

Advies van 1 juni 2026
over een ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor

A. Inleiding

Verzoek om advies

1. De heer David CLARINVAL, Vice-eersteminister en Minister van Economie en Werk, heeft op 26 maart 2026 de Hoge Raad voor de Economische Beroepen aangeschreven met het verzoek een advies uit te brengen over een *ontwerp van koninklijk besluit betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor*:

« Ce projet d'arrêté royal propose d'abroger et de remplacer l'actuel arrêté royal du 17 août 2018 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises afin :

1) d'y intégrer les aspects relatifs à l'assurance de l'information en matière de durabilité visés aux articles 6.2, 7, 8.3. 10.1, 12 et 14.2 de la directive (UE) 2022/2464 du Parlement européen et du Conseil du 14 décembre 2022 modifiant le règlement (UE) no 537 /2014 et les directives 2004/109/CE, 2006/43/CE et 2013/34/UE en ce qui concerne la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises (« directive CSRD »);

2) d'apporter des adaptations à l'arrêté royal précité du 17 août 2018 suite à une évaluation de celui-ci à l'aune des premières années d'expérience et en tenant compte de l'avis du CSPE du 23 décembre 2024 relatif aux propositions de l'IRE en matière d'octroi de dispenses dans le cadre des examens de stage théoriques pour les candidats/stagiaires réviseurs d'entreprises.

Les adaptations proposées concernent notamment les points suivants:

- ajouts de nouvelles dispositions réglementaires afin d'accroître l'attractivité de la profession et la rétention des stagiaires ;
- suppression des examens de stage pratiques et instauration d'un programme de formation obligatoire; suppression du système de priorisation des examens de stage théoriques ;

- *possibilité de regroupement des domaines de l'examen de stage théorique en « unités d'enseignement » ;*
- *instauration d'un examen spécifique pour les réviseurs d'entreprises qui souhaitent être habilités pour procéder à l'assurance de l'information en matière de durabilité*
- *reconnaissance en dehors de la Belgique des qualifications équivalentes en matière d'assurance de l'information en matière de durabilité. »*

(Uittreksel uit de brief van de Minister van Economie van 26 maart 2026)

Deze gewijzigde regelgeving moet worden gesitueerd in het kader van de voortzetting van de omzetting in Belgisch recht van [Richtlijn \(EU\) 2022/2464](#) van het Europees Parlement en de Raad van 14 december 2022 tot wijziging van Verordening (EU) nr. 537/2014, Richtlijn 2004/109/EG, Richtlijn 2006/43/EG en Richtlijn 2013/34/EU, met betrekking tot duurzaamheidsrapportering door ondernemingen, de zogenaamde “*Corporate Sustainability Reporting Directive*” (hierna “de CSRD”).

De [wet van 2 december 2024](#) betreffende de openbaarmaking van duurzaamheidsinformatie door bepaalde vennootschappen en groepen en de assurance van duurzaamheidsinformatie en houdende diverse bepalingen (hierna “de CSRD-wet”), gepubliceerd in het *Belgisch Staatsblad* van 20 december 2024, heeft de CSRD omgezet in Belgisch recht.

Op verzoek van de federale Minister, bevoegd voor Economie, heeft de Hoge Raad op datum van 15 januari 2024 een [schrijven](#) gericht aan de Minister, met in bijlage zijn advies in verband met het voorontwerp van wet houdende omzetting van de CSRD.

De CSRD heeft de zogenaamde Auditrichtlijn (Europese richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen) gewijzigd, in het bijzonder de artikelen 6, 7, 8, 10, 12, 14 en 14bis van de Auditrichtlijn voor wat de toegang tot het beroep van wettelijke auditor betreft. De omzetting van de Auditrichtlijn in Belgisch recht werd gedeeltelijk door de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren (hierna “wet van 7 december 2016”) gerealiseerd.

De artikelen 74 tot 76 van de wet van 7 december 2016 hebben betrekking op de stage van de bedrijfsrevisor.

De wetgever heeft vooropgesteld dat de modaliteiten betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor worden bepaald door de Koning (art. 77 van de wet van 7 december 2016).

Middels het koninklijk besluit van 30 maart 2026 tot wijziging van 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 en het koninklijk

besluit van 27 november 2022 betreffende de registratie als auditors of auditororganisaties van derde landen in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren en het publiek toezicht, de kwaliteitscontrole en het toezicht op auditors en auditororganisaties van derde landen, met betrekking tot de assurance van duurzaamheidsinformatie (*Belgisch Staatsblad* van 9 april 2026), werden de koninklijke besluiten van 21 juli 2017 en van 27 november 2022 gewijzigd teneinde de aspecten inzake de assurance van duurzaamheidsinformatie erin te integreren.

Een actualisering van deze Belgische reglementaire voorschriften was noodzakelijk geworden na de publicatie van de CSRD-wet. Het koninklijk besluit van 30 maart 2026 bevat een aantal specifieke uitvoeringsmaatregelen met betrekking tot de gegevens voor de inschrijving van bedrijfsrevisoren (natuurlijke personen en bedrijfsrevisorenkantoren) en de registratie van auditors (natuurlijke personen) en auditororganisaties (entiteiten met om het even welke rechtsvorm, andere dan natuurlijke personen) van derde landen in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren, met betrekking tot de assurance van duurzaamheidsinformatie.

Een aanpassing van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor vormt het derde deel van de triptiek van het door de CSRD gewijzigd regelgevend kader van het beroep van bedrijfsrevisor.

Het voor advies voorgelegd ontwerp van koninklijk besluit beoogt het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor af te schaffen en te vervangen om enerzijds de artikelen 6.2, 7, 8.3, 10.1, 12 et 14.2 van de CSRD erin te integreren en anderzijds aanpassingen door te voeren in het licht van de ervaringen van de eerste jaren en rekening houdend met het [advies](#) van de Hoge Raad van 23 december 2024 met betrekking tot de voorstellen van het IBR inzake de toekenning van vrijstellingen in het kader van de theoretische stage-examens voor kandidaten-/stagiaires-bedrijfsrevisoren.

Ter gelegenheid van de vergadering van de Hoge Raad van 11 mei 2026 heeft er een onderhoud plaatsgevonden met de beroepsgroep omtrent het ontwerp van koninklijk besluit.

Beknopte historiek

2. Voorafgaand aan het advies van 23 december 2024, na een formeel verzoek om advies vanwege het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) aan de Hoge Raad omtrent enkele hervormingsvoorstellen met betrekking tot de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor, had

de Hoge Raad reeds op 22 januari 2020 een [advies](#) uitgebracht in verband met het vereiste aantal ECTS-studiepunten voor vrijstellingen die kandidaat-bedrijfsrevisoren kunnen bekomen op het vlak van de af te leggen theoretische stage-examens. Voor meer informatie omtrent de totstandkoming van het advies van 23 december 2024, de krachtlijnen ervan en de voorstellen omtrent de herziening van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 wordt verwezen naar de bijlage bij onderhavig advies.

Wettelijke taak

3. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft de wettelijke taak bij te dragen tot de ontwikkeling van het wettelijk en reglementair kader dat van toepassing is op de economische beroepen, onder meer via het verstrekken van adviezen of aanbevelingen - op eigen initiatief of op verzoek - aan het Parlement, de regering, het College van toezicht op de bedrijfsrevisoren of aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen.

Meer in het bijzonder moet de Hoge Raad verplicht worden geraadpleegd omtrent elk koninklijk besluit dat wordt genomen in uitvoering van de wet met betrekking tot het beroep van bedrijfsrevisor¹.

De rol van de Hoge Raad bestaat erin om erop toe te zien dat het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer bij de uitoefening van de opdrachten worden in acht genomen, alsook om zich ervan te vergewissen dat de koninklijke besluiten beantwoorden aan de geest van de wet en de nodige rechtszekerheid waarborgen.

De Koning moet elke afwijking van een éénsluitend advies van de Hoge Raad uitdrukkelijk met redenen omkleden.

De Hoge Raad moet het hem gevraagde advies binnen drie maanden uitbrengen, dus *in concreto* uiterlijk tegen 26 juni 2026 (artikel 80, 1^{ste} en 3^{de} lid, van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur).

¹ Deze opdracht vloeit voort uit de artikelen 79 en 80 van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur.

B. Inhoud en context van het voor advies voorgelegd ontwerp

4. Het opzet van voorliggend ontwerp van koninklijk besluit bestaat erin het huidig koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor af te schaffen en te vervangen om *enerzijds* de **artikelen 6.2, 7, 8.3, 10.1, 12 en 14.2 van de CSRD** erin te integreren en *anderzijds* aanpassingen door te voeren in het licht van de ervaringen van de eerste jaren en rekening houdend met het voormeld **advies van de Hoge Raad van 23 december 2024**.

