



**C. Rombaut**  
Bedrijfsrevisoren  
Burg. B.V.B.A.

▲ Belpairestraat 4 bus 2.1  
Hoek Grotesteenweg  
2600 Antwerpen

▲ Tel.: +32 (03) 272 57 59  
Fax: +32 (03) 272 41 81  
E-mail: [revisoren@c-rombaut.be](mailto:revisoren@c-rombaut.be)

IBR  
Aan de Voorzitter  
E. Jacquainlaan 135/1

1000 Brussel

Antwerpen, 19 mei 2018

Per mail [techn@ibr-ire.be](mailto:techn@ibr-ire.be)

O.Ref. : CR/100.2018.05.a0473

**Betreft :** Commentaar op Ontwerp van norm met betrekking tot de contractuele controle van KMO's en de gemeenschappelijke bijzondere opdrachten bij KMO's

Geachte mevrouw,  
Geachte heer,

Als klein kantoor, die te midden de wereld van deze KMO's actief is, voel ik mij niet alleen genoodzaakt, maar ook geroepen om te reageren op dit ontwerp van norm, en dit enerzijds gezien het belang voor mijn kantoor en anderzijds voor het beroep in zijn algemeenheid.

Vooreerst maken wij een aantal opmerkingen die eerder van algemene en beschouwende aard zijn. Daarnaast nemen wij de vrijheid om een aantal opmerkingen te formuleren aangaande het toepassingsgebied en een aantal inhoudelijke opmerkingen te geven over dit ontwerp van norm. Deze opmerkingen zijn voor zover nodig illustratief en zeker niet limitatief.



## **1. Algemeen : Maatschappelijk onverantwoorde ontwerp van norm door het zaaien van verwarring**

Deze titel lijkt bruskerend, en is het ook en dit om de volgende redenen :

### **1.1. Het getrouwe beeld : de lezer weet het niet meer**

Er wordt een norm gecreëerd die finaal aanleiding gaat geven tot een verslaglegging door een beroepsbeoefenaar, die gaat onder andere over “het getrouwe beeld”, ook al gaat het hier over een “*assurance met redelijke mate van zekerheid*”.

Er is momenteel al een attestatie van de commissaris in het kader van het getrouwe beeld. Deze attestatie gebeurt voor wettelijke controles aan de hand van de ISA-standaarden of van de ISA-standaarden in toepassing in België.

Hier gaat men voor contractuele opdrachten een nieuwe attestatie introduceren in het kader van “het getrouwe beeld”, die los staat van de wettelijke opdrachten zoals voorzien in artikel 16/1 van het W. Venn., maar waarvan een volledig referentiekader op een vijftigtal pagina’s wordt geschreven. en toch is er ook sprake van een “getrouw beeld” ...

Dit gaat zonder enige twijfel voor de lezer van de financiële overzichten aanleiding geven tot verwarring en beoordelingsproblemen. Met deze verwarring is de lezer en bijgevolg het maatschappelijk verkeer niet gebaat, integendeel niemand zal hierdoor de draagwijdte en de gevolgen van de verschillende “getrouw beeld”-verklaringen langer begrijpen.

### **1.2. Controle en wetgevend referentiekader**

Alle bedrijfsrevisoren, en leden van IFAC, dienen ISQC 1 en de ISA Standaarden toe te passen. Over deze correcte toepassing is er op nationaal vlak een doorgedreven controle van toepassing onder de vorm van monitoring, opdrachtgerichte kwaliteitscontrole in toepassing van ISQC 1, en in laatste instantie door het CTR.

Indien dit ontwerp ooit norm zou worden zal de toepassing van deze norm onderworpen worden aan een controle door CTR voor de bedrijfsrevisoren.

Deze controle is niet van toepassing, niet aangekondigd voor de leden van het IAB. Hierdoor ontstaat er een controle met twee controlematen en gewichten.



### 1.3. Niet passende opleiding

Zowel de bedrijfsrevisoren als de accountants zijn onderworpen aan een stage.

In de modelovereenkomst tussen de stagemeeester en de stagiaire binnen het IBR staat er uitdrukkelijk :  
*“Art. 2. Overeenkomstig artikel 21 van het K.B. van 30 april 2007<sup>1</sup> betreffende de toegang tot het beroep van bedrijfsrevisor besteedt de stagiair(e) tenminste duizend uur per jaar aan revisorale opdrachten die de stagemeeester hem toevertrouwt.”*

Het moet hier gaan om revisorale opdrachten. Dit zijn dus bij uitstek opdrachten die te maken hebben uit te voeren controle en beoordelingen van financiële overzichten.

