

De Voorzitter

Correspondent
d.szafran@ibr-ire.be

Onze referte
SVB/svds

Uw referte

Datum
29 november 2004

OMZENDBRIEF AAN DE LEDEN nr. C.014/04

Geachte Confrater,

Betreft : Beroepsgeheim

In het kader van de analyse van de draagwijdte van het beroepsgeheim heeft u onlangs een omzendbrief ontvangen, die in het bijzonder betrekking heeft op het beroepsgeheim van de bedrijfsrevisor in het kader van acquisitieaudits/*due diligence* (omzendbrief nr. C.013/04 van 5 april 2004).

De vaststelling door de Raad volgens dewelke de raadpleging van werkdocumenten in het kader van een acquisitieaudit niet toegestaan is door de wet heeft vele vragen doen rijzen bij de leden. Daarom heeft de Raad een werkgroep "Beroepsgeheim" opgericht, voorgezeten door Confrater Pierre P. BERGER, Ondervoorzitter, en die zich onder andere gesteund heeft op juridische raadplegingen.

Deze omzendbrief bevestigt en vervolledigt de omzendbrief van 5 april 2004 en vervangt het gedeelte van het Vademecum 2002 van het IBR (p. 569) betreffende de acquisitieaudits/*due diligence*.

Aansluitend op de werkzaamheden van de werkgroep, heeft de Raad besloten de volgende standpunten aan te nemen.

./.



1. Acquisitieaudit

De Raad bevestigt zijn standpunt, ingenomen met betrekking tot het beroepsgeheim in het kader van een acquisitieaudit in de hierboven vermelde omzendbrief nr. C.013/04.

De Raad blijft van mening dat het raadplegen van werkdocumenten in het kader van een acquisitieaudit niet toegestaan is, gezien het artikel 27, tweede lid, van de wet van 22 juli 1953 enkel betrekking heeft op de mededeling van een attest of van een bevestiging, dat bovendien verricht wordt met het schriftelijk akkoord van de onderneming.

Onder "attest" of "bevestiging" verstaat men elke verklaring van een bedrijfsrevisor waarin deze de informatie die op voorhand meegedeeld wordt door de gecontroleerde entiteit, bevestigt naar de bestemmingen van de informatie toe. Bovendien zou een attest of een bevestiging zich niet kunnen uitbreiden tot de mededeling door de revisor zelf van informatie gedekt door het beroepsgeheim.

Bij wijze van voorbeeld, maken volgende documenten een attest of een bevestiging uit :

- het verslag van de commissaris dat bestemd is voor de algemene vergadering van de aandeelhouders (openbaar document);
- de verklaring van de commissaris betreffende het getrouw karakter van een consolidatiebundel voor zover dit werd meegedeeld door de over te nemen vennootschap aan de vennootschap - overnemer;
- meer algemeen, een bevestiging door de commissaris van de informatie meegedeeld door de over te nemen vennootschap aan de overnemer.

Aangezien het attest of de bevestiging van informatie toegestaan wordt, binnen de grenzen bepaald door de wet, heeft de Raad geacht geen wetswijziging te moeten voorstellen aan de wetgever.

De aandacht wordt gevestigd op het verschil van doelstelling van specifieke informatie bedoeld voor een potentiële overnemer en op een verschillende materialiteitsdrempel die kan gelden.

./..

2. Groepsaudit

2.1. Van krachtzijnde wetgeving

In het kader van een groepsaudit, is de afgifte door een revisor aan een confrater van zijn dossier met betrekking tot een vennootschap van de groep niet toegelaten vermits deze mededeling van documenten geen deel uitmaakt van de uitzondering voorzien in artikel 27, tweede lid, van de wet van 22 juli 1953.

Dit artikel voorziet inderdaad dat bovenop de uitzonderingen van het beroepsgeheim, bepaald in artikel 458 van het Strafwetboek, de mededeling van een *attest* of van een *bevestiging* komt, dat gericht is binnen het kader van de controle over de jaarrekening of de geconsolideerde jaarrekening van een onderneming toevertrouwd aan een bedrijfsrevisor, aan een commissaris of een persoon die in een onderneming naar buitenlands recht een gelijkaardige taak uitoefent als deze van commissaris.

Artikel 27, tweede lid, van de wet van 22 juli 1953 laat dus enkel de mededeling toe van een attest of een bevestiging maar niet de mededeling van werkdocumenten.

In de praktijk bestaan er echter modaliteiten die de raadpleging van werkdocumenten van de commissarissen van de dochtervennootschappen door de commissaris van de moeder voorzien.

2.2. Mogelijke evolutie

Deze modaliteiten doen vragen rijzen omtrent de interpretatie en de overeenstemming met de wettelijke en reglementaire bepalingen.

De Raad heeft bijgevolg beslist om een aanpassing aan de wet van 22 juli 1953 voor te stellen aan de wetgever, als volgt:

«Wanneer een rechtspersoon een geconsolideerde rekening opstelt, zijn de commissaris van de consoliderende rechtspersoon en de commissarissen van de geconsolideerde rechtspersonen, de ene ten opzichte van de andere, bevrijd van het beroepsgeheim. ».

Deze evolutie zou eveneens eensluidend zijn met het voorstel van nieuwe Achtste Europese Richtlijn met betrekking tot de wettelijke controle van de rekeningen (versie van 16 maart 2004), alsmede met de situatie die de overhand heeft in bepaalde andere landen.

./..

3. Opvolging in een dossier

Met betrekking tot de opvolging in een dossier, heeft de Raad beslist aan de wetgever een amendement aan de wet van 22 juli 1953 voor te stellen teneinde de juridische zekerheid te waarborgen, geïnspireerd op de bepaling van artikel 24 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.


Het amendement zou voorzien in een derde uitzondering op de geheimhoudingsplicht bestaande uit de raadpleging door een bedrijfsrevisor in het kader van een opvolging in een dossier, van de werkdocumenten van een bedrijfsrevisor die voorafgaandelijk dezelfde revisorale opdracht uitvoerde.

De Raad is in deze context eveneens van mening dat de bovenbedoelde consultatie moet gerealiseerd worden mits het respecteren van enkele fundamentele principes die onder andere betrekking hebben op de exclusieve finaliteit van het onderzoek van het dossier en tot het vertrouwelijk karakter ervan (beroepsgeheim uitgebreid tot de revisor die het dossier consulteert). Bij wijze van voorbeeld heeft de Raad een voorbeeldbrief uitgewerkt dat kan worden uitgewisseld onder confraters in het kader van een overdracht van het mandaat van commissaris (zie bijlage).


In dat opzicht, volstaat het bovendien te herinneren dat wanneer een revisor wordt voorgesteld om een confrater op te volgen in het kader van een mandaat van commissaris, de voorganger de inlichtingen, gedekt door het beroepsgeheim, slechts mag overdragen op het ogenblik waarop de opvolger daadwerkelijk tot commissaris wordt benoemd.

* * *

Met confraternele groeten,



Pierre P. BERGER
* Ondervoorzitter



André KILESSE
* Voorzitter

VOORBEELDBRIEF VOOR HET VERLENEN VAN TOEGANG TOT WERKDOCUMENTEN AAN DE CONFRATER DIE OPVOLGT

[Naam van het kantoor dat opvolgt]

[adres]

Ter attentie van Mevrouw/Mijnheer [Naam van de vertegenwoordiger of het kantoor die/dat opvolgt]

[datum]

Geachte Confrater,

[benaming van de gecontroleerde vennootschap]

In het kader van de benoeming van uw kantoor als commissaris van [benaming van de gecontroleerde vennootschap] door de algemene vergadering van de aandeelhouders van [datum], heeft u gevraagd om onze werkdocumenten te raadplegen met betrekking tot de wettelijke controle van de jaarrekening/geconsolideerde jaarrekening van de bovenvermelde vennootschap, en die uitgevoerd werd voor het boekjaar afgesloten op [datum van balans]. U bevestigt ons dat de raadpleging van onze werkdocumenten uitsluitend tot doel heeft, mits naleving van de bepalingen vermeld in paragrafen 6.1. tot 6.6. van de aanbeveling van 4 maart 1988 betreffende het gebruik van de werkzaamheden van een andere revisor, de overeenstemming te verzekeren van de in de bovenvermelde financiële staten voorkomende bedragen en aanwijzingen, in de mate waarin zulke informatie ter vergelijking (openingscijfers) in de jaarrekening van het volgende boekjaar zal verschijnen, waarvoor u de verantwoordelijkheid van de controle draagt.

Rekening houdend met die gegevens, uitsluitend voor dit doeleinde, verlenen wij u overeenkomstig de bepalingen van artikel 24 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994, de toegang tot onze werkdocumenten en zijn wij het eens om elke redelijke vraag daaromtrent te beantwoorden. Kopijen van bepaalde documenten zullen slechts worden overhandigd mits ons voorafgaandelijk akkoord.

Wij trekken uw aandacht op het feit dat de controle van de jaarrekening/geconsolideerde jaarrekening die wij verricht hebben, uitsluitend bedoeld was om een opinie uit te drukken over de rekeningen van [benaming van de gecontroleerde vennootschap] beschouwd in hun geheel.

De aard en de draagwijdte van onze werkzaamheden alsook het belang van de gestelde problemen werden bepaald op basis van onze professionele beoordeling. Bijgevolg hebben wij sommige punten die u misschien zou hebben willen behandelen niet noodzakelijkerwijze onderzocht. Op dezelfde manier zou u een verschillende beoordeling gehad kunnen hebben over andere punten. Wij zullen derhalve niet borg staan voor het gepaste karakter van onze werkdocumenten ten opzichte van uw eigen doelstellingen.

U bevestigt bovendien dat uw nazicht van onze werkdocumenten u niet vrijstelt iedere andere behoorlijke zorg te besteden om in staat te zijn uw nieuw mandaat van commissaris van [benaming van de vennootschap] uit te oefenen.

U geeft ook uw akkoord met het volgende :

1. de informatie die u naar aanleiding van de raadpleging van onze werkdocumenten zult verkrijgen zal, overeenkomstig artikel 27 van de wet van 22 juli 1953 houdende de oprichting van het IBR, vertrouwelijk behandeld worden en zal uitsluitend gebruikt worden voor de doeleinden beschreven in de eerste paragraaf van dit schrijven;
2. uw raadpleging van onze werkdocumenten zal geen aanleiding kunnen geven tot mondeling of schriftelijke commentaar ten opzichte van wie dan ook met betrekking tot de overeenstemming van onze werkzaamheden met de controlenormen en -aanbevelingen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren;
3. u zult niet getuigen als deskundige op basis van onze werkdocumenten en u zult geen prestatie leveren in het kader van geschillen, noch zal u een andere verbintenis aanvaarden die zou leiden tot het leveren van commentaar op de kwaliteit van onze werkzaamheden.

[facultatief] Uw raadpleging van onze werkdocumenten kan uitsluitend gebruikt worden in het kader van uw mandaat van commissaris, en kan inzonderheid niet gebruikt worden in het kader van een procedure jegens ons. *Ons kantoor alsmede al de leden van het personeel zullen volledig schadeloos gesteld worden en zullen nooit aansprakelijk gesteld worden door [benaming van het kantoor dat opvolgt] voor iedere schade geleden wegens rechtsvervolgingen ingesteld door derden die gebaseerd zijn op het niet naleven door [benaming van het kantoor dat opvolgt] van de verplichtingen verbonden aan de raadpleging.*

In geval van instemming met de regels voor de toepassing van het koninklijk besluit van 10 januari 1994, overeenkomstig dewelke wij bereid zijn u toegang tot onze werkdocumenten te verlenen, vragen wij u de kopij, in bijlage, van dit schrijven te willen ondertekenen en ze terug te sturen wanneer het u schikt.

Met confraternele groeten,

[Naam van het kantoor]

[Naam van een verantwoordelijke vertegenwoordiger]

Wij verklaren hierbij de voorwaarden waarbij ons de toegang tot uw werkdocumenten m.b.t. het boekjaar [datum] verleend werd, (te verstaan) en te aanvaarden.

[Naam van het kantoor dat opvolgt]

vertegenwoordigd door:

[naam van de vertegenwoordiger van het kantoor dat opvolgt]