Als leidraad voor de analyse van het ontwerp van besluit wordt er gekozen voor de toelichtende nota van de FOD Economie in bijlage bij de adviesaanvraag van 26 maart 2026 in combinatie met voormelde advies van 23 december 2024.

B.1. Omzetting van de artikelen 6.2, 7, 8.3, 10.1, 12 en 14.2 van de CSRD

1. Scholing met het oog op assurance van duurzaamheidsinformatie

5. Artikel 6.2. van de CSRD heeft betrekking op de ***scholing om toegelaten te worden om de assurance van duurzaamheidsrapportering uit te voeren***. Deze bepaling wordt omgezet in de voorgestelde artikelen 19, 20, 22, 30, § 2, 37, §2, 38, 46, 47, 53 en 60 van het ontwerp van koninklijk besluit.

2. Acht maanden praktijkopleiding

6. De voorgestelde artikelen 19, 20, 37, 47 en 60 van het ontwerp van besluit incorporeren het artikel 10.1 van de CSRD inzake het ***beschikken over een praktijkopleiding van minstens acht maanden die betrekking heeft op de assurance van duurzaamheidsinformatie of andere duurzaamheidsgerelateerde diensten***.

De *stage van de stagiair die ook gemachtigd wil zijn om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren*, heeft betrekking op de *assurance van duurzaamheidsinformatie of andere duurzaamheidsgerelateerde diensten* gedurende **minstens acht maanden** (voorstel van art. 19). In voorkomend geval wordt de duur van de stage verlengd opdat de duur van minstens acht maanden bedoeld in artikel 19 kan worden bereikt (voorstel van art. 20, tweede lid).

De stage verloopt ***onder het toezicht van een stagemeeester die gemachtigd is om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren***:

“ In het geval dat de stagemeeester van de betrokken stagiair niet gemachtigd is om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren, behoort het de betrokken stagiair toe om:

1° hetzij een nieuwe stageovereenkomst af te sluiten met een stagemeeester die gemachtigd is om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren;

2° hetzij, mits de voorafgaande goedkeuring van de Stagecommissie overeenkomstig artikel 13, § 4, zijn stage voort te zetten door deze uit te voeren bij twee verschillende stagemeeesters waarvan minstens een gemachtigd is om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren.” (voorstel van art. 20).

Het voorhanden zijn van de acht maanden praktijkopleiding op het vlak van de assurance van duurzaamheidsinformatie of andere duurzaamheidsgerelateerde diensten wordt door de Stagecommissie nagekeken alvorens de stagiair toe te laten tot het bekwaamheidsexamen (voorstel van art. 37, § 2, 2°).

De stage omvat jaarlijks duizend uren revisorale opdrachten waarvan de aard door de Stagecommissie wordt vastgelegd en die evenwichtig gespreid zijn over de verschillende types van revisorale opdrachten, *met inbegrip van de opdracht van assurance van duurzaamheidsinformatie* voor de stagiair die eveneens wil gemachtigd zijn om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren (voorstel van art. 22, eerste lid).

3. Vier vakgebieden voor assurance van duurzaamheidsrapportering

7. Artikel 8.3 van de CSRD met betrekking tot de ***stage-examens van de vier vakgebieden voor assurance van duurzaamheidsrapportering*** is opgenomen in het voorstel van artikel 30, § 2 van het ontwerp van besluit: *“Naast de stage-examens bedoeld in paragraaf 1 legt de stagiair die eveneens wil gemachtigd zijn om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren, ook stage-examens met betrekking tot de volgende vier vakgebieden af:*

1° wettelijke voorschriften en standaarden ten aanzien van de opstelling van jaarlijkse en geconsolideerde duurzaamheidsrapportering;

2° duurzaamheidsanalyse;

3° passende zorgvuldigheidsprocedures met betrekking tot duurzaamheidskwesities;

4° wettelijke voorschriften en assurancestandaarden voor de duurzaamheidsrapportering.”

4. Combinatie van praktijkopleiding en theoretische opleiding

8. Artikel 12 van de CSRD heeft betrekking op de ***combinatie van praktijkopleiding en theoretische opleiding*** en is ingevoegd in het voorgesteld artikel 36, § 3 van het ontwerp van besluit.

5. Bekwaamheidsexamen assurance van duurzaamheidsinformatie

9. Artikel 38 van het ontwerp van besluit integreert het voorgesteld artikel 7 van de CSRD inzake het ***vakbekwaamheidsexamen assurance van duurzaamheidsrapportering***: “Wanneer de stagiair eveneens wil gemachtigd zijn om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren, strekt het bekwaamheidsexamen er eveneens toe om de bekwaamheid van de stagiair om de opdracht van assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren, na te gaan.” **Ten minste één van deze drie bedrijfsrevisoren in de jury van het bekwaamheidsexamen is gemachtigd om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren**, indien de betrokken stagiair eveneens gemachtigd wil zijn om assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren (voorstel van art. 39, 2°).

De kandidaat kan het bekwaamheidsexamen maximum vijfmaal afleggen binnen een periode van vijf jaar te rekenen vanaf de eerste datum van de beslissing van de Stagecommissie van de toelating van de kandidaat tot het bekwaamheidsexamen. Na een *cooling-off* periode van twee jaar kan men slechts een nieuwe stage starten (voorstel van art. 41, § 2).

6. Voortaan twee stagetrajecten

10. Concreet wordt er een **stagetraject inclusief assurance van duurzaamheidsinformatie** ingevoerd, **naast het reeds bestaande stagetraject** (zonder assurance van duurzaamheidsinformatie).

Het ontwerp van besluit voorziet in de mogelijkheid om ten allen tijde van traject te wijzigen:

- De stagiair kan op elk moment tijdens de stage, en mits voorafgaande goedkeuring van de Stagecommissie, beslissen om de opdrachten van assurance van duurzaamheidsinformatie of andere duurzaamheidsgerelateerde diensten in zijn stage te integreren om gemachtigd te zijn om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren (eventueel met stageverlenging) (voorstel van art. 20, eerste en tweede lid);
- De stagiair kan op elk moment tijdens de stage, en mits de voorafgaande goedkeuring van de Stagecommissie, afzien van het nakomen van de verplichtingen die toelaten om

gemachtigd te zijn om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren. De acht maanden praktijkopleiding en de stage-examens van de vier vakgebieden voor assurance van duurzaamheidsrapportering vallen in dit geval weg (voorstel van art. 21).

7. Specifiek examen voor de bedrijfsrevisor die alsnog assurance van duurzaamheidsinformatie wil verlenen

11. Het is belangrijk om te vermelden is dat de voorgestelde artikelen 46 en 47 van het ontwerp van besluit een ***specifiek examen invoeren voor bedrijfsrevisoren die wensen te worden gemachtigd om assurance te verlenen over duurzaamheidsinformatie*** en die niet kunnen genieten van de overgangsbepaling bedoeld in artikel 119 van de CSRD-wet.

Artikel 119 van de CSRD-wet

§ 1. De natuurlijke personen die, vóór 1 januari 2026, geslaagd zijn voor het bekwaamheidsexamen bedoeld in artikel 5, § 1, 4°, van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren en zijn uitvoeringsbesluiten, zijn gerechtigd, vanaf de datum van hun inschrijving in het register bedoeld in artikel 3, 1°, van de voormelde wet, de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren, voor zover zij de nodige kennis inzake duurzaamheidsinformatie en de assurance van duurzaamheidsinformatie hebben verworven, middels de permanente vorming bedoeld in artikel 27 van de voormelde wet.

§ 2. Voor de natuurlijke personen bedoeld in paragraaf 1 behelst de permanente vorming die door het Instituut wordt georganiseerd overeenkomstig artikel 79 van de voormelde wet, ten minste de volgende opleidingsonderdelen:

- a) de wettelijke vereisten en de standaarden inzake het opstellen van de jaarlijkse duurzaamheidsinformatie en de geconsolideerde duurzaamheidsinformatie;***
- b) duurzaamheidsanalyse;***
- c) de zorgvuldigheidsprocedures inzake de duurzaamheidskwesities;***
- d) de wettelijke vereisten en assurancestandaarden van duurzaamheidsinformatie.***

De bedrijfsrevisor die gemachtigd wil zijn om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren, moet een specifiek examen georganiseerd door de Raad van het IBR af te leggen. De Raad laat de bedrijfsrevisor tot dit examen toe wanneer de bedrijfsrevisor aan de hand van elk bewijsmiddel aantoont dat hij beschikt over een praktijkopleiding van minstens acht maanden die betrekking heeft op de assurance van duurzaamheidsinformatie of andere duurzaamheidsgerelateerde diensten (voorstel van art. 47, tweede lid).