De accountants van het IAB, vereisen ook een stage waarin volgens hun website *“de stagiair minimum een 1 000 uur per jaar diverse en praktische prestaties”* moet leveren.

Op de site staat niet wat diverse en praktische prestaties zijn. We betwijfelen zeer sterk dat het hier over controle-opdrachten gaat. In de richtlijnen naar stagiaires voor het invullen van hun stagedagboek staat er uitdrukkelijk het volgende over de mogelijke gebundelde opdrachten :

*“Hieronder vindt u vijf voorbeelden om gelijkaardige opdrachten te bundelen. Alle opdrachten vinden plaats in de maand juni.*

*Voorbeeld 1: Boekhouding voor 3 kmo's in de maand juni*

*Al deze opdrachten kunt u bundelen en als één opdracht invoeren. In het stagedagboek wordt dit dan:*

- **Soort leeropportunity :** *Opdracht in het kader van klantendossier*
- **Aard opdracht:** *Boekhouding & accountantsonderzoek*
- **Vakgebied:** *Algemene boekhouding, Organisatie van de boekhouddiensten en administratieve diensten*
- **Aantal uren per vakgebied:** *Het totaal aantal ingevoerde uren moet gelijk zijn aan de som van de tijd die u aan elk van de 3 opdrachten hebt besteed. U verdeelt de totale tijd over de geselecteerde vakgebieden.*

*Voorbeeld 2: Voorbereiden btw-aangiften voor 5 grote ondernemingen in de maand juni*

---

<sup>1</sup> Opgeheven en vervangen door het KB van 21 juli 2017. (B.S. 04 augustus 2017)



- **Soort leeropportunity:** *Opdracht in het kader van klantendossier*
- **Aard opdracht:** *Fiscale aangifte & andere formaliteiten*
- **Vakgebied:** *Btw*
- **Aantal uren per vakgebied:** *U voert de som in van de tijd die u aan de 5 aangiften samen hebt besteed.*

*Voorbeeld 3: Opstellen externe jaarrekeningen (+ bijlagen) voor 4 verschillende kmo's in de maand juni*

- **Soort leeropportunity:** *Opdracht in het kader van klantendossier*
- **Aard opdracht:** *Boekhouding & accountantsonderzoek*
- **Vakgebied:** *Wetgeving inzake de jaarrekening, Algemene boekhouding*
- **Aantal uren per vakgebied:** *Het totaal aantal ingevoerde uren moet gelijk zijn aan de som van de tijd die u aan elk van de 4 opdrachten hebt besteed. U verdeelt de totale tijd over de geselecteerde vakgebieden*

*Voorbeeld 4: Berekenen voorafbetalingen vennootschapsbelasting voor 6 verschillende grote ondernemingen in de maand juni*

- **Soort leeropportunity:** *Opdracht in het kader van klantendossier*
- **Aard opdracht:** *Fiscale aangifte & andere formaliteiten*
- **Vakgebied:** *Vennootschapsbelasting*
- **Aantal uren per vakgebied:** *U voert de som in van de tijd die u aan de 6 opdrachten samen hebt besteed.*

*Voorbeeld 5: Schrijven van 3 adviezen voor zelfstandigen over de nieuwe onroerend goed fiscaliteit in de Personenbelasting in de maand juni*

- **Soort leeropportunity:** *Opdracht in het kader van klantendossier*
- **Aard opdracht:** *Advies*
- **Vakgebied:** *Personenbelasting*
- **Aantal uren per vakgebied:** *U voert de som in van de tijd die u aan de 3 adviezen samen hebt besteed. “*

**Bron :** Website IAB



Geen van deze vijf voorbeelden hebben iets te maken met het ontwerp van controlenorm die nu ter tafel ligt. Deze weergave is exhaustief, zonder enige weglating, noch selectie. Bijgevolg rijst hier de pertinente vraag of het corps van accountants wel gewapend is om dit soort opdrachten uit te voeren.

Het is dan ook mijn aanvoelen dat deze opleiding in belangrijke mate moet hervormd worden en dat men onmogelijk alle accountants meteen dit soort van opdrachten kan toevertrouwen : een aangepaste opleiding met aangepaste toegangsvoorwaarden (b.v. een gekwalificeerd masterdiploma in plaats van een bachelor-diploma) lijken mij onontbeerlijk.

Mijn beroepspraktijk wijst uit dat accountants voor bijzondere opdrachten waartoe zij reeds wettelijk bevoegd zijn, meestal beroep doen op bedrijfsrevisoren. Dit is een bewijs te meer, dat de bovenstaande voorbeelden eerder de praktijk uitmaken van de accountants dan hetgeen men nu tracht afhandig te maken van de bedrijfsrevisoren.

Ik durf dan ook pleiten voor een aantal overgangsjaren voor de accountants in functie, op basis van de ingediende wettelijke controleopdrachten over de laatste jaren. Accountants die dit soort van opdrachten niet hebben gedaan, zouden een langere overgangperiode moeten respecteren. Accountants die wel dit soort van opdrachten hebben gedaan, zouden hier van een kortere periode kunnen genieten.

#### **1.4. Oneerlijke en bijgevolg deloyale concurrentie**

Deze concurrentie heeft te maken met twee aspecten. Er is een verschil in opleiding op dit moment en er zal een verschil ontstaan in de vergoeding in relatie tot de uit te voeren controletaken.

Daarnaast is er het feit dat wij als beroepsbeoefenaars per definitie actief zijn in de economische sector. Ten gevolge van de hiervoor aangehaalde punten (1.1, 1.2 en 1.3), zal er zeer zeker een concurrentiestrijd ontstaan tussen de beroepsbeoefenaars lid van het IBR en de beroepsbeoefenaars lid van het IAB.

Als lid van het IBR durf ik toch aandringen op een strijd met gelijke wapens tussen beide beroepsbeoefenaars.



## **2. Het toepassingsgebied**

### **2.1. Publieke sector**

Deze norm viseert ondernemingen in de KMO-sfeer. Het begrip “ondernemingen” is niet gedefinieerd in het Wetboek van Vennootschappen, maar wel in het Wetboek van Economisch Recht. Artikel I 1. Definieert onderneming als “*elke natuurlijke persoon of rechtspersoon die op duurzame wijze een economisch doel nastreeft, alsmede zijn verenigingen.*” Het is mij onduidelijk dat de publieke sector hier onder valt. Dit is met uitzondering van mogelijke VZW's van afhangen van openbare besturen onduidelijk. Zijn gemeentebesturen, OCMW's en andere publiekrechtelijke entiteiten zoals b.v. autonome gemeentebedrijven hieraan onderworpen ?

### **2.2. Niet KMO's**

Welke controlenorm zal van toepassing zijn op de niet KMO's ? Voor de leden van het IBR is dit thans duidelijk : ISA en ISQC 1. Maar wat gebeurt er met de accountants ?

### **2.3. VZW**

We merken op dat de commissaris altijd de ISA's dient toe te passen. Met andere woorden, indien een kleine vzw een *commissaris* benoemt, dient deze laatste niet de gemeenschappelijke norm maar wel de ISA's toe te passen. Dit leidt weerom tot deloyale concurrentie. Dit zou verduidelijkt moeten worden in punt 1.1.2., 2de lid, van de norm.

Teneinde elke mogelijke verwarring te vermijden is het aangewezen om in de titel ook te verwijzen naar de “kleine (i)vzw's en stichtingen”.

### **2.4. Contractuele audit**

De norm beoogt de *contractuele audit* en net deze term dient dus te worden gedefinieerd : gaat het hier om het geval waarin de vennootschap de auditdrempels niet overschrijdt en een commissaris benoemt zonder hiertoe verplicht te zijn ? Indien de moedervenootschap in Spanje gesitueerd is en een bedrijfstak Belgisch is, betekent dit dat de beroepsbeoefenaar in België, als hij aangesteld is, een contractuele audit kan uitvoeren (terwijl de groepsauditor mogelijks een dergelijke controle uitgevoerd



op grond van huidige norm kan weigeren)? Zouden netwerken dit trouwens toelaten niet-ISA wordt uitgevoerd : quid bij controle binnen het netwerk ?

Mag trouwens een bedrijfsrevisor een opdracht aannemen bij een vennootschap die de drempels overschrijdt (dus een commissaris moet aanduiden) én toch of enkel een contractuele audit wenst omdat die ook tot een getrouw beeld leidt, het goedkoper zal zijn (?) en de controle op overschrijding van de criteria quasi nihil is ... Of moet de revisor dit melden aan de rechtbank van koophandel ? Zal of zou een accountant dit ook doen ?

## **2.5. Gemeenschappelijke bijzondere opdrachten**

De attestaties conform het wetboek van Vennootschap die gemeenschappelijk zijn tussen de accountants en de bedrijfsrevisoren zijn ook hier bedoeld. Wij zijn de mening toegedaan, dat het hier in vele gevallen “sui generis”-wetgeving betreft en dat hier een afzonderlijke norm zou voor moeten gelden.

## **3. Andere inhoudelijke opmerkingen**

Onderstaande opmerkingen zijn NIET exhaustief, maar eerder exemplatief.

### **3.1. *Evenredigheid (norm punt 2.1.1)***

Dit punt stelt : “*De toepassing van de bepalingen van de norm is evenredig met de omvang en de aard van de activiteiten van de entiteit voor dewelke een opdracht wordt uitgevoerd.*”. Dit betekent, dat indien het gaat over een complexe entiteit de controlewerkzaamheden dienen te worden uitgebreid. Ik meen dat het beter is om dit positief te verwoorden, in plaats van negatief.



### 3.2. *Onafhankelijkheid (Norm punt 2.1.2) :*

Hier zitten we met een aantal open vragen :

Wat betekent “*de relevante persoon (personen) binnen het kantoor*” om te bepalen wat de passende actie is in het geval van een bedreiging voor de onafhankelijkheid ? De beroepsbeoefenaar zou kunnen bepalen dat hij de relevante persoon is en met zichzelf overleggen.

Het is verder ons aanvoelen dat het principe van “cooling in’ dient te worden ingevoerd voor de accountants zodat zij niet de boekhouding kunnen voeren en het daaropvolgende jaar de rekeningen kunnen controleren of beoordelen : dit verbod dient in te gaan vanaf 1 januari van het voorafgaand boekjaar. De financiële overzichten van boekjaar N kunnen immers beïnvloed worden door de financiële overzichten van boekjaar N-1.

Niet-controlediensten : is dit van toepassing op de moedervenootschap en op het filiaal ? Dit dient verduidelijkt te worden.

### 3.3. *Vaste vertegenwoordiger (Norm punt 2.1.4)*

Er dient te worden toegevoegd dat de “*vennoten, zaakvoerders of bestuurders*” de titel van bedrijfsrevisor of accountant moeten hebben (cf. art.22, §1er, *in fine* van de wet van 7 december 2016 : de vaste vertegenwoordiger kan geen werknemer zijn maar dient de hoedanigheid van bedrijfsrevisor of accountant te hebben).

### 3.4. *Opdrachtbrief (Norm punt 2.2.2) :*

*In fine* wordt gesteld dat een voorbeeld door de Koning per besluit kan zijn vastgesteld. Dit dient genuanceerd te worden door te verduidelijken dat dit enkel voor het IAB geldt. Derhalve dient te worden toegevoegd :

“De beroepsbeoefenaar zal de voorbeelden van opdrachtbrieven gebruiken die door zijn instituut ter beschikking worden gesteld of die voor de betrokken beroepsbeoefenaar, in voorkomend geval, door de Koning per besluit zijn vastgesteld.”

“*Le professionnel utilisera les exemples de lettre de mission tels que mis à disposition par son institut ou qui, pour le professionnel concerné, sont établis, le cas échéant, par le Roi par arrêté.*”





### 3.5. *Continuïteit (Norm punt 2.2.7) :*

*In fine* dient te worden verduidelijkt wat de impact is van een onzekerheid van materieel belang inzake de continuïteit op het verslag. 5

### 3.6. **Redelijke zekerheid**

#### 3.6.1. *Materialiteit (Norm punt 3.1.3) :*

De notie “significant risico” wordt wel opgenomen in de definities maar wordt nergens gebruikt in de norm. Er dient derhalve iets over gezegd te worden.

#### 3.6.2. *Manieren om in te spelen op ingeschatte risico’s (Norm punt 3.2.1):*

proceduretoetsingen : in het Nederlands is deze term niet de meest geschikte (te licht); de juiste vertaling van “tests de procédures” is “toetsing van interne beheersingsmaatregelen”

gegevensgerichte controles (contrôle de substance) : Wij bevelen aan om dit te plaatsen vóór het deel « proceduretoetsing » Er wordt verder telkens gesproken over gegevensgerichte cijferanalyses maar in punt 3.2.4 gaat het over cijferanalyse? Waarom is er een verschil?

### 3.7. **Het verslag (Norm punt 3.3.1.)**

Dit deel zouden wij uitbreiden zodat dit afgestemd is op datzelfde deel opgenomen in het hoofdstuk “beperkte mate van zekerheid” door de volgende aspecten toe te voegen :

- De onthouding/de afkeuring/het voorbehoud
- De “paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden” en “de paragrafen inzake overige aangelegenheden”

### 3.8. **Definities**

Er dient een definitie van “beroepsbeoefenaar” te worden opgenomen teneinde ook de andere personen die deel uitmaken van het team te viseren:

*Beroepsbeoefenaar: de accountant en/of bedrijfsrevisor ingeschreven op de deellijst van de externe leden alsook de onderdanen van een andere staat die gemachtigd zijn om tijdelijk en occasioneel de activiteit van accountant en/of bedrijfsrevisor uit te oefenen, met uitzondering van stagiairs. De term “Beroepsbeoefenaar” wordt gebruikt om de persoon of personen aan te duiden die de controle*

*uitvoert/uitvoeren, gewoonlijk de opdrachtpartner of andere leden van het opdrachtteam, of naargelang van toepassing, het kantoor.*

#### **4. Conclusie**

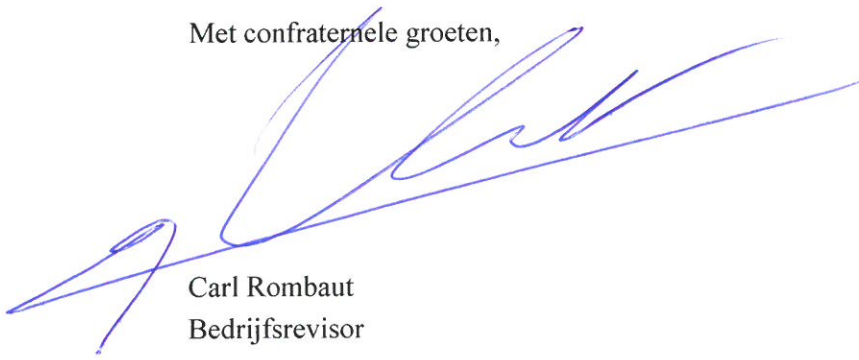
Het is mijn aanvoelen dat dit ontwerp van norm zich “inspireert” op een aantal internationale tendensen om de bestaande Internationale controlestandaarden af te zwakken onder het motto dat de KMO’s niet kunnen worden “ge-scaled”. Dit is geenszins zo. De proportionaliteit is immers ook in de wet van 7 december 2016 opgenomen. De introductie van deze norm zal ons beroep minstens 10 tot 15 jaar terugplaatsen in de tijd. Het huidige corps van Bedrijfsrevisoren is kwalitatief hoogstaand met de nodige diversiteit en kennis van controlezaken en –taken en wordt gecontroleerd door een onafhankelijke instantie : het CTR. Wij menen dan ook dat de Raad van het IBR terdege rekening dient te houden met bovenstaande opmerkingen en aanbevelingen, teneinde de hoge standaarden die wij gebruiken niet te laten verzanden in een norm om de leden van het IAB te laten bijbenen naar ons niveau.

Mocht de norm er komen, durven wij er actief voor pleiten om een stapsgewijze invoering voor de accountants in functie van aangetoonde ervaring met betrekking tot controle- en beoordelingsopdrachten voorop te stellen.

Verder mag het duidelijk zijn, dat ook de leden van het IAB onderworpen zullen moeten worden aan een extern toezicht (van zowel kantoororganisatie als de opdrachten), los van een rapportering aan het IAB, minstens evenwaardig als het CTR. Het uitsluiten van het toepassen van de gemeenschappelijke norm van het toezicht door het CTR voor de leden van het IBR, zou de kwaliteit doen dalen binnen het IBR, wat niet kan worden getolereerd.

Wij hopen hiermee een positieve bijdrage te hebben geleverd aan de kwaliteit van normatieve kader.

Met confraternele groeten,



Carl Rombaut  
Bedrijfsrevisor