwingende formuleringen*” en “[heeft] *vastgesteld dat deze voortvloeien uit het (gewijzigd) wetgevend en normatief kader.*” – waardoor de Hoge Raad nog altijd geen genoegdoening heeft gekregen – leeft het IBR expliciet en bewust de organieke wet van 7 december 2016, in het bijzonder zijn artikel 31, § 7 *in fine*, nog steeds niet na en miskent zodoende de wettelijke *a posteriori*-onderzoeksbevoegdheid van de Hoge Raad. Middels de publicatie van adviezen van normatieve aard begaat het IBR zodoende een machtsoverschrijding op de normatieve goedkeuringsbevoegdheid van de Hoge Raad en van de Minister bevoegd voor Economie overeenkomstig paragraaf 2 van artikel 31 van de wet van 7 december 2016.

Gelet op de moeilijkheden om tot een duidelijk normatief kader te komen voor de specifieke opdrachten, heeft de Hoge Raad het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren per brief van 22 juni 2023 bevraagd over de IBR-praktijk van adviezen van normatieve aard. In zijn schrijven van 7 september 2023 antwoordt het College hierop als volgt:

“De instrumenten bedoeld in artikel 31, § 7 van de wet van 7 december 2016 die het IBR aanwendt inzake de audittechnieken en de goede toepassing door de bedrijfsrevisoren van het wettelijk kader binden het College op geen enkele wijze, ongeacht eventuele andere benamingen die door het IBR zouden worden gebruikt. Het centrale kenmerk voor deze instrumenten is immers dat zij niet bindend zijn voor de bedrijfsrevisoren. Het College kan er evenmin toezicht op uitoefenen.

Algemeen gesproken, indien deze instrumenten zouden worden aangewend met de finaliteit om een dwingende rechtsregel te formuleren die zou moeten nageleefd worden door degenen aan wie het instrument gericht is, dan kan er mogelijks sprake zijn van een kennelijke bevoegdheidsoverschrijding. De goedkeuringsprocedure bedoeld in artikel 31 van de wet van 7 december 2016 lijkt in dat geval te worden miskend. Het College zal geen rekening houden met dergelijke instrumenten omdat het enkel rekening kan houden bij zijn toezicht met normen die werden goedgekeurd overeenkomstig het voormelde artikel 31.

Het College meent wel dat deze situatie zou kunnen leiden tot verwarring bij de bedrijfsrevisoren door de wijze waarop het instrument werd opgesteld en de gehanteerde bewoordingen, ongeacht de benaming die voor het instrument werd gebruikt.”

Het voormeld standpunt van het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren bevestigt de zienswijze van de Hoge Raad dat het IBR door adviezen met inhoudelijk dwingende formuleringen aan te nemen, zich bezondigt aan bevoegdheidsoverschrijding en miskening van de normatieve goedkeuringsprocedure van artikel 31 van de wet van 7 december 2016. Bovendien leiden deze adviezen volgens het College *“tot verwarring bij de bedrijfsrevisoren door de wijze waarop het instrument werd opgesteld en de gehanteerde bewoordingen.”* Dit staat in schril contrast met de stelling van het IBR dat zij *“de nodige guidance [geven] bij de toepassing van de bestaande normen in het licht van het gewijzigd wettelijk en normatief kader”* en *“aan de bedrijfsrevisoren de grootste rechtszekerheid wordt geboden bij de uitvoering van hun opdracht en hun communicatie met derden in afwachting van een goedgekeurde norm over de materie”*.

Bovendien wijst de Hoge Raad erop dat enkel de bestaande normen een wettelijk bindend karakter hebben met inbegrip van het erin opgenomen modelverslag dat nog steeds van toepassing is voor de door de bedrijfsrevisoren uitgevoerde opdrachten, in tegenstelling tot een modelverslag in bijlage bij een advies (van normatieve aard).

Gelet op het voorgaande is de Hoge Raad derhalve van mening dat de intrekking van deze adviezen door de Raad van het IBR helemaal niet kan wachten tot de datum van inwerkingtreding van de normen – waarvan de Hoge Raad op heden trouwens nog geen enkele met het ITAA gezamenlijke ontwerp tekst van normen inzake “gedeelde” opdrachten heeft ontvangen – en derhalve zou hij het op prijs stellen dat de intrekking ervan zo snel als mogelijk gebeurt, in het vooruitzicht van de nakende voorlegging aan de Hoge Raad van gezamenlijke ontwerp normen inclusief ontwerp van modelverslag, tegelijk met de publicatie daarvan op de IBR-website. Op het gezamenlijk onderhoud van 19 oktober 2023 op de Hoge Raad werd immers bevestigd dat het gezamenlijk voorstel van paragraaf omtrent het kwaliteitsbeheersingssysteem in de kantoren, wordt ingevoegd in de ontwerp normen inzake de “gedeelde” wettelijke opdrachten.

Bij gebrek aan initiatief vanuit het IBR wordt de Minister bevoegd voor Economie, die samen met de Hoge Raad verantwoordelijk is als standardsetter, voorafgaand over deze zienswijze van de Hoge Raad geïnformeerd.

De Hoge Raad verzoekt het IBR uitdrukkelijk om hem spontaan en regelmatig op de hoogte te brengen van de stappen die het IBR onderneemt om dit dossier te deblokken en/of van de eventuele specifieke moeilijkheden die het IBR hierbij ondervindt. Voor de Hoge Raad is het immers noodzakelijk om uiterlijk tegen begin 2024 een volledig zicht te hebben op de vooruitgang van onderhavig dossier, met inbegrip van de reeds ondernomen stappen en een precieze timing van de nog te ondernemen stappen.

Met het oog op transparantie wordt een kopie van dit schrijven overgemaakt aan de Minister bevoegd voor Economie en aan de Voorzitster van het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren.

Wij kijken alleszins met belangstelling uit naar uw spoedige berichten.

Met voorname hoogachting,



Jean-Marc DELPORTE
Voorzitter