De jury voor dit specifiek examen is samengesteld uit vier leden: een voorzitter, professor van het universitair onderwijs of van het hoger onderwijs van universitair niveau, gekozen op basis van zijn bijzondere kennis van de assurance van duurzaamheidsinformatie, twee bedrijfsrevisoren die gemachtigd zijn om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te

voeren en een persoon die het beroep van bedrijfsrevisor niet uitoefent, gekozen omwille van zijn bijzondere kennis inzake duurzaamheid (voorstel van art. 48, tweede lid).

De bedrijfsrevisor kan het specifiek examen maximum vijfmaal afleggen binnen een periode van vijf jaar te rekenen vanaf de eerste deelname aan het examen. Bij het bereiken van het maximaal aantal toegestane deelnames of het verstrijken van de voormelde termijn, mag de bedrijfsrevisor het examen slechts opnieuw afleggen na een *cooling-off* periode van twee jaar (voorstel van artikel 50, tweede lid).

8. Bekwaamheidsproef voor wettelijke auditors voor het uitvoeren van assurance van duurzaamheidsrapportering in België

12. De wet van 7 december 2016 zoals gewijzigd door de CSRD-wet definieert een “**wettelijke auditor**” in artikel 3, 4° als volgt:

Artikel 3, 4° van de wet van 7 december 2016

Voor de toepassing van deze wet wordt verstaan onder:

(...)

4° wettelijke auditor: een natuurlijke persoon die de toelating heeft om in een andere lidstaat het beroep van wettelijke auditor in de zin van Richtlijn 2006/43/EG uit te oefenen en die, in voorkomend geval, eveneens de toelating heeft de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren;

Het voorstel van artikel 53, § 2 van het ontwerp van besluit houdt de omzetting in van artikel 14.2 inzake de ***bekwaamheidsproef voor wettelijke auditors voor het uitvoeren van assurance van duurzaamheidsrapportering in België***.

Deze bepaling betreft de erkenning van gelijkwaardige kwalificaties op het gebied van assurance van duurzaamheidsinformatie. Personen die in een lidstaat van de Europese Unie of in een andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte de hoedanigheid bezitten van wettelijke auditor in de zin van artikel 3, 4° van de wet van 7 december 2016 en er eveneens gemachtigd zijn om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren, kunnen immers een erkenning vragen om de assurance van duurzaamheidsinformatie in België uit te voeren.

Deze personen zijn vrijgesteld van de stage-examens, de stage en het bekwaamheidsexamen (voorstel van art. 52, § 1).

De bekwaamheidsproef die door de Raad van het IBR wordt georganiseerd, is bedoeld om zich ervan te vergewissen dat de vrijgestelde kandidaten blijf geven van een adequate kennis van de

in België van kracht zijnde wetten en reglementeringen, voor zover deze voor de assurance van duurzaamheidsinformatie in België relevant zijn.

13. De Hoge Raad is van oordeel dat gelet op zijn opdracht de voorgestelde artikelen tegemoetkomen aan de voormelde CSRD-bepalingen.

De Hoge Raad verwelkomt de invoering van het stagetraject inclusief assurance van duurzaamheidsinformatie, naast het reeds bestaande stagetraject (zonder assurance van duurzaamheidsinformatie), waarbij de mogelijkheid bestaat om op elk moment van traject te veranderen.

De Hoge Raad acht het belangrijk dat een bedrijfsrevisor, die niet kan genieten van de overgangsbepaling bedoeld in artikel 119 van de CSRD-wet, maar vooralsnog assurance van duurzaamheidsinformatie wil verlenen, deze mogelijkheid heeft.

Gelet op het feit dat het om assuranceopdrachten gaat, vindt de Hoge Raad het gerechtvaardigd dat de jury voor dit specifiek examen uit vier leden bestaat, met name een voorzitter die professor is met een bijzondere kennis van de assurance van duurzaamheidsinformatie, twee bedrijfsrevisoren die gemachtigd zijn om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren en een aan het beroep externe persoon met een bijzondere kennis inzake duurzaamheid.

Terecht stelt de Hoge Raad vast dat het aantal leden van de jury van het bekwaamheidsexamen in het ontwerp van besluit behouden blijft.

B.2. Andere voorgestelde aanpassingen in het licht van de ervaringen van de eerste jaren en rekening houdend met het advies van de Hoge Raad van 23 december 2024

1. Verhogen van de attractiviteit en bevorderen van het behoud van stagiairs

14. In randnummer 3 van het advies van 23 december 2024 uit de Hoge Raad zijn bezorgdheid om “de **arbeidsomstandigheden** van stagiaires en bedrijfsrevisoren (werkuren, werk-privébalans, werkdruk, enz.) te (her)onderzoeken om het behoud in het beroep te verbeteren, met name in het licht van de debatten op Europees niveau².”

In antwoord daarop legt het ontwerp van koninklijk besluit de volgende **nieuwe verplichtingen** op aan de **stagemeeester** en de **Stagecommissie van het IBR**:

a. Stagemeeester

- de verbintenis van de stagemeeester op te nemen *in de stageovereenkomst* om **te waken over de naleving van het vormingsplan** voorgelegd door de stagiair aan de Stagecommissie in het kader van het verplicht vormingsprogramma (voorstel van art. 15, 9°);
- de verbintenis van de stagemeeester op te nemen *in de stageovereenkomst* om **op regelmatige basis, en minstens eenmaal per jaar, overlegvergaderingen** met de stagiair **betreffende het verloop van de stage te organiseren** (voorstel van art. 15, 10°);

b. Stagecommissie van het IBR

- **Te waken over de naleving van de verplichtingen van de stagemeeester**, bedoeld in het bijzonder **in artikel 15, 9° en 10°** (voorstel van art. 7, 16°);
- **jaarlijks een actieplan op te stellen** betreffende de **manier** waarop de stagiairs en de stagemeeesters worden **omkaderd** (voorstel van art. 7, 17°) **en dit actieplan jaarlijks aan de Hoge Raad** te overhandigen (voorstel van art. 9, tweede lid);
- **toezicht te houden op het verloop van de stage** en deze te **beoordelen** door het verzenden van een **vragenlijst minstens eenmaal per jaar** naar de stagiair (voorstel van art. 7, 18°);
- een **meldpunt binnen het Instituut** ter beschikking te stellen aan wie de stagiair zich kan richten **in geval van moeilijkheden op het vlak van de stage of met zijn stagemeeester**. In

² Voorstel van richtlijn van 20 maart 2024 van het Europees Parlement en de Raad betreffende de verbetering en handhaving van de arbeidsomstandigheden voor stagiairs en de bestrijding van reguliere arbeidsverhoudingen die als stages worden verhuuld (“richtlijn inzake stages”).

voorkomend geval worden passende opvolgingsmaatregelen door de Stagecommissie genomen (voorstel van art. 7, 19°).

De Hoge Raad verwelkomt voormelde nieuwe verplichtingen in hoofde van de stagemeeester en de Stagecommissie van het IBR. Niettemin maakt de Hoge Raad zich de volgende bedenkingen:

- In verband met het **actieplan** stelt de Hoge Raad voor om in het voorstel van artikel 7, 17° *in fine* na het woord "**omkaderd**" de woorden "**met bijzondere aandacht voor het fysiek en mentaal welzijn van de stagiairs**" toe te voegen.
- De formulering "**moeilijkheden op het vlak van de stage of met zijn stagemeeester**" is **nogal vaag en algemeen**: wat wordt ermee bedoeld? En vallen "*het welzijn en fysieke en/of mentale problemen van de stagiair*" er ook onder?
- Het is noodzakelijk dat **jaarlijks de Hoge Raad ook een verslag van de werkzaamheden van het meldpunt ontvangt en het gevolg dat aan de meldingen wordt gegeven**. Een aanvulling van het voorstel van artikel 9, tweede lid dient dan ook te gebeuren.

