

Overzicht van de tuchtrechtspraak medio 2010-medio 2011

§ 1. Specificiteit van het tuchtrecht

1. Het tuchtrecht heeft een fundamentele autonome finaliteit. Dit komt vooral tot uiting in de verhouding tussen de tuchtvordering en de strafvordering⁽¹⁾. De tuchtvordering en de strafvordering hebben een verschillende finaliteit. De strafvordering heeft tot doel de schendingen van de maatschappelijke orde te doen bestraffen. De tuchtvordering heeft tot doel te onderzoeken of de bedrijfsrevisor de deontologische regels heeft geschonden of afbreuk heeft gedaan aan de eer en de waardigheid van het beroep⁽²⁾. Het feit dat tegen een bedrijfsrevisor een strafrechtelijke klacht aanhangig was voor de correctionele rechtbank impliceert niet dat de Tuchtcommissie de eventuele uitspraak moet afwachten, aangezien zij volledig onafhankelijk van elke burgerlijke en strafrechtelijke vordering kan oordelen⁽³⁾.

§ 2. (Beroep tegen) andere maatregelen dan tuchtsancties

2. Naast de tuchtsancties die door de tuchtinstanties worden opgelegd, kan het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (hierna het Instituut) injuncties, terechtwijzingen en voorlopige ordemaatregelen treffen.

A. Injunctie

De injunctie heeft als doelstelling om binnen een vastgestelde termijn een einde te maken aan een “omstreden toestand”, met name:

1. tekortkomingen aan een aantal gedefinieerde en opgesomde beroepsverplichtingen die overwegend betrekking hebben op de onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor (art. 14, § 3);
2. gevallen waarin de bedrijfsrevisor opgevraagde documenten niet overmaakt (art. 32, § 2);
3. gevallen waarin de bedrijfsrevisor niet aan de uit de kwaliteitscontrole voortvloeiende aanbevelingen binnen een redelijke termijn gevolg heeft gegeven (art. 33, § 5).

De injunctie wordt door de Raad ambtshalve of op verzoek van de Kamer van verwijzing en instaatstelling opgelegd. Ongeacht het feit of de omstreden toestand al dan niet werd stopgezet binnen de vastgestelde termijn, kan de bedrijfsrevisor daarna voor diezelfde feiten naar de Tuchtcommissie worden doorverwezen.

⁽¹⁾ Arbitragehof, 7 december 1999, *BS* 15 februari 2002.

⁽²⁾ Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 7 april 2004, nr. 0242/03/N (schrapping); Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 11 oktober 2004, nr. 0228/03/N (schorsing van 1 week).

⁽³⁾ Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 6 april 2011, nr. 0403/10/N (schorsing van één maand) (beroep aangetekend).

B. Terechtwijzing

3. INLEIDING – Sinds 31 augustus 2007 kan een bedrijfsrevisor worden terechtgewezen door de Raad wanneer de feiten die hem kunnen worden verweten vaststaan doch geen tuchtsanctie verantwoorden.

Artikel 37, § 1 van de gecoördineerde wet van 1953 bepaalt dat de Raad hetzij ambtshalve, hetzij op verzoek van de Kamer van verwijzing en instaatstelling, een bedrijfsrevisor kan terechtwijzen wanneer de feiten die hem kunnen worden verweten vaststaan hoewel ze geen enkele van de in artikel 73 van de gecoördineerde wet van 1953 voorziene sancties kunnen verantwoorden. In het derde lid van dezelfde paragraaf wordt gesteld dat de terechtwijzing kan worden beslist, onverminderd de eventuele verwijzing van de bedrijfsrevisor naar de tuchtinstanties voor dezelfde feiten als deze die aan de basis liggen van de terechtwijzing. Artikel 37, § 3 van de gecoördineerde wet van 1953 stelt anderzijds dat de Commissie van Beroep de terechtwijzing kan hervormen of bevestigen, dan wel, met unanimiteit, één van de in artikel 73 voorziene sancties in de plaats kan stellen.

4. GEEN TERECHTWIJZING MOGELIJK VOOR FEITEN DATEREND VAN VOOR 31 AUGUSTUS 2007 – Een maatregel van terechtwijzing kan niet worden opgelegd met betrekking tot tekortkomingen die begaan werden op een ogenblik waarop de regelgeving die de sanctie invoerde nog niet bestond. De wet heeft immers in de regel geen terugwerkende kracht. Tenzij anders door de wet beslist, knoopt de wet geen rechtsgevolgen vast aan rechtsfeiten die geheel voltrokken waren in de periode die aan zijn inwerkingtreding zijn voorafgegaan. Artikel 37 van de gecoördineerde wet van 1953 is in werking getreden op 31 augustus 2007. Bijgevolg konden tekortkoming aan de beroepslichten die voor deze datum werden begaan niet met een terechtwijzing worden gesanctioneerd ⁽⁴⁾.

5. GEEN TERECHTWIJZING MOGELIJK ZONDER VOORAFGAANDELIJK HOREN – Een terechtwijzing is geen tuchtmaatregel in de zin van artikel 73 van de gecoördineerde wet van 1953. Toch kunnen de belangen van de bedrijfsrevisor ernstig in het gedrang worden gebracht door die maatregel. Iedere definitief geworden terechtwijzing wordt vermeld in het dossier van de bedrijfsrevisor gedurende vijf jaar, het moment waarop die automatisch worden uitgewist. Indien gedurende deze termijn de bedrijfsrevisor het voorwerp is van een aanhangig making bij de Tuchtcommissie of de Commissie van Beroep wordt deze tuchtinstantie speciaal geïnformeerd over die beslissing (art. 37, § 4 van de gecoördineerde wet van 1953). In bepaalde limitatief opgesomde gevallen kan de terechtwijzing zelfs resulteren in de intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor (art. 8, § 3 van de gecoördineerde wet van 1953)

De Raad moet bij de besluitvorming over het opleggen van een terechtwijzing de betrokken bedrijfsrevisor voorafgaandelijk horen. Dit vloeit voort uit de beginselen van behoorlijk bestuur ⁽⁵⁾ of de rechten van verdediging of het recht op een eerlijke procedure zoals vastgelegd in de regel “*audi alteram partem*”.

⁽⁴⁾ Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 18 oktober 2010, nr. 401/10/N (intrekking terechtwijzing).

⁽⁵⁾ Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 29 april 2011, nr. 0419/11/N; Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 18 oktober 2010, nr. 401/10/N (terechtwijzing).

In de mate dat een terechtwijzing een maatregel is die zeer sterk aanleunt bij een tuchtmaatregel moeten de rechten van verdediging die de openbare orde aanbelangen inderdaad worden gerespecteerd ⁽⁶⁾.

Het *post factum* organiseren van een tegensprekelijk debat voor de Commissie van Beroep kan het voorafgaandelijk horen van de bedrijfsrevisor niet ondervangen ⁽⁷⁾. In dit verband dient verwezen te worden op het feit dat het stelsel waarin artikel 37, § 3 van de gecoördineerde wet van 1953 voorziet, inhoudt dat de bedrijfsrevisor die een tegensprekelijk debat wenst uit te lokken, meteen veroorzaakt dat hij zich blootstelt aan een mogelijke tuchtsanctie, terwijl de terechtwijzing precies bestemd is om in de plaats te komen van een tuchtmaatregel. De rechtsingang met tegensprekelijk debat voor de Commissie van Beroep herstelt de bedrijfsrevisor dus geenszins zonder meer in de toestand waarin hij zou verkeerd hebben, mocht hij van meet af aan zijn gehoord. Hij kan integendeel zijn toestand verslechteren. Verder stelt artikel 36 van het koninklijk besluit van 26 april 2007 tot organisatie van het toezicht en de kwaliteitscontrole en houdende het tuchtreglement voor de bedrijfsrevisoren ook een stelsel in van informatie aan derden met betrekking tot de terechtwijzing. Wanneer aan een terechtwijzing een klacht ten grondslag ligt, heeft het feit dat de bedrijfsrevisor afziet van de rechtsingang inzake het tegensprekelijk debat voor gevolg dat niet enkel het sepot maar ook de terechtwijzing aan derden wordt meegedeeld. In zulk geval valt nog maar moeilijk staande te houden dat een terechtwijzing geen sanctie vormt ⁽⁸⁾.

