



Ontwerpadvies Ontwerpen van normen van het IBR: ISAE- en ISRS-normen en commissarisverslag

Inbehandelingneming

Bij brief van 15 juni 2012 heeft de heer M. De Wolf, Voorzitter van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, de raad in de onderstaande bewoordingen om advies gevraagd:

"Mijnheer de Voorzitter,

De Raad van het IBR deelt u mee dat het ontwerp van norm inzake de toepassing van de ISAE- en ISRS-normen in België tot 15 oktober 2012 is onderworpen aan een openbare raadpleging overeenkomstig art. 30 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en tot organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor.

Deze openbare raadpleging gebeurt via onze internetsite www.ibr-ire.be, tabbladen "regelgeving / normen en aanbevelingen / ontwerpen".

Voorts wordt aan diverse instellingen, waarvan een lijst is bijgevoegd, een brief gestuurd om hun aandacht op de lancering van deze openbare raadpleging te vestigen.

..."

Daarnaast heeft de heer De Wolf bij brief van 11 juli 2012 de raad ook in de onderstaande bewoordingen om advies gevraagd:

"Mijnheer de Voorzitter,

De Raad van het IBR wenst u ervan ik kennis te stellen dat hij, overeenkomstig artikel 30 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en tot organisatie van het publiek toezicht op het beroep van de bedrijfsrevisor, zijn ontwerp van bijkomende norm bij de in België van toepassing zijnde ISA's met betrekking tot het commissarisverslag in het kader van een controle van financiële overzichten overeenkomstig artikelen 144 en 148 van het Wetboek van vennootschappen en andere aspecten met betrekking tot de opdracht van de commissaris ter openbare raadpleging voorlegt. Die openbare raadpleging vindt plaats van 12 juli 2012 tot en met 15 oktober 2012.

De openbare raadpleging wordt via onze website gehouden (www.ibr-ire.be, rubriek Regelgeving, subrubriek Normen en Aanbevelingen -> Ontwerpen).

Bovendien wordt een brief toegestuurd aan verschillende instellingen, waarvan in de bijlage een lijst is opgenomen, om hun aandacht te vestigen op de lancering van deze openbare raadpleging.

..."

De subcommissie Openbare raadplegingen van het IBR werd belast met het opstellen van een ontwerpadvies en is daartoe bijeengekomen op 2 en 15 oktober 2012.

Het ontwerpadvies werd op 30 oktober 2012 voorgelegd aan de plenaire vergadering, die het unaniem heeft goedgekeurd.

Inleiding

1 Ontwerp van norm inzake de toepassing van de ISAE- en ISRS-normen in België

Het ontwerp van norm inzake de toepassing van de International Standards on Assurance Engagements (ISAE) en de International Standards on Related Services (ISRS) in België voorziet de inwerkingtreding in België van complementaire normen aan de ISA's. De norm van 10 november 2009 heeft immers reeds de toepassing van de ISA's in België vastgesteld voor de controle van financiële overzichten en voor het beperkt nazicht van de financiële informatie. Voor de organisaties van openbaar belang treden de ISA's in werking voor de controle met betrekking tot de boekjaren afgesloten vanaf 15 december 2012, voor de andere entiteiten met betrekking tot de boekjaren afgesloten vanaf 15 december 2014.

De ISAE- en ISRS-normen zouden van toepassing zijn wanneer de bedrijfsrevisor een opdracht toevertrouwd krijgt die door of krachtens de wet voorbehouden is aan bedrijfsrevisoren, waarvoor geen enkele Belgische specifieke norm voor de beroepsuitoefening van toepassing is, en die niet een controle of een beperkt nazicht van historische financiële informatie beoogt. Ook deze normen zouden van toepassing zijn op de verslagen die worden uitgebracht vanaf 15 december 2014.

2 Ontwerp van bijkomende norm bij de in België van toepassing zijnde ISA's met betrekking tot het commissarisverslag.

Het ontwerp van bijkomende norm bij de in België van toepassing zijnde ISA's met betrekking tot het commissarisverslag houdt rekening met enkele Belgische bijzonderheden met betrekking tot het commissarisverslag en met betrekking tot de wettelijke en bestuursrechtelijke termijnen voor het vaststellen van de (geconsolideerde) jaarrekening en het ter beschikking stellen van de (geconsolideerde) jaarrekening en het jaarverslag.

Het ontwerp van bijkomende norm voorziet eveneens een kader voor de conclusies van de commissaris over belangrijke aangelegenheden die niet de jaarrekening en de naleving van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen betreffen. Hiervoor zou een derde (facultatief) deel aan het commissarisverslag worden toegevoegd.

In het ontwerp van norm wordt duidelijk vermeld dat zij geen betrekking heeft op opdrachten die voortvloeien uit een aantal limitatief opgesomde bestaande normen, die dan ook onverminderd blijven bestaan, zoals de normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad en de opdrachten die voortvloeien uit de normen inzake de controle van inbreng in nature en quasi-inbreng.

ADVIES

1 Ontwerp van norm inzake de toepassing van de ISAE- en ISRS-normen in België

De raad heeft kennis genomen van het ontwerp van norm inzake de toepassing van de ISAE- en ISRS-normen in België, dat aan een openbare raadpleging wordt onderworpen. De raad merkt op dat deze normen complementair zijn aan de ISA's, waarvan de toepassing in België voorzien is in een norm van het IBR van 10 november 2009. De raad wenst hierbij het advies in herinnering te brengen dat hij over de toepassing van de ISA's in België heeft uitgebracht.¹

De raad heeft begrip voor de nagestreefde doelstelling om het normatieve kader voor de uitvoering van revisorale opdrachten te harmoniseren en erkent het belang van internationaal erkende standaarden in een open economie als België. De raad is tevreden dat het ontwerp van norm een begeleidingsplan voorziet inzake de invoering in België van de ISAE- en ISRS-standaarden, concrete acties worden opgenomen inzake vorming (seminaries, studiedagen), communicatie, vertaling en de rol van het Informatiecentrum voor het Bedrijfsrevisoraat (ICCI) (helpdesk, gids), die volgens een vast tijdschema uitgevoerd zullen worden. Het IBR komt hiermee tegemoet aan een opmerking die de raad in zijn advies over de toepassing van de ISA's in België had uitgebracht. Vooral voor de kleine kantoren en de zelfstandige beroepsbeoefenaars dient voldoende ondersteuning te worden geboden om zodoende de markt- en prijsconcurrentie met de Big 4-kantoren te vrijwaren.

Niettemin is het voor de raad onmogelijk om op dit ogenblik een standpunt in te nemen met betrekking tot het ontwerp van norm, aangezien een aantal essentiële inlichtingen ontbreken om een gefundeerd advies te kunnen uitbrengen. De raad formuleert dan ook de volgende vragen en bedenkingen:

De raad stelt vast dat de ISAE-norm 3000 reeds in 2003 ontwikkeld werd door de International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (voor het boekjaar dat aanvangt op of vanaf 1 januari 2005), maar dat deze norm momenteel in volle herziening is en dat deze herziening wellicht eind dit jaar wordt afgerond. De raad vraagt zich dan ook af of het wel zinvol is om nu reeds de invoering van een norm te voorzien die eind dit jaar toch herzien zal worden. Is het dan immers niet beter om de herziene versie af te wachten eind dit jaar?

De raad merkt op dat de ISRS-normen onder meer de "overeengekomen werkzaamheden" behandelen, waarbij de bedrijfsrevisor en de entiteit onderling "à la carte" opdrachten kunnen afspreken die de bedrijfsrevisor moet uitvoeren. De raad is bezorgd dat de bedrijfsrevisor zijn onafhankelijkheid en objectiviteit in het gedrang zou brengen.

De raad stelt vast dat in de overwegingen bij het ontwerp van norm vermeld staat dat de ISAE- en ISRS-normen reeds verplicht zijn in verschillende landen, met of zonder nationale aanpassing. Op welke en op hoeveel landen heeft dit betrekking? Zijn deze normen ook van toepassing in de ons omringende landen (Nederland, Frankrijk, Duitsland)?

Het ontwerp van norm bevat opnieuw normen die op internationaal niveau worden geregeld. De raad stelt zich de vraag welke toegevoegde waarde er in dat opzicht dan nog overblijft op nationaal niveau. Meer in het bijzonder, brengt de toepassing van deze normen de werking en de controlefunctie van het

¹ <http://www.ccecrb.fgov.be/txt/nl/doc09-1265.pdf>

Belgisch systeem van publiek toezicht, waaronder de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, niet in het gedrang?

De raad vreest dat de toepassing van deze normen extra kosten en lasten met zich zal meebrengen, niet alleen voor de kmo's en de verenigingen, maar voor alle ondernemingen. De gelijktijdige inwerkingtreding van zowel de ISA's als de ISAE- en ISRS-normen zou volgens de raad voor alle entiteiten een zeer grote omschakeling vergen. Werd er een kosten/batenanalyse van de toepassing van deze normen op de ondernemingen uitgevoerd?

2 Ontwerp van bijkomende norm bij de in België van toepassing zijnde ISA's met betrekking tot het commissarisverslag.

De raad heeft kennis genomen van het ontwerp van bijkomende norm bij de in België van toepassing zijnde ISA's met betrekking tot het commissarisverslag. De raad is ervan overtuigd dat een bijkomende norm noodzakelijk is om rekening te houden met enkele Belgische bijzonderheden met betrekking tot het commissarisverslag en om in een model of voorbeeldverslag voor het commissarisverslag te voorzien, aangezien er anders vanaf de inwerkingtreding van ISA 700 in België geen model meer zou bestaan.

De raad onderstreept het grote belang van een vlotte leesbaarheid van het commissarisverslag voor alle belanghebbende partijen, waaronder zowel de bedrijfsleiders van de onderneming zelf als de werknemers en hun vertegenwoordigers in de ondernemingsraad. Op basis van het commissarisverslag moeten de gebruikers van de jaarrekening immers kunnen oordelen of die een getrouw beeld geeft van het vermogen, van de financiële toestand en de resultaten van de jaarrekening. Omwille van de leesbaarheid hecht de raad veel belang aan duidelijk geformuleerde titels in het commissarisverslag. Zo voorzien de huidige algemene controlenormen van het IBR dat in de titel reeds vermeld moet staan welke vorm de verklaring van de commissaris aanneemt: een verklaring met of zonder voorbehoud, eventueel met een toelichtende paragraaf, een onthoudende of een afkeurende verklaring. De lezer is aldus in één oogopslag op de hoogte van het oordeel van de commissaris. De raad pleit dat de huidige leesbaarheid van het verslag behouden wordt.

Het ontwerp van norm vormt een bijkomende norm bij de ISA's. Dat betekent dat twee normgehelen van toepassing zijn op hetzelfde verslag. Voor de bedrijfsleider, de werknemers en hun vertegenwoordigers in de ondernemingsraad, alsook voor alle belanghebbende partijen, is het moeilijk om de exacte draagwijdte te begrijpen van het ontwerp van norm, dat aan een openbare raadpleging onderworpen wordt. Het is van fundamenteel belang om de doelstelling van het ontwerp van norm nader te omschrijven en om over een document te beschikken dat alle beginselen toelicht en voorbeelden van de verschillende verslagen die de revisor zou kunnen opstellen.

De raad merkt op dat dit ontwerp van bijkomende norm het mogelijk zou maken om de bevoegdheden van bedrijfsrevisoren uit te breiden op het vlak van interne controle en risicobeheer, wanneer het bestuursorgaan hierom verzoekt. Hierdoor zou een derde facultatief 'à la carte' deel aan het commissarisverslag worden toegevoegd, dat met name de conclusie van de bedrijfsrevisor over de andere door het bestuursorgaan gevraagde specifieke opdrachten zou bevatten. De raad is echter geen voorstander van dit 'à la carte' deel. De raad is bezorgd dat de bedrijfsrevisor zijn onafhankelijkheid en objectiviteit in het gedrang zou brengen. Deze onafhankelijkheid is nochtans van primordiaal belang en staat borg voor de geloofwaardigheid van het commissarisverslag dat de bedrijfsrevisor ten behoeve van alle belanghebbende partijen dient op te stellen. Met het uitvoeren van

dergelijke specifieke opdrachten lijkt de bedrijfsrevisor zich tevens in het beheer van de onderneming in te mengen, wat echter geenszins tot zijn bevoegdheden behoort.

Bovendien wordt hiermee lijnrecht ingegaan tegen de voorstellen van Europees commissaris Barnier over de hervorming van de audit, zoals die in hun huidige vorm voorliggen. In deze voorstellen wordt immers gepleit voor een accentuering van de onafhankelijkheidsvoorwaarden voor bedrijfsrevisoren.