15. Bovendien wordt terecht vastgesteld dat het ontwerp van koninklijk besluit de voorwaarden verstrengt om als stagemeeester te worden toegelaten en te mogen blijven: zowel het voorgesteld artikel 12, derde lid, 1° en 2° (*toelatingsvoorwaarden als stagemeeester*), het voorgesteld artikel 13, § 2 (*stopzetting opleiding van stagiairs*) als het voorgesteld artikel 25, § 2 (*opschorting van de stage*) van het ontwerpbesluit hebben betrekking op de **casus van de stagemeeester die het voorwerp is van een schorsing overeenkomstig artikel 57 van de wet van 7 december 2016 van meer dan één maand of een tijdelijk verbod van meer dan één maand om iedere beroepsmatige dienstverlening te verrichten in toepassing van artikel 59, § 1 van de wet van 7 december 2016**.

Ook al bevat artikel 8, tweede lid de volgende verplichting: "*De stagemeeester die het voorwerp uitmaakt van één of meerdere maatregelen zoals voorzien in artikel 59, § 1, van de wet, is ertoe gehouden de Stagecommissie hiervan in kennis te stellen van zodra deze beslissing definitief is geworden.*", toch bevat deze verplichting niet het geval van een schorsing overeenkomstig artikel 57 van de wet van 7 december 2016 van meer dan één maand.

Bijgevolg is het volgens de Hoge Raad noodzakelijk om het voorgesteld artikel 8, tweede lid in voormelde zin aan te vullen en in de drie voormelde ontwerpbevestigingen toe te voegen dat de stagemeeester die zo'n maatregel krijgt opgelegd, onverwijld de Stagecommissie én ook de stagiair(s) daarvan op de hoogte brengt.

2. Afschaffen van de praktische stage-examens en invoeren van een verplicht vormingsprogramma

16. De Auditrichtlijn voorziet niet in een lijst van vakgebieden voor de praktische stage-examens. Aangezien het om een “overomzetting” (*goldplating*) in Belgisch recht gaat (*cf.* randnummers 6 en 14 van het advies van de Hoge Raad van 23 december 2024), worden op voorstel van het IBR de **praktische stage examens afgeschaft**.

Ter compensatie van deze afschaffing **wordt een verplicht vormingsprogramma ingevoerd** dat door de Stagecommissie wordt georganiseerd om de stagiair voor te bereiden op het bekwaamheidsexamen (voorstel van art. 7, 8°, 35 en 36).

Het vormingsprogramma is **gericht** op de vakgebieden opgesomd in artikel 30 alsook op de volgende aanvullende vakgebieden: bijzondere opdrachten, controleverslag en ondernemingsraad (voorstel van art. 36, § 1).

De opleidingen van het vormingsprogramma worden verzorgd door het IBR en bestaan uit **honderdtwintig uur verspreid over drie jaar**. De Stagecommissie kan, in voorkomend geval, een *vermindering van de duur van de opleidingen* toestaan aan de stagiairs waarvan zij vaststelt dat zij al beschikken over een relevante ervaring van minimum vijftien jaar met de uitoefening van het beroep van bedrijfsrevisor, met inbegrip van in voorkomend geval, een beroepservaring binnen het vakgebied van de assurance van duurzaamheidsinformatie (voorstel van art. 36, § 3).

Mits voorafgaande goedkeuring van de Stagecommissie kan de stagiair ook opleidingen volgen die niet door het IBR worden georganiseerd en die in aanmerking kunnen worden genomen bij de berekening van het aantal door de stagiair te volgen opleidingsuren (voorstel van art. 36, § 4).

De stagiair vermeldt **in het stagedagboek de gevolgde uren** in het kader van dit verplicht vormingsprogramma (voorstel van art. 26, § 1).

Dit verplicht vormingsprogramma komt tegemoet aan de bekommernis van de Hoge Raad in randnummer 3 van zijn advies van 23 december 2024: “De Hoge Raad steunt elke hervorming van de toegang tot het beroep, mits enerzijds de verwachte kwaliteiten van kandidaten/stagiaires ongewijzigd blijven (zowel op het niveau van de technische kennis als de pedagogische rol die hem door de wet is toevertrouwd) en anderzijds het kennisniveau bij het verkrijgen van de titel van bedrijfsrevisor ongewijzigd blijft. Dit is volgens de Hoge Raad essentieel voor de toekomst van het beroep op lange termijn.”

In dit verband overhandigt de Stagecommissie **jaarlijks een verslag over het verplicht vormingsprogramma aan de Hoge Raad** (voorstel van art. 9, tweede lid).

De Hoge Raad kan zich terugvinden in de afschaffing van de praktische stage-examens in combinatie met de invoering van een verplicht vormingsprogramma. Het enig verbeterpunt is dat het vormingsprogramma is *gericht* op de vakgebieden opgesomd in het voorstel van artikel 30 alsook op de aanvullende vakgebieden, met name bijzondere opdrachten, controleverslag en ondernemingsraad. Dit betekent evenwel dat in de praktijk niet noodzakelijk alle vakgebieden gedekt zullen zijn.

De Hoge Raad is derhalve van oordeel dat *alle* vakgebieden vermeld in artikel 30 van het ontwerp van besluit door het vormingsprogramma moeten worden gedekt. Aldus moet worden vermeden dat met voormelde formulering een belangrijk onderwerp zoals de ondernemingsraad in het vormingsprogramma zou kunnen worden weggelaten.

3. Afschaffen van het systeem van prioritering van de theoretische stage-examens

17. Het principe van de prioritering houdt in dat een stagiair wordt verplicht om voor een aantal theoretische stage-examens geslaagd te zijn op het einde van het eerste stagejaar en voor een aantal andere theoretische stage-examens op het einde van het tweede stagejaar.

Op basis van een melding door het IBR van een casus die tot een stageverlenging en een uitgestelde eedaflegging heeft geleid, stelt de FOD Economie in de toelichtende nota voor om het **systeem van de prioritering van de theoretische stage-examens af te schaffen.**

De Hoge Raad is op dit punt NIET gevolgd. In randnummer 15 van zijn advies van 23 december 2024 staat de Hoge Raad immers **weigerachtig tegenover dit voorstel tot afschaffing van de prioritering om de volgende redenen:**

“Dit derde voorstel zou de deadlines voor stagiaires in de tijd verschuiven en zou ertoe kunnen leiden dat stagiaires de examens naar het einde van de stage uitstellen. (...) Deze aanpak, die - op het eerste gezicht - attractief lijkt, dreigt echter te leiden tot een “bottleneck” aan het einde van het traject in termen van af te leggen examens. Een dergelijke aanpak is ingevoerd door de universiteiten en hogescholen van het lange type in het kader van de Bolognahervorming. De Hoge Raad merkt echter op dat dit in strijd is met de recente bevindingen van de universiteiten: de verlenging van de studieduur (voor degenen die hun opleiding met succes afronden) enerzijds en de zeer lange tijd voordat studenten zich bewust worden van de noodzaak van heroriëntatie (voor degenen die niet geslaagd zijn) anderzijds.”

De afschaffing van het prioriteringssysteem gaat in tegen de tendensen binnen de gemeenschappen:

Het systeem van de prioritering van de theoretische stage-examens kan worden vergeleken met de [harde knip](#), een maatregel die studenten in het Vlaams hoger onderwijs verplicht om alle vakken van het eerste academiejaar binnen de twee academiejaren succesvol af te ronden. Als dat niet lukt, mogen ze de opleiding niet voortzetten, ook niet aan een andere Vlaamse universiteit of hogeschool. Ze mogen wel een andere richting proberen. De maatregel is in het academiejaar 2023-2024 ingevoerd en uit onderzoek blijkt nu dat de *harde knip* een positief effect heeft op de slaagcijfers (stijging tot 20%). Studenten leveren aldus meer inspanningen om te slagen voor de vakken van het eerste academiejaar.

De *harde knip* verplicht de student om eerst de basisvakken van het eerste jaar af te ronden. Op deze manier bouwen studenten de nodige fundering op, hetgeen vermijdt dat ze vastlopen in complexere vakken verder in hun opleiding. De maatregel voorkomt ook studieachterstand en stopt het fenomeen waarbij studenten jarenlang vakken blijven meeslepen, wat uiteindelijk leidt tot studieovertraging of finaal het niet succesvol afronden van de opleiding (fenomeen van de “eeuwige student”). Bovendien dwingt het studenten actiever te zijn en tijdig concrete en realistische studievoortgang te boeken, waardoor de slaagkansen duidelijk toenemen en in het algemeen het niveau van de opleiding verhoogt.

In de Federatie Wallonië-Brussel verplicht de [hervorming van het “Décret paysage”](#), goedgekeurd eind 2021 en aangepast op 25 april 2024, studenten in de bacheloropleiding er in de praktijk toe om de 60 studiepunten van het eerste blok (het eerste academiejaar) binnen de twee jaar te behalen, met enkele versoepelingen en overgangsregelingen afhankelijk van het traject. Deze regel is van kracht sinds 2025. Bachelorstudenten hebben dus [maximaal twee jaar de tijd om in hun eerste jaar te slagen](#). De volledige bacheloropleiding, dus de eerste drie jaren, moet binnen de vijf jaar worden voltooid.

In 2024 werden er wegens de niet-naleving van het systeem van de prioritering 33 stages verlengd, in 2025 ging het om 30 stageverlengingen.

Deze hoge aantallen tonen het belang – en dus ook de bestaansreden – van het prioriteringsregime aan.

De Hoge Raad herbevestigt dat hij weigerachtig staat tegenover het voorstel tot afschaffing van de prioritering om de in zijn advies van 23 december 2024 vermelde redenen en gelet op de positieve effecten van de *harde knip* in het Vlaams hoger onderwijs en op de hervorming van het “Décret paysage” in de Federatie Wallonië-Brussel. Het is immers van essentieel belang voor de Hoge Raad om het algehele niveau van vereisten ten aanzien van kandidaten-/stagiairs-bedrijfsrevisoren op het huidige niveau te behouden. De kwaliteit is van het hoogste

belang. Bovendien stelt hij vast dat een omstandige toelichting ontbreekt waarom het systeem van de prioritering van de theoretische stage-examens zou moeten worden afgeschaft.

Gelet op het voorgaande is de Hoge Raad van oordeel dat het systeem van de prioritering behouden moet blijven.

4. Mogelijkheid om de vakgebieden van het theoretische stage-examen te groeperen in "onderwijseenheden"

18. Op vraag van het IBR laat het ontwerp van koninklijk besluit toe om, na advies van de Hoge Raad, de vakgebieden van de theoretische stage-examens te groeperen in onderwijseenheden (ook "clusters" genoemd):

"De vakgebieden bedoeld in paragraaf 1 kunnen desgevallend worden gegroepeerd in onderwijseenheden, bepaald door de Raad na advies van de Hoge Raad. In dit geval wordt voor elk vakgebied binnen een onderwijseenheid afzonderlijk beraadslaagd om te garanderen dat elk vakgebied werd getoetst." (voorstel van art. 30, § 3).

Wat de vrijstellingen betreft die door de Stagecommissie per vakgebied of per onderwijseenheid van de stage-examens kunnen worden verleend, wordt de soepele regeling van het IBR gevolgd die als volgt wordt voorgesteld:

"De vrijstellingen bedoeld in paragraaf 2 worden verleend per vakgebied of per onderwijseenheid op voorwaarde dat de aan het vakgebied of onderwijseenheid bestede aantal studiepunten ECTS tenminste overeenstemmen met het aantal studiepunten ECTS die voor dit vakgebied of deze onderwijseenheid door de Raad, na advies van de Hoge Raad, voldoende worden geacht in het kader van de eisen gesteld voor het beroep van bedrijfsrevisor." (voorstel van art. 31, § 3).

In randnummer 6 van zijn advies van 23 december 2024 bevestigt de Hoge de conformiteit van vrijstellingen per onderwijseenheid ("cluster") met de Auditrichtlijn: *"Wat de fundamentele vraag betreft of het bekomen van vrijstellingen door "clusters" al dan niet in overeenstemming is met de ratio legis van de "audit"-richtlijn, stelt de Hoge Raad vast dat geen enkele bepaling tegen een dergelijke aanpak ingaat."*

De Hoge Raad somt in randnummer 9 van zijn advies evenwel de volgende bekommernissen omtrent de vrijstellingen per onderwijseenheid op, waaraan in het ontwerp van besluit geen gevolg is gegeven:

1) *“De Hoge Raad vraagt zich af of het mogelijk zou zijn om vrijgesteld te worden van een deel van een onderwijseenheid of wat het standpunt van de Stagecommissie van het IBR is met betrekking tot het verlenen van een vrijstelling voor een onderwijseenheid waarvoor een kandidaat/stagiair een voldoende aantal ECTS zou hebben, terwijl bepaalde vakgebieden niet zijn gedekt door de gevolgde vakgebieden waarop het indieningsdossier van de kandidaat/stagiair is gebaseerd.”* (uittreksel uit het advies van 23 december 2024)

In zijn toelichtende nota geeft de FOD Economie de Hoge Raad weliswaar tweemaal gelijk dat dit niet mogelijk is, maar gaat men niet zover om het antwoord expliciet in de tekst van het ontwerp van besluit te verwerken.

Met het oog op de rechtszekerheid, de transparantie en de duidelijkheid is het volgens de Hoge Raad noodzakelijk om de volgende formulering, gebaseerd op de nota van de FOD Economie, in te voegen in het voorstel van artikel 31, § 3 *in fine*: “Geen vrijstelling kan worden verleend voor een deel van een onderwijseenheid. Evenmin kunnen vrijstellingen worden verleend voor een onderwijseenheid waarvoor een stagiair een voldoende aantal ECTS heeft, terwijl bepaalde vakgebieden niet zijn gedekt door de gevolgde vakgebieden waarop het indieningsdossier van de stagiair is gebaseerd.”

2) *“Moet uit de aanpak via “onderwijseenheden” worden afgeleid dat sommige componenten mogelijk niet gekend zijn (of niet zijn getest) vanuit theoretisch oogpunt voordat men zich aanbiedt voor het bekwaamheidsexamen?”* (uittreksel uit het advies van 23 december 2024)

In zijn toelichtende nota poneert de FOD Economie dat geen vrijstelling kan worden verleend voor alle vakgebieden binnen een onderwijseenheid, indien niet het minimum aantal studiepunten ECTS voor het geheel van de onderwijseenheid wordt behaald en tenminste één studiepunt ECTS per vakgebied van de onderwijseenheid wordt bekomen.

Eveneens is het volgens de Hoge Raad, met het oog op de rechtszekerheid, de transparantie en de duidelijkheid, noodzakelijk om de voormelde toelichting van de FOD Economie in te voegen in het voorstel van artikel 31, § 3 *in fine*.

Verder rijst nog de volgende vraag: ingeval van het niet slagen in een onderwijseenheid in zijn geheel, moeten dan alle vakgebieden waaruit de onderwijseenheid bestaat opnieuw worden afgelegd?

Naar de mening van de Voorzitter van de Stagecommissie geformuleerd tijdens het onderhoud met de Hoge Raad op 11 mei 2026 moet de stagiair, indien het aantal studiepunten ECTS onvoldoende is, per vakgebied examen afleggen om aan het totaal van de studiepunten ECTS van de onderwijseenheid te geraken, waarvan elke vakgebied minstens 1 studiepunt ECTS vertegenwoordigt.

Met het oog op de rechtszekerheid, de transparantie en de duidelijkheid acht de Hoge Raad het noodzakelijk om voormelde mening in het ontwerp van besluit te voegen.

5. Hergroeperen binnen een onderwijseenheid van bepaalde vakgebieden van het theoretisch stage-examen

19. Het voorstel van artikel 30, § 1 van het ontwerpbesluit vermindert door een hergroepering het aantal theoretische stage-examens van 23 tot 19 vakgebieden:

- de vakgebieden 021 en 022 zijn gehergroepeerd in één vakgebied: 021 “wettelijke voorschriften en normen voor de opstelling van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen”;
- de vakgebieden 111 en 112 zijn gehergroepeerd in één vakgebied: 111 “vennootschaps- en verenigingsrecht en corporate governance”;
- de vakgebieden 141 en 142 zijn gehergroepeerd in één vakgebied: 141 “burgerlijk recht en economisch recht”;
- de vakgebieden 181 en 182 zijn gehergroepeerd in één vakgebied: 181 “wiskunde en statistiek”.

De Hoge Raad gaat ervan uit dat voormelde hergroeperingen geen afbreuk doen aan het huidige niveau van vereisten ten aanzien van kandidaten-/stagiairs-bedrijfsrevisoren.

Daarnaast werd de formulering van een aantal vakgebieden aangepast, zoals gevraagd door de Hoge Raad.

In randnummer 18 van zijn advies van 23 december 2024 vermeldt de Hoge Raad immers: *“Aanpassing van de formulering van bepaalde vakgebieden in artikel 8 van de “audit”-richtlijn om beter aan te sluiten bij de Belgische juridische realiteit.*

Bij wijze van voorbeeld, wat wordt bedoeld met handelsrecht of dekt het vakgebied “vennootschapsrecht” ook het verenigingsrecht?

Hoewel deze titels letterlijk zijn overgenomen uit het koninklijk besluit “stage” van 2018, die op hun beurt een letterlijke overname zijn van de titels in artikel 8 van de “audit”-richtlijn, blijft het feit dat de rechtszekerheid voor stagiaires primeert op een titel en dat deze zou worden versterkt door enige verduidelijking. Hetzelfde geldt voor de opstellers van de vragen voor de theoretische stage-examens, van wie duidelijk wordt verwacht dat ze zich beperken tot bepaalde delen van een rechtsvak.”

Hert voorstel van artikel 30, § 1, 11° maakt thans melding van “vennootschaps- en verenigingsrecht en corporate governance”.

Door het hanteren van de volgende formulering “De examens bedoeld in 11° tot 19° hebben betrekking op de wettelijke controle van de jaarrekening” in het voorstel van artikel 30, § 1 in fine is het voor de Hoge Raad duidelijk dat het vakgebied “14° burgerlijk recht en economisch recht” niet álle Boeken van het Burgerlijk Wetboek en van het Wetboek Economisch Recht omvat.

6. Vervangen van de term “matière” door “domaine” in de Franse versie

20. Deze vervanging geeft terecht gevolg aan de bekommernis van de Hoge Raad in randnummer 6 van zijn advies van 23 december 2024 op het vlak van de rechtszekerheid:

“Bij het lezen van de bepalingen van artikel 29, § 3 van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 stelt de Hoge Raad vast dat er rechtsonzekerheid bestaat over de vraag of de tekst het al dan niet toestaat om vakgebieden te hergroeperen in “onderwijseenheden” (of clusters) om te bepalen of een kandidaat/stagiair vrijstellingen kan bekomen in het kader van de theoretische stage-examens. De lezing van de Nederlandse versie, die de term “vakgebied” gebruikt (wat kan worden vertaald als “domein”), lijkt gunstiger dan de Franse versie “matière”.”

7. Voorzien van overgangsbepalingen

21. Randnummer 10 van het advies van de Hoge Raad 23 december 2024 vermeldt:

“De Hoge Raad stelt ten slotte vast dat er geen overgangsmaatregel aan de Hoge Raad werd overgemaakt. Het gaat om een belangrijke bezorgdheid bij de eventuele uitvoering van deze hervorming in het kader van een eerlijke behandeling van de verschillende personen die een dossier wensen in te dienen om vrijstellingen voor de theoretische stage-examens te bekomen.

De Hoge Raad vraagt zich in het bijzonder af wat het lot is van de personen die het proces van toegang tot het beroep hebben gestart (of ze nu al stagiair zijn of niet) in het huidige systeem en die mogelijk aanspraak kunnen maken op bijkomende vrijstellingen in het nieuwe systeem. De Hoge Raad is van mening dat er moet worden voorkomen dat er discriminaties en/of spanningen ontstaan tussen deze personen.”

De Hoge Raad constateert dat de voorgestelde artikelen 57, 58, 59 en 60 van het ontwerp van besluit voorzien in overgangsbepalingen.

Stagiairs die op de datum van inwerkingtreding van het nieuw koninklijk besluit reeds geslaagd zijn voor alle of een deel van de praktische stage-examens, worden voor deze vakgebieden vrijgesteld van het verplicht vormingsprogramma (voorstel van art. 58).

Stagiairs die op de datum van inwerkingtreding van het nieuw koninklijk besluit minstens drie jaar stage hebben doorlopen en al geslaagd zijn voor alle theoretische en praktische stage-examens, kunnen deelnemen aan het bekwaamheidsexamen (voorstel van art. 59).

Stagiairs die op de inwerkingtreding van het nieuw koninklijk besluit de erkenning voor assurance van duurzaamheidsinformatie willen behalen, moeten de voorwaarden vervullen van artikel 19 (acht maanden praktijkopleiding) en 30, § 2 (vier bijkomende vakgebieden). In dit geval wordt de duur van de stage van de betrokken personen desgevallend verlengd zodat de minimumduur van acht maanden kan worden bereikt. De Stagecommissie kan, in het geval waarin de betrokken personen reeds een verlenging van hun stage hebben gekregen en de totale duur van zes jaar heeft bereikt, de stage opnieuw verlengen, meerdere keren, voor een totale duur die niet meer dan drie jaar bedraagt (voorstel van art. 60).

Overeenkomstig het voorstel van artikel 57 zetten personen die op de datum van inwerkingtreding zijn ingeschreven op de lijst van stagiairs hun stage voort met behoud van de gepresteerde stageduur, alsook alle behaalde resultaten en vrijstellingen.

De Hoge Raad verwelkomt deze overgangsbepalingen, maar is van oordeel dat één van de overgangsbepalingen in de (on)mogelijkheid moet voorzien voor personen, die het proces van toegang tot het beroep zijn gestart in het huidige systeem, om aanspraak te maken op bijkomende vrijstellingen in het nieuwe systeem.

C. Eénsluïdend advies van de Hoge Raad

C.1. Algemeen

22. De Hoge Raad is verheugd over het initiatief van de federale Minister, bevoegd voor Economie, om het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor aan te passen.

Een aanpassing van de bepalingen inzake de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor vormt immers het derde deel van de driptiek van het door de CSRD gewijzigd regelgevend kader van het beroep van bedrijfsrevisor.

Middels het koninklijk besluit van 30 maart 2026 tot wijziging van 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 en het koninklijk besluit van 27 november 2022 betreffende de registratie als auditors of auditorganisaties van derde landen in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren en het publiek toezicht, de kwaliteitscontrole en het toezicht op auditors en auditorganisaties van derde landen, met betrekking tot de assurance van duurzaamheidsinformatie (*Belgisch Staatsblad* van 9 april 2026), werden de koninklijke besluiten van 21 juli 2017 en van 27 november 2022 reeds gewijzigd teneinde de aspecten inzake de assurance van duurzaamheidsinformatie erin te integreren.

Tegelijk wordt van de gelegenheid gebruik gemaakt om aanpassingen aan het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 door te voeren in het licht van de ervaringen van de eerste jaren en rekening houdend met het voormeld advies van de Hoge Raad van 23 december 2024.

C.2. Specifiek

Omzetting van CSRD-bepalingen

23. De Hoge Raad is van oordeel dat gelet op zijn opdracht de voorgestelde artikelen tegemoetkomen aan de CSRD-bepalingen.

De Hoge Raad verwelkomt de invoering van het stagetraject inclusief assurance van duurzaamheidsinformatie, naast het reeds bestaande stagetraject (zonder assurance van duurzaamheidsinformatie), waarbij de mogelijkheid bestaat om op elk moment van traject te veranderen.

De Hoge Raad acht het belangrijk dat een bedrijfsrevisor, die niet kan genieten van de overgangsbepaling bedoeld in artikel 119 van de CSRD-wet, maar vooralsnog assurance van

duurzaamheidsinformatie wil verlenen, deze mogelijkheid heeft. Gelet op het feit dat het om assuranceopdrachten gaat, vindt de Hoge Raad het gerechtvaardigd dat de jury voor dit specifiek examen uit vier leden bestaat, met name een voorzitter die professor is met een bijzondere kennis van de assurance van duurzaamheidsinformatie, twee bedrijfsrevisoren die gemachtigd zijn om de assurance van duurzaamheidsinformatie uit te voeren en een aan het beroep externe persoon met een bijzondere kennis inzake duurzaamheid.

Terecht stelt de Hoge Raad vast dat het aantal leden van de jury van het bekwaamheidsexamen in het ontwerp van besluit behouden blijft.

Verhogen van de attractiviteit en bevorderen van het behoud van stagiairs

24. De Hoge Raad gaat akkoord met de voorgestelde maatregelen om de attractiviteit te verhogen en het behoud van stagiairs te bevorderen. De Hoge Raad verwelkomt dan ook de nieuwe verplichtingen in hoofde van de stagemeeester en de Stagecommissie van het IBR.

In verband met het **actieplan** stelt de Hoge Raad voor om in het voorstel van artikel 7, 17° *in fine* na het woord "**omkaderd**" de woorden "**met bijzondere aandacht voor het fysiek en mentaal welzijn van de stagiairs**" toe te voegen.

Uit de tekst van het ontwerp van besluit kan evenwel niet worden afgeleid wat met "**moeilijkheden op het vlak van de stage of met zijn stagemeeester**" wordt bedoeld en of "**het welzijn en fysieke en/of mentale problemen van de stagiair**" er ook onder vallen.

Een aanvulling van het voorstel van artikel 9, tweede lid dient nog te gebeuren opdat **de Hoge Raad jaarlijks ook een verslag van de werkzaamheden van het meldpunt ontvangt en van het gevolg dat aan de meldingen** wordt gegeven.

Verder verstrengt het ontwerp van koninklijk besluit volgens de Hoge Raad terecht de voorwaarden om als stagemeeester te worden toegelaten en stagemeeester te mogen blijven.

Volgens de Hoge Raad is het echter noodzakelijk om het **voorgesteld artikel 8, tweede lid** (bevoegdheid van de Stagecommissie om inlichtingen te bekomen) **aan te vullen met de schorsing van de stagemeeester van meer dan één maand.**

Bovendien is het volgens de Hoge Raad nodig om aan het voorgesteld artikel 12, derde lid, 1° en 2° (**toelatingsvoorwaarden als stagemeeester**), het voorgesteld artikel 13, § 2 (**stopzetting opleiding van stagiairs**) en het voorgesteld artikel 25, § 2 (**opschorting van de stage**) van het ontwerpbesluit toe te voegen dat de stagemeeester die het voorwerp is van een schorsing overeenkomstig artikel 57 van de wet van 7 december 2016 van meer dan één maand of een

tijdelijk verbod van meer dan één maand om iedere beroepsmatige dienstverlening te verrichten in toepassing van artikel 59, § 1 van de wet van 7 december 2016, **onverwijld de Stagecommissie én ook de stagiair(s) daarvan op de hoogte brengt.**

Afschaffen van de praktische stage-examens en invoeren van een verplicht vormingsprogramma

25. De Hoge Raad kan zich terugvinden in de afschaffing van de praktische stage-examens in combinatie met de invoering van een verplicht vormingsprogramma. Het enig verbeterpunt is dat het vormingsprogramma is *gericht* op de vakgebieden opgesomd in het voorstel van artikel 30 alsook op de aanvullende vakgebieden, met name bijzondere opdrachten, controleverslag en ondernemingsraad. Dit betekent evenwel dat in de praktijk niet noodzakelijk alle vakgebieden gedekt zullen zijn.

De Hoge Raad is derhalve van oordeel dat álle vakgebieden vermeld in artikel 30 van het ontwerp van besluit door het vormingsprogramma moeten worden gedekt. Aldus moet worden vermeden dat met voormelde formulering een belangrijk onderwerp zoals de ondernemingsraad in het vormingsprogramma zou kunnen worden weggelaten.

Afschaffen van het systeem van prioritering van de theoretische stage examens

26. De Hoge Raad herbevestigt dat hij weigerachtig staat tegenover het voorstel tot afschaffing van de prioritering om de in zijn advies van 23 december 2024 vermelde redenen en gelet op de positieve effecten van de *harde knip* in het Vlaams hoger onderwijs en op de hervorming van het “Décret paysage” in de Federatie Wallonië-Brussel. Het is immers van essentieel belang voor de Hoge Raad om het algehele niveau van vereisten ten aanzien van kandidaten-/stagiars-bedrijfsrevisoren op het huidige niveau te behouden. De kwaliteit is van het hoogste belang. Bovendien stelt hij vast dat een omstandige toelichting ontbreekt waarom het systeem van de prioritering van de theoretische stage-examens zou moeten worden afgeschaft.

Gelet op het voorgaande is de Hoge Raad van oordeel dat het systeem van de prioritering behouden moet blijven.

Mogelijkheid om de vakgebieden van het theoretische stage examen te groeperen in "onderwijseenheden"

27. De Hoge Raad verwelkomt de in het ontwerp van besluit ingevoegde mogelijkheid om vakgebieden van de theoretische stage-examens te groeperen in onderwijseenheden (ook "clusters" genoemd), na advies van de Hoge Raad.

De Hoge Raad somt in randnummer 9 van zijn advies van 23 december 2024 evenwel de volgende bekommernissen omtrent de vrijstellingen per onderwijseenheid op, waaraan in het ontwerp van besluit geen gevolg is gegeven:

1) *"De Hoge Raad vraagt zich af of het mogelijk zou zijn om vrijgesteld te worden van een deel van een onderwijseenheid of wat het standpunt van de Stagecommissie van het IBR is met betrekking tot het verlenen van een vrijstelling voor een onderwijseenheid waarvoor een kandidaat/stagiair een voldoende aantal ECTS zou hebben, terwijl bepaalde vakgebieden niet zijn gedekt door de gevolgde vakgebieden waarop het indieningsdossier van de kandidaat/stagiair is gebaseerd."* (uittreksel uit het advies van 23 december 2024)

In zijn toelichtende nota geeft de FOD Economie de Hoge Raad weliswaar tweemaal gelijk dat dit niet mogelijk is, maar gaat men niet zover om het antwoord expliciet in de tekst van het ontwerp van besluit te verwerken.

Met het oog op de rechtszekerheid, de transparantie en de duidelijkheid is het volgens de Hoge Raad noodzakelijk om de volgende formulering, gebaseerd op de nota van de FOD Economie, in te voegen in het voorstel van artikel 31, § 3 *in fine*: "Geen vrijstelling kan worden verleend voor een deel van een onderwijseenheid. Evenmin kunnen vrijstellingen worden verleend voor een onderwijseenheid waarvoor een stagiair een voldoende aantal ECTS heeft, terwijl bepaalde vakgebieden niet zijn gedekt door de gevolgde vakgebieden waarop het indieningsdossier van de stagiair is gebaseerd."

2) *"Moet uit de aanpak via "onderwijseenheden" worden afgeleid dat sommige componenten mogelijk niet gekend zijn (of niet zijn getest) vanuit theoretisch oogpunt voordat men zich aanbiedt voor het bekwaamheidsexamen?"* (uittreksel uit het advies van 23 december 2024)

In zijn toelichtende nota poneert de FOD Economie dat geen vrijstelling kan worden verleend voor alle vakgebieden binnen een onderwijseenheid, indien niet het minimum aantal studiepunten ECTS voor het geheel van de onderwijseenheid wordt behaald en tenminste één studiepunt ECTS per vakgebied van de onderwijseenheid wordt bekomen.

Eveneens is het volgens de Hoge Raad, met het oog op de rechtszekerheid, de transparantie en de duidelijkheid, noodzakelijk om de voormelde toelichting van de FOD Economie in te voegen in het voorstel van artikel 31, § 3 *in fine*.

Met het oog op de rechtszekerheid, de transparantie en de duidelijkheid moet volgens de Hoge Raad bovendien duidelijk uit het ontwerp van besluit blijken dat, ingeval van het niet slagen in een onderwijseenheid in zijn geheel, indien het aantal studiepunten ECTS onvoldoende is, de stagiair per vakgebied een examen dient af te leggen om aan het totaal van de studiepunten ECTS van de onderwijseenheid te geraken, waarvan elke vakgebied minstens 1 studiepunt ECTS vertegenwoordigt.

Hergroeperen binnen een onderwijseenheid van bepaalde vakgebieden van het theoretisch stage-examen

28. Het voorstel van artikel 30, § 1 van het ontwerpbesluit vermindert door een hergroepering het aantal theoretische stage-examens van 23 tot 19 vakgebieden. De Hoge Raad gaat ervan uit dat voormelde hergroeperingen geen afbreuk doen aan het huidige niveau van vereisten ten aanzien van kandidaten-/stagiars-bedrijfsrevisoren.

De formulering van een aantal vakgebieden is aangepast, zoals gevraagd door de Hoge Raad in zijn advies van 23 december 2024.

Door het hanteren van de volgende formulering “*De examens bedoeld in 11° tot 19° hebben betrekking op de wettelijke controle van de jaarrekening*” in het voorstel van artikel 30, § 1 *in fine* is het voor de Hoge Raad duidelijk dat het vakgebied “14° burgerlijk recht en economisch recht” niet alle Boeken van het Burgerlijk Wetboek en van het Wetboek Economisch Recht omvat.

Vervangen van de term “matière” door “domaine” in de Franse versie

29. De vervanging van de term “matière” door “domaine” in de Franse versie geeft terecht gevolg aan de bekommernis van de Hoge Raad in zijn advies van 23 december 2024.

Voorzien van overgangsbepalingen

30. De Hoge Raad verwelkomt de overgangsbepalingen in de voorgestelde artikelen 57, 58, 59 en 60 van het ontwerp van besluit, maar is van oordeel dat één van de overgangsbepalingen in de (on)mogelijkheid moet voorzien voor personen, die het proces van toegang tot het beroep zijn gestart in het huidige systeem, om aanspraak te maken op bijkomende vrijstellingen in het nieuwe systeem.

C.3. Vormelijke opmerkingen

31. Naast voormelde algemene en specifieke bemerkingen omtrent het voor advies voorgelegd ontwerp van besluit, wenst de Hoge Raad hierna ook nog enkele vormelijke elementen onder de aandacht van de Minister te brengen.

32. Artikel 2 ,2° van het ontwerp vult definieert de Hoge Raad:

“2° Hoge Raad: de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, opgericht bij artikel 79 van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur”.

De woorden “opgericht bij” vervangen door de woorden “bedoeld in”. De Hoge Raad bestond reeds voorafgaand aan de wet van 17 maart 2019 en deze aanpassing is tevens in overeenstemming met de definitie van “Instituut” in artikel 2, 3° van het ontwerp.

33. Artikel 52 ,§ 1 van het ontwerp luidt als volgt:

“§ 1. De personen die in een lidstaat van de Europese Unie of in een andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte een hoedanigheid bezitten van wettelijke auditor bedoeld in artikel 3, 4°, van de wet zijn vrijgesteld van de stage-examens bedoeld in artikel 30, de stage en het bekwaamheidsexamen.

De hoedanigheid van wettelijke auditor, bedoeld in het eerste lid, wordt met elk rechtsmiddel aangetoond.”.

In het Nederlands het woord “een” vóór het woord “hoedanigheid” vervangen door het woord “de” gelet op de coherentie met het tweede lid en de Franse versie.

BIJLAGE: Historiek van de totstandkoming van de herziening van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018

Reeds op 22 januari 2020 had de Hoge Raad, op vraag van het IBR, een [advies](#) uitgebracht in verband met het vereiste aantal ECTS-studiepunten voor vrijstellingen die kandidaat-bedrijfsrevisoren kunnen bekomen op het vlak van de af te leggen theoretische stage-examens.

Aangezien het IBR nog geen gevolg had gegeven aan dit advies, is deze problematiek opnieuw aan bod gebracht ter gelegenheid van de ontmoeting op 18 maart 2022 tussen de leden van de Hoge Raad en de vertegenwoordigers van de Stagecommissie van het IBR. Ter gelegenheid van deze ontmoeting met de Hoge Raad, die jaarlijks georganiseerd wordt overeenkomstig artikel 9, lid 2, van het [koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep](#), heeft de Stagecommissie van het IBR verslag uitgebracht over haar werkzaamheden, alsook over de vormingsactiviteiten van de stagiairs georganiseerd door het Instituut. Naast het overzicht van de werkzaamheden van de Stagecommissie van het IBR in 2021, zijn op de vergadering van 18 maart 2022 ook nog een aantal andere thema's besproken, zoals de attractiviteit van het auditberoep, de "work-life"-balans van de stagiair-bedrijfsrevisor, het afleggen van 23 examens in een periode van drie jaar, de slaagpercentages, de activiteiten van de Examencommissie, het elektronisch stagedagboek, enz.

Ingevolge het [schrijven van 6 mei 2022](#) vanwege de Hoge Raad aan de Voorzitter van de Stagecommissie van het IBR, aansluitend op voormelde ontmoeting op 18 maart 2022, heeft het IBR op 10 mei 2022 laten weten dat de Stagecommissie op zijn strategische vergadering van 8 september 2022 het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 opnieuw onder de loep zou nemen en ook de ECTS-criteria voor de theoretische stage-examens grondig zal bestuderen, met het oog op eventuele hervormingen in het kader van de aantrekkelijkheid van het beroep.

Ter gelegenheid van de ontmoeting op 14 juni 2023 tussen de leden van de Hoge Raad en de vertegenwoordigers van de Stagecommissie van het IBR, hebben de leden van de Hoge Raad met grote belangstelling geluisterd naar de presentatie over de [werkzaamheden van de Stagecommissie in 2022](#) en naar de constructieve gedachtewisseling die daarop volgde, in het bijzonder de beschouwingen omtrent de hervorming van het verlenen van vrijstellingen door het IBR voor de theoretische stage-examens.

Op vraag van het IBR vond er ter gelegenheid van de vergadering van de Hoge Raad van 19 december 2023 een gedachtewisseling plaats over de toegang tot het beroep en in het bijzonder over de prioritering en de ECTS. In zijn [schrijven](#) van 9 januari 2024 liet de Hoge Raad

weten dat hij zich *a priori* kan terugvinden in de door het IBR voorgestelde herziening van de prioritering, maar dat een voorafgaande impactanalyse zich opdringt.

Tijdens een tweede ontmoeting met de vertegenwoordigers van de Stagecommissie van het IBR op 21 augustus 2024 werd er, naast de presentatie over de werkzaamheden van de Stagecommissie in 2023, een overzicht gegeven van het voorstel om vrijstellingen van theoretische stage-examens per “cluster” (of onderwijseenheid) te verlenen. Verder werden de conclusies van de door de Hoge Raad gevraagde impactanalyse toegelicht.

Op 25 september 2024 heeft het IBR aan de Hoge Raad een formeel verzoek om advies gericht omtrent drie hervormingsvoorstellen met betrekking tot de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor:

1. het hergroeperen van de vakgebieden van het theoretische stage-examen in “clusters” of “onderwijseenheden” die toelaten om vrijstellingen te bekomen als het totaal aantal ECTS-studiepunten is behaald voor het geheel van de onderwijseenheid;
2. het aantal vereiste ECTS-studiepunten met 30% te verminderen voor vakgebieden die vervolgens het voorwerp uitmaken van een praktisch stage-examen;
3. het prioriteringssysteem vervat in het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 herzien teneinde het af te schaffen zowel voor de theoretische als de praktische stage-examens.

Op 23 december 2024 heeft de Hoge Raad voormeld advies uitgebracht over deze voorstellen van het IBR inzake het verlenen van vrijstellingen in het kader van de theoretische stage-examens voor kandidaat-/stagiair-bedrijfsrevisoren.

In het advies benadrukt de Hoge Raad het belang van verschillende actoren (stagiairs/stagemeesters/ Stagecommissie) om een betere attractiviteit van het beroep, het behoud van kandidaten voor het beroep en goede arbeidsomstandigheden voor stagiairs en bedrijfsrevisoren te waarborgen.

Hoewel er geen principiële bezwaren zijn tegen een aanpak via “onderwijseenheden”, stelt de Hoge Raad een rechtsonzekerheid vast bij de analyse van de tekst in het Frans en het Nederlands van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor, terwijl hij benadrukt dat er geen obstakels zijn in de tekst van richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006.

Hoewel hij niet tegen een mogelijke verlichting is van de vereisten voor het theoretische stage-examen van vakgebieden die ook het voorwerp zijn van een praktisch stage-examen, vraagt de Hoge Raad zich af of het noodzakelijk is om de 12 vakgebieden die zijn opgenomen in het koninklijk besluit “stage” van 2018 als praktische stage-examens te behouden, aangezien de toevoeging van praktische stage-examens een “*goldplating*” is die niet vereist is op Europees niveau.

Deze testen moeten effectief worden beschouwd als een onderdeel van het bekwaamheidsexamen om ervoor te zorgen dat de kandidaten voldoende in staat zijn “om hun theoretische kennis in de praktijk toe te passen, waarvan de toetsing deel uitmaakt van het vakbekwaamheidsexamen.”

Het is van essentieel belang voor de Hoge Raad om het algehele niveau van vereisten ten aanzien van kandidaten-/stagiaires-bedrijfsrevisoren op het huidige niveau te behouden, terwijl erop wordt toegezien dat het proces zo goed mogelijk verloopt en leidt tot een voldoende vernieuwing van het beroep.

In het kader van voormeld advies stelt de Hoge Raad vast dat het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 op zijn minst op de volgende punten moet worden herzien:

- het onderzoek naar de aanpak via onderwijseenheden en de samenstelling daarvan, of verduidelijking van de praktische modaliteiten die deze nieuwe aanpak oproept;
- de uitbreiding van de vakgebieden naar aanleiding van de goedkeuring van de CSRD-wet;
- de herziening van de formulering van bepaalde vakgebieden om ze beter te laten aansluiten bij de Belgische juridische realiteit;
- het onderzoek naar het behoud van “*goldplating*” van de Auditrichtlijn door het organiseren van praktische stage-examens naast de theoretische stage-examens en het bekwaamheidsexamen.

Een eventuele herziening/afschaffing van de principes van prioritering moet volgens de Hoge Raad worden geanalyseerd in het kader van een herziening van het koninklijk besluit van 17 augustus 2018 in het licht van de ervaring van de eerste jaren.