Een bedrijfsrevisor werd een terechtwijzing opgelegd na een verslag van de Commissie kwaliteitscontrole, dat de bedrijfsrevisor op geen enkele manier kon doen verwachten een terechtwijzing te moeten vrezen. Door in die omstandigheden een terechtwijzing op te leggen werd de Raad geacht de rechten van verdediging van de bedrijfsrevisor geschonden te hebben ⁽⁹⁾.

6. BEROEP TEGEN BESLISSINGEN INZAKE TERECHTWIJZING BIJ COMMISSIE VAN BEROEP – Uit het begrip terechtwijzing zoals het door de gecoördineerde wet van 1953 wordt bepaald, volgt dat het verhaal daartegen geen rechtsmiddel vormt tegen een tuchtmaatregel en bijgevolg houdt de Commissie van Beroep in dit geval ook geen zitting als “tuchtinstantie”. Niettegenstaande enerzijds de bewoordingen van artikel 37, § 3 van de gecoördineerde wet van 1953, houdt de Commissie van Beroep bij verhaal tegen een terechtwijzing dan ook zitting als rechtscollege dat kennis neemt van grieven tegen een administratieve beslissing. Anderzijds blijkt het de wil van de wetgever geweest te zijn dat de Commissie van Beroep in dit geval volle rechtsmacht uitoefent en dat het zijn beslissing in de plaats kan stellen van de bestreden administratieve beslissing.

Indien een grief gegrond wordt bevonden en zulks de conclusie wettigt dat de beslissing moet worden vernietigd, kan de Commissie van Beroep de feiten zelf beoordelen, voor zover het administratief dossier alle gegevens levert die vereist zijn om ten gronde opnieuw te kunnen beslissen.

⁽⁶⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 12 mei 2011, nr. 0413/10/F (terechtwijzing); Vergelijk in dezelfde zin reeds eerder: Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 9 juni 2009, nr. 0384/09/N (terechtwijzing).

⁽⁷⁾ Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 18 oktober 2010, nr. 401/10/N (vernietiging terechtwijzing).

⁽⁸⁾ Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 29 april 2011, nr. 0419/11/N (terechtwijzing).

⁽⁹⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 12 mei 2011, nr. 0413/10/F (terechtwijzing).

In twee gevallen waar een terechtwijzing werd opgelegd zonder de betrokkene voorafgaandelijk te horen, vernietigde de (Franstalige en Nederlandstalige kamer) van Commissie van Beroep de genomen terechtwijzingen. De (Franstalige en Nederlandstalige kamer) van Commissie van Beroep namen echter een nieuwe beslissing en legden zelf een terechtwijzing op ⁽¹⁰⁾.

In een eerste geval had de commissaris een controleverslag opgemaakt vooraleer hij een bevestigingsbrief ontvangen had. Dit werd strijdig bevonden met de controlenorm “*Bevestiging van de leiding van de entiteit*” (*supra*, nr. 35). De bedrijfsrevisor stelde dat die norm enkel vereiste dat het ontslag niet voor de ontvangst van de bevestigingsbrief van de leiding aan de vennootschap wordt overgemaakt. Deze uitleg werd echter verworpen in de mate dat de informatie vervat in de bevestigingsbrief ertoe strekt dat de commissaris het bestuursorgaan de nodige informatie opvraagt om de voor zijn controle vereiste ophelderingen en inlichtingen te verkrijgen. Men kan die bevestiging niet tot een pure formaliteit herleiden.

In een tweede geval bleek een bedrijfsrevisor niet burgerrechtelijk te zijn verzekerd maar “verzekerde hij zichzelf”. Ondanks hiertoe herhaalde malen aangemaand door het Instituut legde de bedrijfsrevisor niet de vereiste verzekeringspolis voor, om de eenvoudige reden dat de polis niet werd afgesloten. Pas later werd een formulier ondertekend waarbij een aanvraag tot het toetreden tot de collectieve polis werd ingediend, met een bepaalde aanvangsdatum. De bedrijfsrevisor werd hiervoor terechtgewezen. In de terechtwijzing had het Instituut aangegeven “*Uw bijzondere aandacht wordt gevestigd op het feit dat overeenkomstig artikel 8, § 3 van de wet van 22 juli 1953, u van rechtswege de hoedanigheid van bedrijfsrevisor verliest, indien u binnen de 3 maanden geen gevolg geeft aan het verzoek om voormelde documenten niet mee te delen*”; Deze terechtwijzing werd bevestigd ⁽¹¹⁾.

C. Voorlopige ordemaatregel

1. Notie voorlopige ordemaatregel

a) Twee soorten voorlopige ordemaatregelen

7. VOORLOPIGE MAATREGEL DOOR UITVOEREND COMITÉ EN BIJ HOOGDRINGENDHEID OF KLAARBLIJKELIJKHEID DOOR DE VOORZITTER VAN HET INSTITUUT – In 2007 werd een systeem van voorlopige ordemaatregelen ingevoerd. Het betreft de mogelijkheid om een bedrijfsrevisor te gelasten om zich tijdelijk van alle beroepshandelingen of een deel ervan (bv. alle of bepaalde revisorale opdrachten) te onthouden. Deze beslissing wordt door het Uitvoerend Comité van het Instituut genomen, hetzij ambtshalve, hetzij op vraag van de Kamer van Verwijzing en Instaatstelling. De Raad van het Instituut (in een samenstelling waar de leden van het Uitvoerend Comité zich terugtrekken) vervult hierbij de rol van Openbaar Ministerie ⁽¹²⁾.

⁽¹⁰⁾ Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 29 april 2011, nr. 0419/11/N (terechtwijzing); Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 12 mei 2011, nr. 0413/10/F (terechtwijzing).

⁽¹¹⁾ Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 29 april 2011, nr.0419/11/N (terechtwijzing).

⁽¹²⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 14 oktober 2010, nr. 0402/10/F (geen reden tot intrekking van voorlopige ordemaatregel).

In afwijking van de principiële bevoegdheid van het Uitvoerend Comité kan de Voorzitter van het Instituut bij hoogdringendheid of klaarblijkelijkheid een voorlopige ordemaatregel nemen zonder voorafgaand verhoor van de betrokkene. De voorwaarde hoogdringendheid en klaarblijkelijkheid zijn alternatief en cumulatief⁽¹³⁾. Behoudens bevestiging door het Uitvoerend Comité van het Instituut binnen de vijftien dagen na zijn kennisgeving en bij unanimité van zijn leden aanwezig tijdens de beraadslaging, houdt de door de Voorzitter van het Instituut uitgesproken ordemaatregel op gevolgen te hebben bij het verstrijken van deze termijn (art. 39, § 1-2 gecoördineerde wet 1953). Men kan deze voorlopige ordemaatregel door de voorzitter vergelijken met de injunctiebevoegdheid van de stafhouder ten opzichte van de advocaten. Een stafhouder kan aldus een advocaat verbieden om op te treden in een bepaalde zaak (bv. om de belangen te verdedigen van de ex-partner in een geschil). Het Hof van Cassatie oordeelde dat het voorlopig karakter niet impliceert dat deze maatregel *ipso facto* moet beperkt zijn in de tijd⁽¹⁴⁾. Het betreft een maatregel die niet het vermoeden van onschuld schendt en geen afbreuk doet aan een mogelijke definitieve beslissing ten gronde, maar toelaat om preventief, te garanderen dat bepaalde beslissingen hun volle effectiviteit behouden en te vermijden dat de betrokkenen zich er zouden aan onttrekken⁽¹⁵⁾.

Een voorlopige ordemaatregel werd genomen door de Voorzitter van het Instituut nadat hem bekend was dat een bedrijfsrevisorenkantoor tegen wie onder meer een tuchtprocedure lopende was, een partiële splitsing plande, waarbij een vennootschap als lege schelp overbleef voor “*het beheer van de lopende procedures met het Instituut van de Bedrijfsrevisoren*”. Ook werd gepreciseerd dat deze vennootschap het beheer behoudt van de handelsrechtelijke vorderingen uit het verleden, met inbegrip van het opvolgen van het beheer van toekomstige procedures met het Instituut. Een dergelijke praktijk ondergraaft op fundamentele wijze het systeem van publiek toezicht indien men zou toelaten dat het mogelijk is voor vennootschappen om door een herstructurering aan tuchtrechtelijke vervolging te ontsnappen⁽¹⁶⁾. Tegelijkertijd werden de mandaten die bekleed overgedragen naar andere vennootschappen. Ofschoon de mandaten van een bedrijfsrevisorenkantoor niet *ipso facto* een *in tuitu personae* karakter hebben, betekent dit niet dat dergelijke mandaten koopwaar zijn die men zou mogen bij wijze van persartikels aan de meest biedende zou mogen verkopen⁽¹⁷⁾. In de bijlagen van het plan van partiële splitsing werd ook een lijst van mandaten bekend gemaakt van gecontroleerde vennootschappen die daartoe zelf niet het initiatief hadden genomen. Deze bekendmaking is kennelijk in strijd met het beroepsgeheim waartoe een bedrijfsrevisor in principe gehouden is. *In casu* legde de voorzitter een verbod op aan een bedrijfsrevisorenkantoor evenals van hun rechtsopvolger ten gevolge van fusie, splitsing of een hiermee gelijkgestelde verrichting, om diensten of revisorale opdrachten te verstrekken aan de cliënten opgelijst in de bijlage bij het voorgesteld splitsingsvoorstel⁽¹⁸⁾.

⁽¹³⁾ Raad van State nr. 209.666, 10 december 2010, nr. 13.

⁽¹⁴⁾ Cass. 11 januari 2002, C000313F.

⁽¹⁵⁾ Raad van State nr. 209.666, 10 december 2010, nr. 16.

⁽¹⁶⁾ Raad van State nr. 209.666, 10 december 2010, nr. 40.

⁽¹⁷⁾ Raad van State nr. 209.666, 10 december 2010, nr. 33.

⁽¹⁸⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 25 januari 2011, nr. 0414/10/F (vaststelling dat de maatregel geen effecten meer heeft) (voorziening in Cassatie).

b) Bevestiging van een voorlopige ordemaatregel van de Voorzitter

8. BEVESTIGING OF INTREKKING (GEEN AMENDERING MOGELIJK) – Wanneer een beslissing bij hoogdringendheid werd genomen door de Voorzitter, wordt het Uitvoerend Comité van rechtswege gevat om deze maatregel al dan niet te bevestigen, onafhankelijk van het instellen van enig rechtsmiddel door de betrokken bedrijfsrevisor. Behoudens bevestiging door het Uitvoerend Comité van het Instituut binnen de vijftien dagen na zijn kennisgeving en bij unanimité van zijn leden aanwezig tijdens de beraadslaging, houdt de door de Voorzitter van het Instituut uitgesproken ordemaatregel op gevolgen te hebben bij het verstrijken van deze termijn. De kennisgeving van de ordemaatregel aan de betrokken bedrijfsrevisor houdt een uitnodiging in om te verschijnen voor het Uitvoerend Comité van het Instituut op een zitting die vastgesteld is binnen een termijn van vijftien dagen (art. 39, § 3 gecoördineerde wet van 1953). De Voorzitter van het Instituut neemt niet deel aan de beraadslaging van het Uitvoerend Comité (art. 39, § 4 gecoördineerde wet 1953 ⁽¹⁹⁾).

Er werd geoordeeld dat het Uitvoerend Comité slechts over een beperkte bevoegdheid beschikt. Zij kan enkel de beslissing van de Voorzitter intrekken of bevestigen, zij kan die beslissing niet amenderen door ze bijvoorbeeld lichter of zwaarder te maken ⁽²⁰⁾. De rechten van verdediging bij de uitzonderingsprocedure van een voorlopige ordemaatregel opgelegd door de voorzitter zijn immers minder gewaarborgd dan bij de gemeenrechtelijke procedure van voorlopige ordemaatregel opgelegd door het Uitvoerend Comité. Bij de gemeenrechtelijke procedure beschikt de bedrijfsrevisor over minimum 15 dagen om zijn verdediging voor te bereiden voor het Uitvoerend Comité, terwijl bij de uitzonderingsprocedure hij over maximum 15 dagen beschikt om zijn verdediging voor te bereiden ⁽²¹⁾.

2. Rechtsmiddel tegen de voorlopige ordemaatregel

a) Vordering in kort geding

9. BIJ HOOGDRINGENDHEID KAN EEN RECHTER IN KORT GEDING TUSSENKOMEN – Een bedrijfsrevisor kreeg na een kwaliteitscontrole bij voorlopig ordemaatregel op 15 juni een tijdelijk verbod om revisorale opdrachten uit te oefenen in afwachting van de afloop van een tuchtprocedure. De gecontroleerde vennootschappen houden een algemene vergadering begin september, wat het voorafgaandelijk opstellen van een controleverslag vereiste. Hierop stelde de betrokken bedrijfsrevisor een vordering in kort geding in voor de voorzitter van rechtbank van koophandel te Brussel. Het Instituut betwistte de hoogdringendheid en dus de bevoegdheid van de kortgedingrechter. Het Instituut stelde immers dat de voorlopige ordemaatregel veroorzaakt was door de eigen nalatigheid van de betrokken bedrijfsrevisor. Dit argument werd verworpen nu de hoogdringendheid moet beoordeeld worden in het licht van de aard van de beslissing (verbod om revisorale opdrachten uit te voeren) en de eventuele moeilijk te herstellen schade die hieruit kan voortvloeien. Het Instituut betwistte de aanwezigheid van een schade, vermits de bedrijfsrevisor de wil had geuit om zich terug te trekken als bedrijfsrevisor in 2010.

⁽¹⁹⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 25 januari 2011, nr. 0414/10/F (vaststelling dat de maatregel geen effecten meer heeft) (voorziening in Cassatie).

⁽²⁰⁾ Vergelijk enigszins anders: Raad van State nr. 209.666 10 december 2010, nr. 44 (Raad van State acht wel een reductie van de maatregel mogelijk).

⁽²¹⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 25 januari 2011, nr. 0414/10/F (vaststelling dat de maatregel geen effecten meer heeft) (voorziening in Cassatie).

Bovendien stelde het Instituut dat men hetzelfde resultaat had kunnen bereiken via het instellen van de gewone rechtsmiddelen, met name een beroep voor de Commissie van Beroep. In de mate dat niet werd aangetoond dat een dergelijk beroep tijdig zou resulteren in een beslissing voor de algemene vergadering van de gecontroleerde vennootschap werd ook dit argument verworpen ⁽²²⁾.

10. MARGINALE CONTROLE DOOR DE KORT GEDING RECHTER – De rechter in kort geding oefent slechts een marginale controle uit, beperkt tot een proportionaliteitstoetsing. In *casu* oordeelde de rechtbank dat, gelet op het aantal inbreuken, er geen disproportionaliteit was met het beoogde algemeen belang ⁽²³⁾. Er kan worden verwezen naar Kort Ged. Rb. Namen, 28 juni 2005, *JLMB* 2006, 1289

b) Opschorting bij dringende noodzakelijkheid bij Raad van State

11. Een bedrijfsrevisorenkantoor stelde een schorsing op grond van uiterst dringende noodzakelijkheid een annulatieberoep in tegen een voorlopige ordemaatregel opgelegd door de voorzitter van het Instituut. Dit beroep tot schorsing werd verworpen gelet op de onmogelijkheid tot het instellen van een annulatieberoep tegen een voorlopige ordemaatregel bij de Raad van State om reden van het rechtsmiddel tegen een voorlopige ordemaatregel vervat in artikel 38, § 3 van de gecoördineerde wet 1953. Vermits het annulatieberoep ook onontvankelijk is, is dit ook het geval voor de vordering tot opschorting op grond van uiterst dringende noodzakelijkheid ⁽²⁴⁾.

c) Enkel hoger beroep, geen verzet

12. De betrokken bedrijfsrevisor beschikt over het recht om tegen deze beslissingen in beroep te gaan voor de Commissie van Beroep (art. 37 tot 40 van de gecoördineerde wet van 1953). Wanneer de maatregel genomen wordt bij verstek, is er geen mogelijkheid om verzet aan te tekenen tegen de beslissing. De enige mogelijkheid is om hoger beroep in te stellen ⁽²⁵⁾.

d) Recht van de Raad van het Instituut om vertegenwoordigd te zijn bij de beroepsprocedure voor de Commissie van Beroep

13. Een bedrijfsrevisor aan wie een voorlopige ordemaatregel werd opgelegd, beweerde dat de Raad van het Instituut niet mocht tussenkomen in de beroepsprocedure tegen deze voorlopige ordemaatregel. Hij argumenteerde dit op grond van het feit dat het Uitvoerend Comité een onderdeel uitmaakt van de Raad, zodat een tussenkomst in het kader van de beroepsprocedure in feite impliceerde dat men toeliet aan de rechter in eerste aanleg om tussen te komen in de procedure die moet oordelen over het rechtsmiddel tegen haar beslissing.

De Commissie van Beroep overwoog echter bij de uitvoering van zijn wettelijke bevoegdheid om voorlopige ordemaatregelen op te leggen, het Uitvoerend Comité een orgaan is dat onderscheiden is van de Raad van het Instituut.

⁽²²⁾ Kort Ged. Rb. Brussel 12 augustus 2010, nr. 2010/1207/C.

⁽²³⁾ Kort Ged. Rb. Brussel 12 augustus 2010, nr. 2010/1207/C.

⁽²⁴⁾ Raad van State nr. 209.666, 10 december 2010, nr. 40.

⁽²⁵⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 14 oktober 2010, nr. 0402/10/F (geen reden tot intrekking voorlopige ordemaatregel).

Het feit dat het Uitvoerend Comité bestaat uit leden van de Raad schendt de onafhankelijk niet van de Raad wanneer de leden van het Uitvoerend Comité niet deelnemen aan de vergadering van de Raad bij de vergadering waar beslist wordt om de procedure inzake het opleggen van een voorlopige ordemaatregel op te starten; het lid dat de Raad van het Instituut vertegenwoordigt geen lid is van het Uitvoerend Comité op het ogenblik dat die een bestreden beslissing nam of op enige wijze deel heeft genomen aan de beraadslaging van het Uitvoerend Comité dat de bestreden beslissing nam.

Dit impliceert dat er geen vermenging is tussen de Raad van het Instituut en het Uitvoerend Comité. Zelfs indien men het Uitvoerend Comité als een verlengstuk zou beschouwen van de Raad, zonder enige autonomie, dan nog impliceert zulks niet dat zulks zou rechtvaardigen dat de Raad niet meer zou kunnen tussenkomen bij een beroep tegen een voorlopige ordemaatregel. Deze situatie is vergelijkbaar met de voorlopige ordemaatregelen die de stafhouder kan opleggen aan advocaten op grond van artikel 473 van het Gerechtelijk Wetboek. Een beroep tegen deze beslissing is mogelijk bij *le Conseil de discipline d'appel*, die de stafhouder kan horen. Deze afwijking van het principe van behoorlijke rechtspleging is slechts schijnbaar vermits zij gerechtvaardigd wordt door het niet-tuchtrechtelijk karakter van de voorlopige ordemaatregel ⁽²⁶⁾.

Volgens de Rechtbank van Eerste Aanleg die in kort geding gevat was in dezelfde zaak gelden de vereiste waarborgen van onpartijdigheid en onafhankelijkheid resulterend uit artikel 6, § 1 van het EVRM niet op het niveau van het Uitvoerend Comité, in de mate dat deze waarborgen wel voorhanden zijn bij de beroepsprocedure. De Rechtbank verwees daarbij naar de rechtspraak van het EHRM dat aanvaard heeft: “*que dans ce genre de procédures, les organes inférieurs peuvent ne pas remplir les conditions requises pour pouvoir être considérés comme des tribunaux indépendants et impartiaux*” (arrêts Albert et Le Comte t/België 10 februari 1983 en Riepan t/Oostenrijk 14 november 2000 geciteerd in Brussel 21^{ste} kamer 8 februari 2007, *JLMB* 2007, 384 e.v.) ⁽²⁷⁾.

- e) Mogelijkheid om een voorlopige ordemaatregel te nemen voor het afronden van het tuchtrechtelijk vooronderzoek

14. Een bedrijfsrevisor betwistte de rechtsgeldigheid van een voorlopige ordemaatregel omdat deze genomen was nog voor de Commissie Kwaliteitscontrole in staat was geweest om het werk dat toevertrouwd was aan een externe deskundige te beoordelen vermits die hiertoe werd uitgenodigd na het opleggen van de voorlopige ordemaatregel. Bijgevolg kon de Commissie Kwaliteitscontrole geen verslag voorleggen aan de Raad en kon die laatste de Commissie Kwaliteitscontrole niet vatten zolang de procedure van kwaliteitscontrole niet was afgerond.

⁽²⁶⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 14 oktober 2010, nr. 0402/10/F (geen reden tot intrekking voorlopige ordemaatregel).

⁽²⁷⁾ Kort Ged. Rb. Brussel 12 augustus 2010, nr. 2010/1207/C.

De Commissie van Beroep verwierp dit op grond van de specifieke aard van de voorlopige ordemaatregel, die geen tuchtmaatregel uitmaakt. Terwijl het tuchtrechtelijk vooronderzoek essentieel is om een tuchtvordering te initiëren, kunnen voorlopige ordemaatregelen worden opgelegd zonder de afloop van de (meestal vrij lange) tuchtprocedure af te wachten en zelfs zonder de afsluiting van het tuchtrechtelijk vooronderzoek af te wachten, indien het openbaar belang zulks vereist. Dit wordt uitdrukkelijk bepaald in artikel 40 van de gecoördineerde wet van 1953 dat bepaalt: “*Zelfs wanneer het onderzoek van een tuchtdossier nog niet zou zijn afgesloten, kan er in het belang van het beroep tot voorlopige ordemaatregelen worden besloten.*”. Het feit dat de Commissie Kwaliteitscontrole haar werkzaamheden niet had afgerond, belet dus juridisch niet het opleggen van een voorlopige ordemaatregel ⁽²⁸⁾.

f) Draagwijdte van het hoger beroep: marginale controle

15. Bij de toetsing van de rechtmatigheid van de voorlopige ordemaatregel hetzij opgelegd door het Uitvoerend Comité, hetzij uitzonderlijk door de Voorzitter van het Instituut oefent de beroepsinstantie slechts een marginale controle uit. Men gaat na of de feiten die worden aangehaald om een voorlopige maatregel op te leggen voldoende schijnbaar gegrond zijn, of de feiten die ter rechtvaardiging van deze maatregel worden ingeroepen, dermate ernstig zijn en of de opgelegde maatregel evenredig is.

Aldus werd in een geval de schijnbare gegrondheid door de Commissie van Beroep afgeleid uit het feit dat de betrokken bedrijfsrevisor het verslag dat door de externe deskundige werd opgesteld voor akkoord had getekend en daarbij zelfs gebruik had gemaakt van de mogelijkheid om opmerkingen op het document te maken. Gelet op het aantal en het belang van de tekortkomingen aan elementaire regels van beroepsuitoefening door een bedrijfsrevisor, werd de voorlopige ordemaatregel gegrond bevonden, vermits deze tekortkomingen de betrouwbaarheid van de financiële informatie die aan derden werd afgeleverd door de gecontroleerde vennootschappen in het gedrang brachten ⁽²⁹⁾.

16. BEPERKTE RECHTSMACHT – Bovendien bepalen de voorbereidende werken van het koninklijk besluit van 21 april 2007 tot omzetting van de richtlijn dat de Commissie van Beroep bij de beroepsbeslissing niet over de volledige rechtsmacht beschikt: zij kan hetzij de beslissing bevestigen, hetzij de beslissing beëindigen. Een dergelijke beëindiging heeft geen terugwerkende kracht ⁽³⁰⁾.

⁽²⁸⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 14 oktober 2010, nr. 0402/10/F (geen reden tot intrekking voorlopige ordemaatregel); Kort Ged. Rb. Brussel 12 augustus 2010, nr. 2010/1207/C.

⁽²⁹⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 14 oktober 2010, nr. 0402/10/F (geen reden tot intrekking voorlopige ordemaatregel).

⁽³⁰⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 25 januari 2011, nr. 0414/10/F (vaststelling dat de maatregel geen effecten meer heeft) (voorziening in Cassatie).

§ 3. Procedure – Kennisgeving van de beslissingen van de Tuchtcommissie en de Commissie van Beroep

17. AANVANGSPUNT BEROEPS/VERZETSTERMIJN MOET NIET IN KENNISGEVING OPGENOMEN – De beslissingen van de Tuchtcommissie (art. 61, § 1 van de gecoördineerde wet van 1953) en Commissie van Beroep (art. 66, § 1 van de gecoördineerde wet van 1953) worden onverwijld, bij een ter post aangetekende brief, ter kennis gebracht van de betrokken bedrijfsrevisor, van de Raad of in voorkomend geval van de door Kamer van verwijzing en instaatstelling aangestelde expert, van de Kamer van verwijzing en instaatstelling en van de Procureur-generaal bij het Hof van Beroep. Samen met deze betekening worden alle gepaste inlichtingen verstrekt betreffende de termijn van verzet en van cassatieberoep alsook de wijze waarop verzet of cassatieberoep tegen de beslissing kan worden ingesteld.

Het Hof van Cassatie heeft een beslissing van de Commissie van Beroep verbroken dat gesteld had dat de aanvang van de termijn een gepaste mee te delen inlichting uitmaakte. Het middel dat door het Hof gegrond werd bevonden, stelde dat uit de wetsbepaling en de wetsgeschiedenis volgt dat de nietigheid van de kennisgeving enkel is voorgeschreven in geval van het ontbreken van de gepaste inlichtingen betreffende de termijn van verzet en van hoger beroep en de wijze waarop verzet of hoger beroep kan worden ingesteld. De vermelding “alle gepaste inlichtingen betreffende de termijn van verzet” laat niet toe de nietigheidssanctie uit te breiden tot vermeldingen die niet de termijn (van beroep/verzet) zelf betreffen, maar de aanvang en de berekening ervan ⁽³¹⁾.

18. VANAF WANNEER BEGINT TERMIJN TE LOPEN? – Artikel 53*bis* van het Gerechtelijk Wetboek. voorziet op welk ogenblik in de regel een termijn begint te lopen wanneer hij wordt gestart door een kennisgeving op een papieren drager. Vermits de wet van 22 juli 1953 geen specifieke regeling in dat verband bevat is artikel 53*bis* van het Gerechtelijk Wetboek van toepassing. Deze wetsbepaling is duidelijk en niet voor interpretatie vatbaar: het volstaat dat een kennisgeving “bij een ter post aangetekende brief met ontvangstbewijs” is gedaan om onder artikel 53*bis* van het Gerechtelijk Wetboek te vallen. Daartoe is geenszins vereist dat bij het aanbieden van die “ter post aangetekende brief met ontvangstbewijs” daadwerkelijk iemand op het adres wordt aangetroffen die op de speciaal daartoe bedoelde kaart zijn handtekening plaatst zodat meteen het bewijs van ontvangst op dat adres ook bewezen is. Het gebruik van de (roze) ontvangst kaart (evengoed als de blauwe ontvangstkaart bij de gerechtsbrief) laat in alle gevallen toe) – zowel wanneer de bestelling bij de eerste aanbieding is kunnen gebeuren, wanneer ze later op het postkantoor is afgehaald, als wanneer ze nooit wordt afgehaald en teruggestuurd wordt naar de afzender – om te weten wanneer de postbode zich met deze kennisgeving heeft aangeboden op het aangeduide adres van de geadresseerde.

⁽³¹⁾ Cass. 29 april 2010, nr. C.09.0146N. De Commissie van Beroep heeft vervolgens in die zaak het standpunt van het Hof van Cassatie overgenomen: Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 27 september 2010, nr. 0348/07/N (bevestiging beslissing) (voorziening in Cassatie).

Deze datum staat vast. De wetgever heeft trouwens niet bedoeld dat de termijn alleen dan zou kunnen ingaan van wanneer het moment van werkelijke ontvangst onbetwistbaar vaststaat (zoals door middel van ontvangstbewijs). Dit blijkt duidelijk uit de voorbereidende werken waar enkel leden van de Kamercommissie Justitie de kwestie hebben aangekaart dat de geadresseerde de “kennisgeving op een papieren drager” niet daadwerkelijk ontvangen heeft ⁽³²⁾.

19. OVERMAGHT TOT KENNISNAME VAN KENNISGEVING – Een bedrijfsrevisor die niet tijdig verzet aantekent kan zich niet beroepen op overmacht om kennis te nemen van de kennisgeving door de bewering dat zijn echtgenote de briefwisseling heeft achtergehouden. Ter gelegenheid van een vroegere tuchtprocedure had de betrokken bedrijfsrevisor reeds het feit ingeroepen dat zijn echtgenote brieven achterhield. Van een bedrijfsrevisor, van wie bij uitstek verwacht wordt dat hij nauwgezet omgaat met administratie en bovendien zijn deontologische verplichtingen actief moet vrijwaren, moet worden verwacht dat hij alle mogelijke maatregelen neemt om een herhaling van het achterhouden van briefwisseling door de echtgenote te vermijden. Het volstaat in dat verband niet in te roepen dat zijn echtgenote geen volmacht had om aangetekende zendingen te ontvangen en dat alleen hij brieven in ontvangst kon nemen / kon afhalen. Men moet weten dat de postbode slechts de plicht heeft bij het aanbieden van aangetekende zendingen om een kaart in de bus te steken bij aanbiedingen van aangetekende zendingen wanneer niemand thuis is met de melding van de aanbieding en dus dat iedereen die de brievenbus licht die kaart in handen kan nemen. Er zijn veel probatere middelen, zoals het gebruik van een postbus of het laten toesturen van alle briefwisseling met betrekking tot het Instituut op het kantooradres ⁽³³⁾.

20. NOODZAAK OM REDELIJKE TERMIJN BIJ VERVOLGING IN ACHT TE NEMEN – Gelet op het ontbreken van een formele verjaringstermijn is het bij de tuchtprocedures van bedrijfsrevisoren dan ook belangrijk om een redelijke termijn tot vervolging in acht te nemen. De redelijke termijn in de zin van artikel. 6.1. van het Europees Verdrag van de Rechten van de Mens begint te lopen vanaf het ogenblik waarop de betrokkene door de tuchtoverheid wordt beschuldigd. Beschuldiging is voorhanden wanneer de betrokkene in verdenking is gesteld wegens het plegen van een tuchtrechtelijk strafbaar feit of wanneer hij wegens enige andere daad van onderzoek onder dreiging van tuchtvervolging leeft en dit een ernstige weerslag heeft op zijn persoonlijke situatie. Het is aan de rechter om *in concreto* te oordelen in welke mate een dreiging een weerslag heeft voor de betrokkene.

Het verloop van 20 maanden ⁽³⁴⁾ of van twee jaar ⁽³⁵⁾ tussen het verslag van het Instituut en de inleidingszitting werd niet geacht een onredelijke termijn uit te maken. Een tuchtrechtelijke vervolging in 2011 voor feiten die dateren van 2005 en 2006, waarbij deze lange duur niet te wijten is aan dilatoire manoeuvres van de betrokken bedrijfsrevisor werd geacht de grenzen van de redelijke termijn te overschrijden ⁽³⁶⁾.

⁽³²⁾ Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 27 september 2010, nr. 0348/07/N (bevestiging beslissing) (voorziening in Cassatie).

⁽³³⁾ Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 27 september 2010, nr. 0348/07/N (bevestiging beslissing) (voorziening in Cassatie).

⁽³⁴⁾ Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 6 oktober 2010, nr. 0375/08/F (verbod om bepaalde opdrachten voort te zetten).

⁽³⁵⁾ Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 28 oktober 2010, nr. 0370/07/F (verbod om bepaalde opdrachten voort te zetten).

⁽³⁶⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 12 mei 2011, nr. 0369/07/F (schorsing van één maand).

De loutere overschrijding van de redelijke termijn resulteert niet in de onontvankelijkheid nietigheid of het uitdoven van de tuchtrechtelijke vordering. Zij kan wel een impact hebben op de straftoemeting ⁽³⁷⁾.

§ 4. Tuchtsancties

A. Overzicht

21. Overeenkomstig artikel 73, § 1 van de gecoördineerde wet van 1953 zijn de tuchtsancties die kunnen worden opgelegd de volgende:

- a) de waarschuwing;
- b) de berisping;
- c) het verbod om bepaalde opdrachten te aanvaarden of verder te zetten;
- d) de schorsing voor ten hoogste één jaar voorzien, in voorkomend geval, voor een schorsing van ten minste één maand, van de bekendmaking van de schorsing op de website van het IBR gedurende de duur van deze schorsing; en
- e) de schrapping

B. Verbod om bepaalde opdrachten uit te oefenen

22. SCHENDING VAN DE ALGEMENE CONTROLENORMEN IN GENOTEERDE VENNOOTSCHAPPEN – De schending van diverse algemene controlenormen in genoteerde vennootschappen werd bijzonder zwaarwichtig bevonden nu de commissaris hierbij niet alleen zijn mandaat uitoefent in het belang van de vennootschap maar ook van derden. Dit is nog des te erger wanneer het gaat om vennootschappen van openbaar nut zoals pensioenfondsen. Dit werd bestraft met een verbod om opdrachten als commissaris te aanvaarden in genoteerde vennootschappen, verzekeringsondernemingen en pensioenfondsen ⁽³⁸⁾.

C. Schorsing van de bedrijfsrevisor

23. TIJDELIJK VERBOD OM BEROEPSHANDELINGEN TE STELLEN – De schorsing is een tijdelijk beroepsverbod. Het houdt het verbod in om het beroep van bedrijfsrevisor in België uit te oefenen voor de in tuchtstraf bepaalde tijd (art. 72, § 2 van de gecoördineerde wet van 1953). Gedurende de periode van de schorsing mag de bedrijfsrevisor geen enkele beroepshandeling stellen. Het verbod tot beroepsuitoefening tijdens de schorsing treft niet enkel werkzaamheden die de bedrijfsrevisor alleen maar mag uitoefenen krachtens zijn inschrijving in het openbaar register van het Instituut, maar al zijn professionele activiteiten.

⁽³⁷⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 12 mei 2011, nr. 0369/07/F (schorsing van één maand).

⁽³⁸⁾ Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 28 oktober 2010, nr. 0370/07/F (verbod om bepaalde opdrachten voort te zetten).

De schorsing heeft niet voor gevolg dat de bedrijfsrevisor tijdens de periode van schorsing niet aan het toezicht en de controle van het Instituut onderworpen zou zijn. Tijdens de schorsingsperiode blijft de verplichting om binnen een gestelde termijn gevolg te geven aan verzoeken van het Instituut om inlichtingen te verstrekken of documenten mee te delen, dus onverkort bestaan ⁽³⁹⁾.

Een geschorste bedrijfsrevisor kreeg een terechtwijzing omdat hij verzuimd had aan de verplichting om aan de Raad een kopie mee te delen van de kennisgevingen die met toepassing van artikel 31, § 2 van het koninklijk besluit van 26 april 2007 dienen te worden verstuurd aan de personen voor wie revisorale opdrachten worden uitgeoefend. De Commissie van Beroep stelde echter vast dat de bedrijfsrevisor ten tijde van de aanvang van de schorsing geen enkele opdracht uitvoerde en hij bijgevolg ook geen kennisgevingen aan cliënten diende te verrichten. Zodoende was hij evenmin gehouden om een kopie van zulke kennisgevingen over te maken aan de Raad. Bij ontstentenis van enige opdracht en hierbij aansluitende verplichting in hoofde van verzoeker om enige kennisgeving te verrichten aan een cliënt, was de uitnodiging om kopieën van zulke documenten mee te delen, dan ook zonder voorwerp ⁽⁴⁰⁾.

§ 5. Rechtsmiddelen tegen tuchtsancties

24. VERDAGING VAN EEN BESLISSING VAN COMMISSIE VAN BEROEP TOT BESLISSING IN ANDERE GELIJKAARDIGE ZAAK – Een bedrijfsrevisor verzocht de Commissie van Beroep om haar beslissing in beroep te verdagen tot er volledige klaarheid zou zijn over de tuchtrechtelijke vervolging van een bedrijfsrevisor voor gelijkaardige of samenhangende feiten die hem ten laste worden gelegd. De bedrijfsrevisor stelde dat hij deze informatie nodig had voor de uitoefening van zijn rechten van verdediging teneinde na te gaan of de sanctie die hem wordt opgelegd proportioneel en niet discriminatoir is. Los van het feit dat de bedrijfsrevisor *in casu* ook vervolgd werd op gronden die niets te maken hadden met de ingeroepen gronden tot verdaging, en hij die informatie ook feitelijk kon bekomen van de bedrijfsrevisor die hij kende, werd het verzoek om verdaging ten gronde verworpen omdat zij niet strekt tot de vrijwaring voor de rechten van verdediging. Bovendien botst zij met het beroepsgeheim waardoor het Instituut gebonden is ⁽⁴¹⁾.

§ 6. Fundamentele deontologische verplichtingen

A. Overtredingen van het vennootschapsrecht, het boekhoudrecht of van de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme

25. IDENTIFICATIEPLICHT CLIËNTEN – Het Instituut initieerde een tuchtrechtelijke vervolging tegen een bedrijfsrevisor onder meer omdat de wet van 11 januari 1993 tot voorkoming voor het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld en de financiering van terrorisme werd geschonden.

⁽³⁹⁾ Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 29 april 2011, nr. 0419/11/N (terechtwijzing).

⁽⁴⁰⁾ Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 29 april 2011, nr. 0419/11/N (terechtwijzing).

⁽⁴¹⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 12 mei 2011, nr. 0369/07/F (schorsing van één maand ook op grond van niet-naleving algemene controlenormen en gebrek aan onafhankelijkheid).

Deze wet legt de verplichting op om de identiteit van cliënten na te gaan aan de hand van een bewijsstuk waarvan een afschrift wordt gemaakt op papier of een elektronische informatiedrager wanneer de cliënt een zakelijke relatie aan te gaan waardoor hij gewone cliënt wordt. De uitoefening van een commissarismandaat resulteert in een zakelijke relatie. De identificatieverplichting moet worden uitgeoefend los van enig vermoeden van witwassen ⁽⁴²⁾.

B. Handelingen in strijd met de waardigheid, rechtschapenheid en kiesheid (art. 3 KB van 10 januari 1994)

26. HET DOELBEWUST NIET-UITVOEREN VAN EEN VERBOD OM BEPAALDE MANDATEN VERDER TE ZETTEN – Het bedrijfsrevisorenkantoor X werd aangesteld als commissaris over in diverse overheidsinstellingen, zoals bijvoorbeeld een autonome overheidsinstelling met een cultureel karakter. Dit werd strijdig geacht met de verplichting tot onafhankelijkheid omdat enerzijds de vader van de betrokken bedrijfsrevisor, vertegenwoordiger van het bedrijfsrevisorenkantoor, nog een andere functie had en aldus lid van het college dat een controle diende uit te oefenen op deze overheidsinstelling en anderzijds de betrokken bedrijfsrevisor zelf lid was van het parlement dat een politieke controle diende uit te oefenen op de controle door de uitvoerende macht op deze autonome overheidsinstelling. Het betrokken bedrijfsrevisorenkantoor en hun vaste vertegenwoordiger kreeg dan ook een verbod opgelegd om deze mandaten verder uit te oefenen ⁽⁴³⁾. Hierop werd de naam van het bedrijfsrevisorenkantoor X gewijzigd. De wijziging van benaming heeft geen enkele impact op de rechtspersoonlijkheid van de betrokken vennootschap. De vennootschap met gewijzigde naam kan dan ook onmogelijk de uitoefening van het mandaat verder zetten.

Ook werd een nieuwe vaste vertegenwoordiger aangesteld, met name een andere vennoot van het bedrijfsrevisorenkantoor dan deze aan wie een verbod werd opgelegd om als vaste vertegenwoordiger het mandaat verder te zetten. Dit is duidelijk een schending van de onafhankelijkheid vermits artikel 14, § 2 van de gecoördineerde wet van 1953 bepaalt dat *“elke situatie waarin de onafhankelijkheid van een bedrijfsrevisor in het gedrang wordt gebracht, door een belangenconflict, of op een andere wijze, de onafhankelijkheid eveneens in het gedrang brengt a) van het bedrijfsrevisorenkantoor waarvan de betrokkene vennoot, lid van het bestuursorgaan of vaste vertegenwoordiger is; b) van zijn vennoten; (...) d) van de bedrijfsrevisoren die lid zijn van hetzelfde netwerk waarvan de bedrijfsrevisor lid is.”*. De aanvaarding van een mandaat waarvan de uitoefening als vaste vertegenwoordiger verboden is door een tuchtrechtelijke uitspraak die in kracht van gewijsde is gegaan vormt een schending van de plicht van de bedrijfsrevisor om in volle onafhankelijkheid te handelen bij het vervullen van de opdrachten. De bedrijfsrevisoren die het mandaat niet meer als vaste vertegenwoordiger van het bedrijfsrevisorenkantoor X konden uitoefenen, konden evenmin deze mandaten uitoefenen als vaste vertegenwoordiger van hun eigen éénpersoonsvennootschappen.

⁽⁴²⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 12 mei 2011, nr. 0369/07/F (schorsing van één maand ook op grond van niet-naleving algemene controlenormen en gebrek aan onafhankelijkheid).

⁽⁴³⁾ *Ibid.*

In dezelfde lijn ligt ook de beslissing van het bestuursorgaan om het bedrijfsrevisorenkantoor X partieel te splitsen, waarbij een vennootschap werd afgezonderd met “de toxische tuchtprocedures” en de mandaten waarvan de uitoefening verboden was bij opbod commercieel werden gevaloriseerd. Deze handelingen strekken allemaal tot het handhaven van een situatie die strijdig werd bevonden met de vereiste onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor.

Het betreft een zware deontologische fout die strijdig is met de eer en waardigheid die aan de grondslag liggen van de beroepsuitoefening. Het doelbewust miskennen van een tuchtsanctie vormt een nieuwe deontologische inbreuk. De verschillende betrokken bedrijfsrevisoren werd een straf opgelegd van een berisping tot een schorsing van zes maanden ⁽⁴⁴⁾.

27. MANDAAT OPNEMEN ZONDER PRESTATIES TE VERRICHTEN DIE DAARUIT VOORTVLOEIEN – Het Instituut voerde een controle uit bij het vaststellen van de abnormaal lage bezoldigingen bij een mandaat van een bedrijfsrevisor bij vzw's. Uit het onderzoek bleek dat het aantal effectief gepresteerde uren onvoldoende was om de controlenormen te respecteren, in acht genomen de aard, de omvang en het belang van de vereiste prestaties. In de mate dat men een mandaat opneemt zonder de prestaties te verrichten die daaraan verbonden zijn, maakt dit een schending uit van artikel 3 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 ⁽⁴⁵⁾. In een ander geval oordeelde de Tuchtcommissie dat het feit dat een bedrijfsrevisor twee opdrachten die hem werden toevertrouwd niet had uitgevoerd, niet *ipso facto* een inbreuk impliceerde op artikel 14, § 3, 1^o van de gecoördineerde wet van 1953 dat vereist dat een bedrijfsrevisor vooraleer een opdracht te aanvaarden, moet beschikken over de vereiste bekwaamheid, medewerking en tijd om deze opdracht goed uit te voeren ⁽⁴⁶⁾.

28. HET NIET-TERUGSTORTEN VAN EEN VOORSCHOT VOOR EEN OPDRACHT DIE MEN NIET VERVULD HEEFT – Het niet-terugstorten van een voorschot voor een revisorale (waarderings)opdracht die men niet heeft uitgevoerd, zodat de betrokken onderneming bij het Instituut moest aandringen op terugbetaling van dit voorschot maakt een schending uit van artikel 3 van het KB van 10 januari 1994) ⁽⁴⁷⁾.

29. HET VOORZETTEN DOOR EEN BEDRIJFSREVISORENKANTOOR VAN EEN DEFICITAIRE ACTIVITEIT – Het voortzetten van een deficitaire activiteit (2006, een verlies van 57.219 EUR en een overgedragen verlies van 25.376 EUR) door een bedrijfsrevisorenkantoor werd geacht een inbreuk uit te maken op de waardigheid van het beroep. Dit geldt des te meer wanneer de balans van het bedrijfsrevisorenkantoor geflatteerd is, vermits er een schuldvordering op voorkomt waarvan de bedrijfsrevisor pertinent weet dat ze oninbaar is, nu hij hierover ingelicht werd door zijn advocaat ⁽⁴⁸⁾.

⁽⁴⁴⁾ Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 20 januari 2011 nrs. 397/10/F/, 398/10/F, 399/10/F, 400/10/F (berisping tot schorsing van zes maanden).

⁽⁴⁵⁾ Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 6 oktober 2010, nr. 0375/08/F (verbod om bepaalde opdrachten voort te zetten).

⁽⁴⁶⁾ Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 8 maart 2011, nr. 0405/10/F (geen sanctie gelet op de persoonlijke omstandigheden en excuses en geen tuchtrechtelijke sancties in het verleden en gelet op het aanwerven van een bijkomende medewerker).

⁽⁴⁷⁾ Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 8 maart 2011, nr. 0405/10/F (geen sanctie gelet op de persoonlijke omstandigheden en excuses en geen tuchtrechtelijke sancties in het verleden).

⁽⁴⁸⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 29 september 2010, nr. 0345/07/F (schorsing van zes maanden).

30. HET ONTDEKEN VAN EEN DEEL VAN DE BIJDRAGE AAN HET INSTITUUT DOOR HET TEN ONRECHTE REDUCEREN VAN HET ZAKENCIJFER – Een bedrijfsrevisor trok van het zakencijfer bepaalde honoraria af, zoals bijvoorbeeld de honoraria van een tussenpersoon, of voor de revisorale activiteiten van een bepaalde vennootschap, in totaal ten belope van 24.500 EUR, waardoor hij 195,43 EUR minder variabele bijdrage diende te betalen.

Ook al betrof het een miniem bedrag en werd dit bedrag finaal vrij snel betaald, toch oordeelde de Commissie van beroep dat deze gedraging in strijd is met artikel 3 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 ⁽⁴⁹⁾.

C. Tekortkoming aan de rechtmatige achting verschuldigd ten aanzien van het Instituut en inbreuk op artikel 6, § 3 van het koninklijk besluit van 26 april 2007

31. NIET (TIJDIG) BEANTWOORDEN VAN VRAGEN VAN HET INSTITUUT – Een bedrijfsrevisor antwoordde niet op de brieven van de Commissie van Toezicht, hij bracht ook niet de vereiste documenten mee bij een onderhoud en nam ook geen initiatief om een uitstel te vragen om te antwoorden of te verklaren waarom hij de gevraagde documenten niet zou kunnen meebrengen. Dit vormt een inbreuk op artikel 6, § 3 van het koninklijk besluit van 26 april 2007 tot organisatie van het toezicht en de kwaliteitscontrole en houdende het tuchtreglement van de bedrijfsrevisoren. Dit bepaalt dat het behoort tot de beroepspllicht van de bedrijfsrevisor om alles in het werk te stellen om te antwoorden binnen de vastgestelde termijn, op de vraag tot verhoor of tot opmerkingen uitgaande van de onderzoekers(s), van de Raad van het Instituut of van de Commissie van Toezicht. Het maakt tevens een tekortkoming uit aan de rechtmatige achting die verschuldigd is ten aanzien van het Instituut of zijn organen (art. 72, § 1, 3^o van de gecoördineerde wet van 1953) ⁽⁵⁰⁾.

32. NIETZEGGENDE ANTWOORDEN OP VRAGEN – Naar aanleiding van een klachtbrief over een controleverslag werd een plaatsbezoek georganiseerd op het kantoor van een bedrijfsrevisor met het oog op het doornemen van zijn werkdoSSIERS en het beantwoorden van vragen. De antwoorden – ook in latere briefwisseling – voldeden niet, maar in een latere brief werden de gevraagde precisering verschaft. De antwoorden waren echter ten dele naast de kwestie. Wanneer bij een onderzoek dat reeds vele maanden duurde, er nog steeds geen duidelijke antwoorden worden gegeven naar aanleiding van vragen, kan dit al vlug worden beschouwd als gebrek aan medewerking, zeker als het gaat om een bedrijfsrevisor met jarenlange ervaring. Een tekortkoming aan artikel 6, § 3 van het koninklijk besluit van 26 april 2007 werd dan ook bewezen geacht ⁽⁵¹⁾.

⁽⁴⁹⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 29 september 2010, nr. 0345/07/F (schorsing van zes maanden).

⁽⁵⁰⁾ Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 8 maart 2011, nr. 0405/10/F (geen sanctie gelet op de persoonlijke omstandigheden en excuses en geen tuchtrechtelijke sancties in het verleden); Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 18 november 2010, nr. 0396/10/F (waarschuwing mede gelet op excuses en persoonlijk ingeroepen omstandigheden (privéproblemen die nu geen impact meer hebben op zijn professioneel functioneren)).

⁽⁵¹⁾ Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 6 april 2011, nr. 0404/10/N (schorsing van één maand).

D. Verplichting tot naleving van controlenormen van het Instituut

33. WETTELIJKE GRONDSLAG VERPLICHTING NALEVING CONTROLENORMEN – Bij een bewezen schending van de controlenormen kan een tuchtsanctie worden opgelegd. Artikel 72, § 1, 1° van de gecoördineerde wet van 1953 bepaalt dat tuchtsancties kunnen worden opgelegd aan de bedrijfsrevisoren die tekort gekomen zijn aan hun verplichtingen verbonden aan de uitoefening van het beroep.

Artikel 2 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren bepaalt dat de bedrijfsrevisor de wettelijke en reglementaire bepalingen moet naleven, evenals de gebruikelijke controlenormen van het Instituut.

E. Algemene controlenormen

34. SCHENDING VAN ALGEMENE CONTROLENORMEN EN INBREUK OP ARTIKEL 144 VAN HET WETBOEK VAN VENNOOTSCHAPPEN – Een commissaris stelde na de afsluiting van zijn controlewerkzaamheden vast dat een voorziening werd geboekt van 1.831.648 EUR aan inkomende facturen gedateerd van 10 oktober 2006 tot 31 december 2006, geboekt na de aanvang van het boekjaar. Hierop leverde de bedrijfsrevisor een commissarisverslag af zonder voorbehoud en met een toelichtende paragraaf (meer dan zes maanden na het einde van het boekjaar). Deze toelichting luidde als volgt:

“Wij dienen te vermelden dat de interne controleprocedure dienen te worden geformaliseerd en verbeterd.

-de artikelen 96, 143, 553, 555 en 608 W.Venn. en art. 26 van de statuten werden niet nageleefd

- naar ons oordeel werd artikel 26 WIB overschreden.”

Aangezien hij geen gecorrigeerd jaarverslag ontving, vermeldde de bedrijfsrevisor in zijn controleverslag dat het jaarverslag niet in overeenstemming was met artikel 96 van het Wetboek van vennootschappen. De bedrijfsrevisor gaf niet aan welke gegevens precies ontbraken wat in strijd is met artikel 144, 6° van het Wetboek van vennootschappen en artikel 3.10 van de Algemene controlenormen.

Naar aanleiding van deze toelichtende paragraaf kwam een klachtbrief bij het Instituut die stelde onder meer: *“de blote melding van een reeks overtredingen in het controleverslag, waarvan de inhoud slechts na opzoekwerk bekend zal zijn aan derden, geeft de indruk van een courante overtreding van wetsartikelen door de vennootschap.”*. Volgens de Raad van het Instituut had de feitelijk noodzakelijk reactie op deze nieuwe gegevens moeten zijn dat de bijkomende voorziening voor inkomende facturen verantwoord was, waardoor er op dit gebied een goedkeurende verklaring kon worden afgeleverd, of dat hij een fout van materieel belang had vastgesteld en bijgevolg een voorbehoud in het commissarisverslag diende te maken of mogelijk zelfs een afkeurende verklaring, ofwel dat hij na controle geen uitspraak kon doen over deze voorziening voor inkomende facturen en bijgevolg een onthoudende verklaring diende afgeleverd te worden. Het tekort aan controlewerkzaamheden maakt een schending uit van de paragrafen 2.5. en 2.5.3. Algemene controlenormen.

De motivering waarom geen specifieke en aangepaste controlewerkzaamheden dienden te worden uitgevoerd ontbreken, wat een schending uitmaakt van paragraaf 23 van de Algemene controlenormen. Bovendien merkte de Raad van het Instituut op dat in het commissarisverslag een beweerde inbreuk werd vermeld op de Belgische fiscale wetgeving terwijl de vermelding niet is voorzien door artikel 144 van het Wetboek van vennootschappen. Volgens de Raad van het Instituut werden de controlewerkzaamheden die enige zekerheid hadden kunnen bieden aangaande de economische onderbouw van de facturen (en daaruit voortvloeiend, de mogelijke fiscale problemen, bij verwerping van de facturen), niet uitgevoerd.

De geïsoleerde vermelding van een fiscale inbreuk in het commissarisverslag werd “volkomen ongeschikt, onaangepast en overbodig bevonden” aangezien de commissaris zich uitspreekt over een materie die niet beoogd wordt door artikel 144 van het Wetboek van vennootschappen. