



**ONTWERP VAN 01.09.2003**

**NORMEN VAN HET INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN  
INZAKE DE ONAFHANKELIJKHEID VAN DE COMMISSARIS\***

**(in werking op ...)**

**Toepassing van de aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002  
met betrekking tot  
“Onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant in de EU:  
basisbeginselen”<sup>1</sup>**

Gezien artikel 133<sup>2</sup> van het Wetboek van vennootschappen,

Gezien de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren,

Gezien artikel 184 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen<sup>3</sup>,

Gezien het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren,

Gezien de aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002 aangaande de “onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant in de EU: basisbeginselen”<sup>4</sup>,

Overwegend dat de Europese Unie een reeks bepalingen heeft uitgevaardigd met het oog op de harmonisatie, op een hoog kwalitatief niveau, van de regels met betrekking tot de wettelijke controle op de jaarrekening en het beroep van wettelijke controleur van de rekeningen (met name door middel van de achtste richtlijn van 10 april 1984 inzake de

\* Of equivalent.

<sup>1</sup> *Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen*, 19.07.2002, L 191/22 II.

<sup>2</sup> Zoals gewijzigd door artikel 4 van de wet van 2 augustus 2002 tot wijziging van het Wetboek van vennootschappen en de wet van 2 maart 1989 op de openbaarmaking van belangrijke deelnemingen in ter beurze genoteerde vennootschappen en tot reglementering van de openbare overnameaanbiedingen (*Belgisch Staatsblad*, 22 augustus 2002).

<sup>3</sup> Zoals gewijzigd door het koninklijk besluit van 4 april 2003 betreffende de prestaties die de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang brengen, tot uitvoering van artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen (*Belgisch Staatsblad*, 19 mei 2003).

<sup>4</sup> *Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen*, 19.07.2002, L 191/22 II.

toelating van personen belast met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden, de aanbeveling van de Europese Commissie van 15 november 2000 met betrekking tot de minimumvereisten inzake waarborging van de kwaliteit van de wettelijke controle in de Europese Unie en de aanbeveling van de Commissie van 16 mei 2002 met betrekking tot de onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant in de EU),

Dat de Lidstaten sinds meerdere jaren bepalingen toepassen met betrekking tot het houden van de ledenlijst, de toegang tot het beroep, de permanente vorming, de kwaliteitscontrole, het toezicht, de tucht en het toezicht op de activiteiten van het beroep,

Dat in België de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren aan de basis ligt van bovenvermelde mechanismen,

Overwegend dat de bepalingen van de aanbeveling van de Europese Commissie van 16 mei 2002 aangaande de “*onafhankelijkheid van de met de wettelijke controle belaste accountant in de EU: basisbeginselen*” betrekking hebben op de bedrijfsrevisoren in het kader van de uitoefening van het mandaat van commissaris,

Dat het merendeel van deze bepalingen de regels voorzien in toepassing van de Belgische wetgeving en reglementering tegemoetkomt, in het bijzonder in artikels 133 en volgende<sup>5</sup> van het Wetboek van vennootschappen, artikel 184 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen<sup>6</sup>, de Wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren en het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisor,

Overwegend dat de Belgische wetgeving en reglementering van toepassing zijn, onder andere de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren en het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren; overwegende dat het nochtans eveneens past dat andere bepalingen van de Europese aanbeveling toepasselijk worden verklaard op de bedrijfsrevisoren in het kader van de uitoefening van hun mandaat als commissaris of een equivalent mandaat,

Gezien het advies van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB) van (...),

De Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (IBR) heeft deze normen tijdens de zitting van (...) goedgekeurd.

#### **A. – Algemene veiligheidsmaatregelen voor de onafhankelijkheid**

1. Voor de rechtspersonen van openbaar belang moet de commissaris tenminste ieder jaar het controle-orgaan schriftelijk mededeling doen van het totaalbedrag aan honoraria dat tijdens de verslagperiode door hemzelf, de

---

<sup>5</sup> Zoals gewijzigd door artikel 4 van de wet van 2 augustus 2002 tot wijziging van het Wetboek van vennootschappen en de wet van 2 maart 1989 op de openbaarmaking van belangrijke deelnemingen in ter beurze genoteerde vennootschappen en tot reglementering van de openbare overnameaanbiedingen (*Belgisch Staatsblad*, 22 augustus 2002).

<sup>6</sup> Zoals gewijzigd door het koninklijk besluit van 4 april 2003 tot uitvoering van artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen (*Belgisch Staatsblad*, 19 mei 2003).

revisorenvennootschap en de leden van het netwerk ervan aan de gecontroleerde rechtspersoon en de met deze rechtspersoon verbonden vennootschappen overeenkomstig artikel 133, lid 7, van het Wetboek van vennootschappen is aangerekend voor de verlening van diensten. Dit totaalbedrag moet worden uitgesplitst naar vier grote categorieën diensten: mandaat van commissaris, andere assurance-opdrachten, belastingadviesdiensten en andere diensten vreemd aan het mandaat van commissaris. Deze laatste categorie zal verder in subcategorieën worden onderverdeeld voor zover de categorie componenten bevat die wezenlijk van elkaar verschillen.

Voor deze zelfde instellingen zal de commissaris eveneens de in verband daarmee genomen veiligheidsmaatregelen signaleren, en hij/zij zal desgevallend de aangelegenheden met betrekking tot de onafhankelijkheid van de commissaris met het controle-orgaan van de gecontroleerde rechtspersoon bespreken.

2. Voor de andere rechtspersonen dan de rechtspersonen van openbaar belang, moet de commissaris overwegen of het niet nuttig is analoge of equivalente maatregelen te nemen aan deze voorzien hierboven sub 1.
3. De commissaris dient een veiligheidssysteem op te zetten en in stand houden dat een geïntegreerd deel uitmaakt van de algemene bestuurlijke en interne-controlestructuur van het kantoor.
4. De werking van een dergelijk systeem dient behoorlijk geformaliseerd te worden, zodat het met behulp van kwaliteitsborgingstelsels kan worden getoetst.
5. Algemeen genomen dient het veiligheidssysteem van een revisorenvennootschap het volgende te omvatten:
  - a) schriftelijke gedragslijnen ter waarborging van de onafhankelijkheid die aansluiten bij de vigerende onafhankelijkheidsnormen, de bedreigingen voor de onafhankelijkheid signaleren en in passende veiligheidsmaatregelen voorzien;
  - b) een actieve en tijdige mededeling van deze gedragslijnen en van eventuele wijzigingen ervan aan elke vennoot, bestuurder en werknemer, onder meer door de regelmatige organisatie van opleidingscursussen en voorlichtingscampagnes ter zake;
  - c) passende procedures die door vennoten, bestuurders en werknemers dienen te worden gevolgd om zowel in normale als in bijzondere omstandigheden aan de onafhankelijkheidsnormen te voldoen;
  - d) de aanwijzing van bedrijfsrevisoren uit de hoogste bestuurskringen (vennoten) voor het bijwerken van de uitgestippelde gedragslijnen, de tijdige mededeling van deze bijwerkingen en de controle van de adequate werking van het veiligheidssysteem;
  - e) een verslag betreffende elke gecontroleerde rechtspersoon waarin de conclusies zijn samengevat die zijn getrokken uit de beoordeling van de bedreigingen voor de onafhankelijkheid van de commissaris en uit de

daarmee samenhangende evaluatie van het onafhankelijkheidsrisico. Deze conclusies dienen tevens te worden gemotiveerd. Indien ernstige bedreigingen worden vastgesteld, zal in het verslag ook een overzicht worden gegeven van stappen die zijn of zullen worden ondernomen om het onafhankelijkheidsrisico te vermijden dan wel ongedaan te maken, of om het althans tot een aanvaardbaar niveau te herleiden.

## **B. – Uitoefening van een dienstbetrekking of van een functie bij de gecontroleerde rechtspersoon**

6. Dubbel dienstverband van een persoon waarbij deze zowel bij de revisorenvennootschap als bij de gecontroleerde rechtspersoon of de met deze rechtspersoon verbonden partijen in een zodanige positie verkeert dat hij de uitkomst van de wettelijke controle kan beïnvloeden, is verboden. Ook detachering bij een gecontroleerde rechtspersoon of bij één van de met deze rechtspersoon verbonden partijen wordt geïmagineerd. Wanneer een werknemer of medewerker van een revisorenvennootschap in het kader van een detachering bij een gecontroleerde rechtspersoon werkzaam is geweest en wordt ingedeeld bij het bij de wettelijke controle betrokken team waaraan de controle-opdracht van de betrokken rechtspersoon wordt toevertrouwd, mag deze werknemer of medewerker niet worden belast met de wettelijke controle voor enigerlei functie of activiteit die hij tijdens zijn detachering diende uit te oefenen of te controleren<sup>7</sup>.
7. Wanneer een lid van het bij de controle-opdracht betrokken team voornemens is de revisorenvennootschap te verlaten en bij een gecontroleerde rechtspersoon in dienst te treden, dienen de gedragslijnen en procedures van de revisorenvennootschap te voorzien in:
  - a) de verplichting voor alle leden van elke bij de controle-opdracht betrokken team om de revisorenvennootschap onmiddellijk in kennis te stellen van elke situatie die implicaties heeft voor hun potentiële rekrutering bij de gecontroleerde rechtspersoon;
  - b) de onmiddellijke ontheffing van een dergelijk lid van het bij de controle-opdracht betrokken team van de opdracht die verband houdt met het mandaat van commissaris; en
  - c) een onmiddellijke verificatie van de werkzaamheden die verband houden met het mandaat van commissaris die het lid van het bij de controle-opdracht betrokken team in het kader van de opdracht met betrekking tot het mandaat van commissaris heeft verricht. Deze verificatie dient te worden uitgevoerd door een hogergeplaatste bedrijfsrevisor. Wanneer de persoon die bij de rechtspersoon in dienst treedt, een vennoot is, dan moet de verificatie worden uitgevoerd door een vennoot die niet bij de opdracht die verband houdt met het mandaat van commissaris betrokken is. Wanneer de revisorenvennootschap als gevolg van de omvang over geen

---

<sup>7</sup> Zie ook sectie B5 van de Europese aanbeveling; het past om rekening te houden met het koninklijk besluit van 4 april 2003 betreffende de prestaties die de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang brengen en de wet van 24 juli 1987 betreffende de tijdelijke arbeid, de uitzendarbeid en het ter beschikking stelen van werknemers ten behoeve van gebruikers.

enkele vennoot beschikt die niet bij de wettelijke controle is betrokken, kan de vennootschap de controle toevertrouwen aan een andere bedrijfsrevisor.

De bepalingen van dit punt 7 zijn toepasselijk, onverminderd artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen met betrekking tot het verbod voor de commissaris om iedere taak of mandaat in de gecontroleerde vennootschap te aanvaarden, gedurende de twee jaar die volgen op het einde van zijn mandaat als commissaris.

8. Wanneer een voormalig lid van het bij de controle-opdracht betrokken team of een persoon die deel uitmaakte van de hiërarchische structuur, bij een gecontroleerde rechtspersoon in dienst is getreden, moeten de gedragslijnen en procedures van de revisorenvennootschap waarborgen dat er geen banden van betekenis meer bestaan tussen de revisorenvennootschap en de betrokken persoon. Dit houdt onder meer in dat:
  - a) ongeacht of de betrokken persoon voordien bij de opdracht die verband houdt met het mandaat van commissaris betrokken was, alle uitstaande geldbedragen en ander vergelijkbare financiële tegoeden (met inbegrip van pensioenuitkeringen) volledig moeten zijn vereffend, tenzij deze vallen onder vaste afspraken die niet kunnen worden beïnvloed door enigerlei resterende banden tussen de betrokken persoon en de revisorenvennootschap;
  - b) de betrokken persoon niet meer mag deelnemen of mag lijken deel te nemen aan de bedrijfs- of beroepsactiviteiten van de revisorenvennootschap.

### **C. - Familiale en andere persoonlijke banden**

9. Onverminderd artikel 9 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren, mag een commissaris, natuurlijke persoon of een vaste vertegenwoordiger van een commissaris, rechtspersoon zijn mandaat niet aanvaarden wanneer één van zijn naaste familieleden<sup>8</sup>:
  - a. een hoge bestuursfunctie bekleedt bij de gecontroleerde rechtspersoon;
  - b. in een zodanige positie verkeert dat hij directe invloed kan uitoefenen op de opstelling van de boekhoudbescheiden of jaarrekening van de gecontroleerde rechtspersoon;

<sup>8</sup> Artikel 9 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren voorziet: “De bedrijfsrevisor mag geen enkele revisorale opdracht aanvaarden in een onderneming waar hijzelf, zijn echtgenoot, een bloed- of aanverwant tot in de tweede graad één van de volgende posities bekleedt: voornaamste aandeelhouder van de vennootschap of eigenaar van de onderneming, bestuurder, zaakvoerder, afgevaardigde voor het dagelijks bestuur of lid van het directiecomité van de onderneming. Hetzelfde verbod is toepasselijk wanneer zijn of haar echtgeno(o)t(e), bloed- of aanverwant tot in de tweede graad, als werknemer of onafhankelijke beroepsbeoefenaar, op een betekenisvolle wijze bijdraagt tot het houden van de boeken of tot het opstellen van de jaarrekening of andere boekhoudkundige staten die het voorwerp zijn van een verklaring”. Voor toepassing van deze normen, worden de “naaste familieleden” in de als bijlage toegevoegde woordenlijst gedefinieerd.

- c. een niet te verwaarlozen financieel belang in de gecontroleerde rechtspersoon bezit; het financieel belang wordt beoordeeld in het licht van de gecontroleerde rechtspersoon en niet met betrekking tot het familielid van de commissaris;
  - d. met de gecontroleerde rechtspersoon een zakelijke relatie onderhoudt<sup>9</sup>, tenzij deze relatie past in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening en slechts een te verwaarlozen bedreiging inhoudt voor de onafhankelijkheid van de commissaris.
10. Een persoon die deel uitmaakt van een revisorenvennootschap of van een netwerk mag geen deel uitmaken van de bij de wettelijke controle betrokken team indien één van zijn naaste familieleden voldoet aan één van de criteria opgesomd in het punt 9 van deze normen.

Onverminderd de bepalingen van artikelen 1, 3 en 9 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren, is hetzelfde verbod van toepassing op een voor de uitoefening van de wettelijke controle bevoegde vennoot die werkzaam is in een bureau waarin een naast familielid van een andere vennoot werkt, dat aan deze criteria voldoet.

Er dienen adequate veiligheidsmaatregelen te worden genomen om te voorkomen dat een persoon die deel uitmaakt van de hiërarchische structuur betrokken is bij beslissingen die met het mandaat van commissaris verband houden ingeval één van de naaste familieleden van die persoon aan één van de criteria van punt 9 voldoet, of wanneer hij werkzaam is in een bureau waarin één van de vennoten een naast familielid heeft dat aan deze criteria voldoet.

11. De commissaris (of zijn vertegenwoordiger) dient na te gaan of hijzelf of een andere persoon die van het bij de controle-opdracht betrokken team of de hiërarchische structuur deel uitmaakt, dan wel iemand die werkzaam is in een bureau waartoe hijzelf of een dergelijke persoon behoort, geen ander nauwe persoonlijk banden heeft die vergelijkbare veiligheidsmaatregelen vereisen.
12. De juiste toedracht van een nauwe persoonlijke band van een relevante persoon dient te worden beoordeeld aan de hand van de kennis van de commissaris en van de betrokken persoon. De betrokken persoon moet de commissaris dan ook inlichten over alle feiten en omstandigheden die vereisen dat veiligheidsmaatregelen worden genomen om het onafhankelijkheidsrisico tot een aanvaardbaar niveau te herleiden.
13. Een verklaring van de personen die deel uitmaken van het team betrokken bij de wettelijke controle, waarbij deze verklaren dat ze zich niet in een van de situaties onder punt 9 alinea a) tot d) bevonden, vormt een veiligheidsmaatregel die volstaat.

---

<sup>9</sup> Cf. sectie B2 van de Europese aanbeveling.

## **D. – Honoraria voor het mandaat van commissaris en andere diensten**

### **D.1. – Resultaatgebonden honoraria**

14. Artikel 134, § 1<sup>e</sup>, van het Wetboek van vennootschappen regelt de kwestie van de bezoldigingen van de commissaris.
15. Afspraken in verband met resultaatgebonden honoraria voor de andere diensten dan het mandaat van commissaris die een entiteit van het netwerk van de commissaris aan een gecontroleerde rechtspersoon of aan één van de met deze cliënt verbonden partijen verleent, kunnen bedreigingen voor de onafhankelijkheid met zich meebrengen. Het veiligheidssysteem van de commissaris dient daarom te waarborgen dat:
  - a. er nooit dergelijke afspraken worden gemaakt zonder dat eerst het eventueel daaruit voortvloeiende onafhankelijkheidsrisico wordt beoordeeld en is nagegaan of er adequate veiligheidsmaatregelen kunnen worden genomen om dit risico tot een aanvaardbaar niveau te herleiden; en
  - b. indien de commissaris er niet van overtuigd is dat adequate veiligheidsmaatregelen zijn genomen om de bedreigingen voor zijn onafhankelijkheid te verminderen, de opdracht tot verlening van andere diensten dan het mandaat van commissaris wordt geweigerd of de commissaris zijn mandaat van commissaris weigert om een dergelijk opdracht te kunnen aanvaarden onverminderd de verbodsbepaling voor de commissaris om een mandaat of functie te aanvaarden in een gecontroleerde vennootschap of in een daarmee verbonden vennootschap of persoon, zoals voorzien in artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen.

### **D.2. – Verhouding tussen totale honoraria en totale inkomsten**

16. De verlening van elke dienst (mandaat van commissaris en andere diensten) door een commissaris, een revisorenvennootschap of een netwerk aan een gecontroleerde rechtspersoon of de met deze rechtspersoon verbonden vennootschappen mag in geen geval uitmonden in feitelijke of uiterlijke financiële afhankelijkheid van deze gecontroleerde rechtspersoon of groep rechtspersonen.
17. Er wordt geacht sprake te zijn van financiële afhankelijkheid o.a. wanneer het totaalbedrag aan honoraria (voor het mandaat van commissaris en de andere diensten samen) dat een commissaris, natuurlijke persoon of rechtspersoon, van een gecontroleerde rechtspersoon en de met deze rechtspersoon verbonden vennootschappen ontvangt of zal ontvangen, gedurende een periode van vijf jaar, 20 % of meer van de totale jaarlijkse inkomsten van deze commissaris uitmaakt.

Er wordt eveneens geacht sprake te zijn van financiële afhankelijkheid, onder andere wanneer het totaalbedrag van honoraria (voor het mandaat van commissaris en voor de andere diensten) dat het netwerk van de commissaris van een gecontroleerde rechtspersoon en de met deze rechtspersoon verbonden

vennootschappen ontvangt of zal ontvangen, gedurende een periode van vijf jaar, 20 % of meer van de totale jaarlijkse omzet van dit netwerk uitmaakt. Het mandaat van commissaris mag in deze omstandigheden niet voortgezet worden.

De commissaris deelt aan het Instituut der Bedrijfsrevisoren elke overschrijding van de drempel van 20 % gedurende een bepaald jaar mee.

18. De commissaris dient tevens te overwegen of er tussen een persoon die in een positie verkeert waarin hij de uitkomst van de opdracht die verband houdt met het mandaat van commissaris kan beïnvloeden en een gecontroleerde rechtspersoon en de met deze rechtspersoon verbonden vennootschappen bepaalde, op de betaling van honoraria gebaseerde relaties bestaan die de indruk van financiële afhankelijkheid kunnen wekken.

De commissaris moet evalueren of er, feitelijk of uiterlijk, andere relaties gebaseerd op honoraria bestaan tussen een gecontroleerde rechtspersoon of een groep gecontroleerde rechtspersonen en zichzelf of de revisorenvennootschap die een bedreiging kunnen vormen verbonden met een persoonlijk belang. Zo dreigt een auditvennoot in een branche aanzien te worden als afhankelijk van de gestorte honoraria door een gecontroleerde rechtspersoon, indien de meerderheid van de prestaties van diensten van dat bureau verleend worden aan die gecontroleerde rechtspersoon of indien dezelfde persoon verantwoordelijk is voor het sluiten van auditovereenkomsten en overeenkomsten voor andere diensten dan audit met die gecontroleerde rechtspersoon. Om de bedreigingen omtrent het persoonlijk belang te beperken, kan een revisorenvennootschap overwegen om haar organisatorische structuur en de verantwoordelijkheden van bepaalde leden terug in beschouwing te nemen of, in het voorkomend geval, de wijze van prestatie en facturatie van diensten terug te onderzoeken samen met het controle-orgaan van de gecontroleerde rechtspersoon.

19. De commissaris, de revisorenvennootschap of het netwerk moet hoe dan ook steeds kunnen aantonen dat er geen sprake is van financiële afhankelijkheid van een bepaalde gecontroleerde rechtspersoon of van de met deze rechtspersoon verbonden vennootschappen in België.

Ook voor de niet-beursgenoteerde vennootschappen die niet deel uitmaken van een groep die gehouden is om de geconsolideerde rekeningen op te stellen en openbaar te maken (beoogd door de regel “one-to-one” voorzien in artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen), dreigt de onafhankelijkheid in gevaar gebracht te worden indien een veelbetekenend deel van de honoraria voortvloeit uit de prestaties andere dan audit geleverd aan een gecontroleerde rechtspersoon of aan verbonden vennootschappen. De commissaris moet dus het belang van het risico nagaan dat weegt op zijn onafhankelijkheid, rekening houdend met de aard van de andere dan auditdiensten die geleverd worden, het bedrag van de honoraria voortvloeiend respectievelijk uit auditopdrachten en andere opdrachten dan audit, en hun respectievelijk gewicht in het totaal van de honoraria verkregen door de revisorenvennootschap of het netwerk. Indien deze analyse leidt tot de noodzaak om veiligheidsmaatregelen te voorzien, in het bijzonder in het geval dat de honoraria voor andere prestaties dan audit de honoraria voor de auditopdracht overschrijden, is het onontbeerlijk dat een andere revisor of auditvennoot die niet heeft deelgenomen aan activiteiten verbonden met het mandaat van commissaris of met de andere prestaties dan audit, de auditwerkzaamheden en de andere



werkzaamheden dan audit overloopt die gerealiseerd werden en elke raad geeft die nuttig geacht wordt.

#### D.3. – Achterstallige honoraria

20. Wanneer er sprake is van een aanzienlijke achterstand bij de betaling van honoraria voor de mandaten van commissaris en andere opdrachten en het bedrag van deze achterstallige honoraria of dat bedrag tezamen met de honoraria voor lopende opdrachten als een lening van een aanzienlijke omvang kan worden opgevat, dan wordt de uit eigenbelang voortvloeiende bedreiging voor de onafhankelijkheid zodanig groot geacht dat een commissaris geen nieuwe opdracht meer zou mogen aanvaarden of, waar zulks passend en mogelijk is, zijn lopend mandaat zou moeten neerleggen met inachtneming van de bepalingen voorzien in artikelen 135 en 136 van het Wetboek van vennootschappen. De situatie dient bovendien te worden beoordeeld door een venoot die niet bij de verlening van diensten aan de gecontroleerde rechtspersoon is betrokken. Wanneer een dergelijke beoordeling niet kan plaatsvinden, moet de situatie aan een door een andere bedrijfsrevisor te verrichten beoordeling van buitenaf worden onderworpen.

#### D.4. – Vaststelling van de honoraria

21. Een commissaris moet kunnen aantonen dat het honorarium voor een mandaat van commissaris toereikend is om voldoende tijd en gekwalificeerd personeel vrij te maken voor de uit te voeren taken en om alle controlenormen, richtsnoeren en kwaliteitsbewakingprocedures in acht te nemen. Hij dient eveneens te kunnen aantonen dat de toegewezen middelen ten minste gelijk zijn aan die welke zouden worden toegewezen aan andere werkzaamheden van vergelijkbare aard.

Artikel 134, § 1, van het Wetboek van vennootschappen regelt de kwestie van de bezoldigingen van de commissaris.

Wanneer uitzonderlijke werkzaamheden vervuld moeten worden door de commissaris in de uitoefening van zijn controle-opdracht van de jaarrekening en van de geconsolideerde jaarrekening zoals voorzien in titel VII van boek IV van het Wetboek van vennootschappen wegens omstandigheden die niet te voorzien waren in het begin van het mandaat, zal hij ervoor zorgen de vennootschap ervan zo snel mogelijk kennis te geven om zodoende de omvang van de diligentie die nodig is voor de goede vervulling van zijn mandaat af te stemmen. Zulke werkzaamheden kunnen voortvloeien uit fraude of onregelmatigheden of uit fundamentele zwakheden vastgesteld in het systeem van interne controle van de vennootschap die de implementatie van meer uitgewerkte controleprocedures nodig maken, uit de wezenlijke wijzigingen aangebracht aan de aard en/of aan de omvang van de activiteiten van de onderneming, uit de wijzigingen aangebracht aan de structuur van de vennootschap (fusies, inbrengen, herstructureringen, oprichting van een ondernemingsraad of andere) of uit al de andere omstandigheden die inherent zijn aan de gecontroleerde vennootschap, niet toe te schrijven aan de commissaris en die niet te voorzien waren in het begin van het mandaat.

In de mate dat deze uitzonderlijke werkzaamheden niet voorzienbaar waren op het ogenblik dat de algemene vergadering de bezoldiging van de commissaris

heeft vastgesteld die betrekking heeft op de vervulling van de controle-opdracht van de jaarrekening, zal hun vergoeding bij wijze van een bijzondere bezoldiging worden verantwoord in het jaarverslag overeenkomstig de bepalingen van artikel 134 § 2, van het Wetboek van vennootschappen en medegedeeld in de jaarlijkse mededeling aan het IBR. . In het voorkomend geval, indien de omstandigheden die hebben geleid tot bijkomende werkzaamheden aanhouden, dan zal de commissaris de kwestie van de wijziging van zijn bezoldiging voor het resterende termijn van het mandaat voorleggen aan dezelfde algemene vergadering.

### **E. - Rechtsgeschillen**

22. Er kunnen zich bedreigingen voor de onafhankelijkheid voordoen wanneer er een belangrijk rechtsgeschil is gerezen of naar alle waarschijnlijkheid zal rijzen tussen, enerzijds, de commissaris, de revisorenvennootschap of enigerlei andere persoon die in een positie verkeert waarin hij de uitkomst van de opdracht die verband houdt met het mandaat van commissaris kan beïnvloeden, en, anderzijds, een gecontroleerde rechtspersoon of de met deze gecontroleerde rechtspersoon verbonden vennootschappen. Om deze bedreigingen correct te kunnen inschatten, moeten alle aan de gecontroleerde rechtspersoon verleende prestaties in het kader van het mandaat van commissaris of andere diensten in aanmerking worden genomen.
23. Wanneer de commissaris een dergelijke bedreiging ziet aankomen, dient hij de zaak te bespreken met het controle-orgaan van de gecontroleerde rechtspersoon. De onafhankelijkheid van de commissaris zal naar alle waarschijnlijkheid ernstig worden bedreigd wanneer er een grote kans bestaat dat het tot een rechtsgeschil komt dat van wezenlijk belang is voor één van beide betrokken partijen of waarbij een eerder uitgevoerd mandaat van commissaris wordt betwist, of wanneer een belangrijk rechtsgeschil aan de gang is. De commissaris of in het voorkomend geval de algemene vergadering dient de werkzaamheden van de commissaris te staken zodra een dergelijke omstandigheid aan het licht komt; hij dient daarbij te handelen in overeenstemming met de wettelijke en reglementaire bepalingen.

### **F. – Interne rotatie**

24. Er kunnen zich uit een te verregaand vertrouwen of te grote familiariteit voortvloeiende bedreigingen voor de onafhankelijkheid voordoen wanneer bepaalde leden van het bij de controle-opdracht betrokken team geregeld en voor lange tijd aan het mandaat van commissaris van een gecontroleerde rechtspersoon meewerken, vooral wanneer het gaat om een gecontroleerde rechtspersoon van openbaar belang.
25. Om deze bedreigingen bij een mandaat van commissaris bij een rechtspersoon van openbaar belang te beperken, is de commissaris verplicht:
  - a. ten minste de met een essentiële taak belaste vennoten\* van de revisorenvennootschap van het bij de controle-opdracht betrokken team (met inbegrip van de voor de controle-opdracht verantwoordelijke

---

\* Gedefinieerd in de woordenlijst.

vennoot) binnen de 7 jaar na hun opneming in het bij de controle-opdracht betrokken team te vervangen. De met een essentiële taak belaste vennoten van de revisorenvennootschap die zijn vervangen of, desgevallend, de nieuw benoemde commissaris, mogen pas opnieuw aan een opdracht bij de gecontroleerde rechtspersoon meewerken nadat een periode van ten minste twee jaar is verstreken sedert de datum waarop zij zijn vervangen.

Onverminderd de bepalingen van volgend lid, moet de commissaris vervangen worden, wanneer de organisatie van het kabinet de interne rotatie niet toelaat.

Indien een rotatie van de met een essentiële taak belaste vennoten van de revisorenvennootschap niet mogelijk is voor de rechtspersonen voor wie de commissaris of zijn vaste vertegenwoordiger een bijzondere erkenning nodig hebben (van de Commissie voor Bank- en Financieuzen, van de Controledienst voor de Verzekeringen en de Controledienst voor de Ziekenfondsen) moet de commissaris bepalen welke andere veiligheidsmaatregelen genomen moeten worden om het risico voor onafhankelijkheid te herleiden tot een aanvaardbaar niveau. Een met een essentiële taak belaste vennoot die niet heeft deelgenomen aan een van de activiteiten die verband houden met het mandaat van commissaris noch aan andere prestaties dan audit, overloopt minstens de werkzaamheden (auditwerkzaamheden en andere werkzaamheden dan audit) die voor deze gecontroleerde rechtspersoon verricht werden en geeft elke raad die nodig geacht wordt.

- b. het onafhankelijkheidsrisico te onderzoeken dat kan voortvloeien uit de langdurige medewerking van andere leden van het bij de controle-opdracht betrokken team, en adequate veiligheidsmaatregelen te nemen om dit risico tot een aanvaardbaar niveau te herleiden.

26. Ook wanneer het gaat om rechtspersonen die niet van openbaar belang zijn, is het aangewezen de in punt 25 beschreven principes toe te passen. Wanneer de revisorenvennootschap evenwel niet in staat is een rotatie voor de met een essentiële taak belaste vennoten van de revisorenvennootschap in te stellen, dient de commissaris uit te maken welke andere veiligheidsmaatregelen moeten worden genomen om het onafhankelijkheidsrisico tot een aanvaardbaar niveau te herleiden, bij voorbeeld de jaarlijkse herziening door een andere revisor van de werken verricht door de revisor aanwezig sinds meer dan 7 jaar.

## **G. – Inwerkingtreding en overgangsbepalingen**

27. Deze normen treden in werking op (...).

De bepalingen van punten 16 tot 19 zijn niet van toepassing op de boekjaren van de revisorenvennootschap die nog niet afgesloten zijn op het ogenblik van de inwerkingtreding van deze normen noch op de honoraria van deze boekjaren.

De bepalingen van punten 24 tot 26 zijn van toepassing op de mandaten van commissaris die aanvangen vanaf 1 juli 2004.

## *Bijlage*

### **WOORDENLIJST**

#### **Bij de wettelijke controle betrokken team**

Alle personen, ongeacht hun juridische relatie met de bedrijfsrevisor of met de revisorenvennootschap die rechtstreeks betrokken zijn bij de aanvaarding en uitvoering van een wettelijke controle. Het betreft het controleteam, in dienstverband of in onderaanneming werkende beroepsbeoefenaars uit andere vakgebieden die bij de wettelijke controle betrokken zijn (bv. juristen, actuarissen, belastingsdeskundigen, IT-deskundigen, en deskundigen op het gebied van kasbeheer), en degenen die instaan voor de kwaliteitscontrole of rechtstreeks toezicht houden op de wettelijke controle.

#### **Bureau**

Een geografische of in de praktijk autonome subgroep van een revisorenvennootschap of netwerk waarbinnen een bij de uitvoering van de wettelijke controle met een essentiële taak belaste vennoot voornamelijk werkzaam is. Eén van de belangrijkste criteria om een dergelijke subgroep te identificeren, is de nauwe werkrelatie tussen de leden die ertoe behoren (bv. werkzaam op dezelfde terreinen of voor dezelfde gecontroleerde rechtspersonen). Daarbij dient er in het bijzonder rekening mee te worden gehouden dat de werkrelaties als gevolg van de technische ontwikkeling en de toenemende multinationale activiteiten van gecontroleerde rechtspersonen steeds meer een “virtueel” karakter aannemen. In bepaalde gevallen kan het bureau overeenstemmen met de hele revisorenvennootschap. In dat geval zijn de geldende voorschriften op alle vennoten en werknemers van toepassing.

#### **Controle-orgaan**

Een instantie of groep personen die deel uitmaakt van de bestuurlijke en controlestructuur van de gecontroleerde rechtspersoon, die tot taak heeft toezicht te houden op het management op trustbasis voor beleggers/investeerdere en die geheel of tenminste gedeeltelijk is samengesteld uit andere personen dan bestuursleden; het betreft organen zoals een toezichthoudend orgaan, een auditcomité of een groep van niet bij het dagelijks bestuur betrokken directeuren of externe leden van de raad van bestuur. Indien geen controle-orgaan specifiek is opgericht zal het bestuursorgaan, of in het voorkomend geval de algemene vergadering, deze bevoegdheden uitoefenen.

#### **Controleteam**

Alle personen, ongeacht hun juridische relatie met de bedrijfsrevisor of de revisorenvennootschap, die voor de uitvoering van een bepaalde wettelijke controle worden ingezet om de controletaak te verrichten, zoals voor de uitoefening van de wettelijke controle bevoegde venno(o)t(en), controleleider(s) en controlepersoneel.

## **De met de essentiële taken belaste vennoot van de revisorenvennootschap**

Een voor de uitoefening van de wettelijke controle bevoegde vennoot van het bij de wettelijke controle betrokken team (met inbegrip van de voor de controle-opdracht verantwoordelijke vennoot) die op groepsniveau verantwoordelijk is ten opzichte van de gecontroleerde rechtspersoon en de verbonden vennootschappen voor belangrijke aangelegenheden, zoals grote dochterondernemingen of afdelingen van de gecontroleerde rechtspersoon, of ernstige risicofactoren die met de wettelijke controle samenhangen.

## **Gecontroleerde rechtspersoon**

Rechtspersoon waarin de bedrijfsrevisor een mandaat van commissaris uitoefent of een equivalent mandaat.

## **Hiërarchische structuur**

Omvat alle personen die op het niveau van een bureau of op landelijk, regionaal of mondiaal niveau een directe controlerende, bestuurlijke, geldelijke of andere toezichthoudende verantwoordelijkheid dragen in verband met de vennoten van de revisorenvennootschap dan wel ten aanzien van de wettelijke controle. Het betreft alle vennoten, principalen en aandeelhouders die de prestatiebeoordeling van de vennoten van de revisorenvennootschap of van het controleteam opstellen, verifiëren of rechtstreeks kunnen beïnvloeden of anderszins de beloning ervan bepalen als gevolg van hun betrokkenheid bij de wettelijke controle.

## **Naaste familie**

De leden van de naaste familie zijn de echtgenoten, bloed- of aanverwanten in de tweede graad en de samenwonenden.

## **Netwerk**

Iedere natuurlijke persoon of rechtspersoon waarmee de bedrijfsrevisor een georganiseerde professionele samenwerking heeft gesloten; worden in ieder geval vermoed aan deze definitie te voldoen, elke vennootschap die ertoe strekt het beroep uit te oefenen, elke overeenkomst die het recht inhoudt een gemeenschappelijke benaming te gebruiken of ernaar te refereren of die een verbintenis tot wederkerige aanbeveling omvat<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> Definitie van een samenwerkingsverband in artikel 1, 5° van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

## **Rechtspersonen van openbaar belang**

Kredietinstellingen, verzekeringsmaatschappijen, pensioenfondsen, mutualiteiten, beleggingsondernemingen, beursgenoteerde vennootschappen, intercommunales, vennootschappen waarvan de meerderheid van de aandelen in handen is van de publieke macht, politieke partijen, entiteiten waarvan de meerderheid van de opbrengsten subsidies zijn en andere organismen van openbaar belang.

## **Vennoot**

Een persoon binnen een revisorenvennootschap of netwerk die als persoon de eindverantwoordelijkheid draagt voor de werkzaamheden die in het kader van een opdracht tot het verlenen van controle- of niet-controlediensten zijn verricht. Hij is doorgaans bevoegd om stukken namens de revisorenvennootschap te ondertekenen. Hij kan ook vennoot of bestuurder/zaakvoerder zijn.

## **Verbonden vennootschap**

Men verstaat onder met een vennootschap verbonden vennootschap, de vennootschappen en personen:

- a) waarover zij een controlebevoegdheid uitoefent,
- b) die een controlebevoegdheid over haar uitoefenen,
- c) waarmee ze een consortium vormt,
- d) die, bij weten van haar bestuursorgaan, onder de controle staan van de vennootschappen en personen bedoeld in sub a), b) en c)<sup>3</sup>.

De verbonden vennootschappen in België en hun buitenlandse filialen vallen hieronder.

Worden gelijkgesteld met de verbonden vennootschappen alle entiteiten, met of zonder rechtspersoonlijkheid, waarin dezelfde persoon of dezelfde groep personen, in rechte of in feite, een aanzienlijke invloed uitoefent op de aanwijzing van de commissaris.

## **Voor de uitoefening van de wettelijke controle bevoegde vennoot**

Vennoot, zaakvoerder of bestuurder van een revisorenvennootschap.

## **Voor de wettelijke controle verantwoordelijke vennoot (“vennoot van de revisorenvennootschap”)**

Een professioneel binnen een revisorenvennootschap of een netwerk die bedrijfsrevisor is en die de eindverantwoordelijkheid draagt voor de werkzaamheden uitgevoerd tijdens de wettelijke controle; hij heeft gewoonlijk handtekeningbevoegdheid om de controleverslagen in naam van de revisorenvennootschap die bedrijfsrevisor is, te ondertekenen. Hij kan tevens

---

<sup>3</sup> Artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen.

aandeelhouder of bestuurder/zaakvoerder van de revisorenvennootschap zijn.

### **Wettelijke controle**

Opdracht waarvan de waarneming bij of krachtens de wet is voorbehouden aan de bedrijfsrevisoren en op algemene wijze alle controle-opdrachten met betrekking tot boekhoudkundige staten van ondernemingen verricht met toepassing van of krachtens de wet<sup>1</sup>.

---

---

<sup>1</sup> Art. 3 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren.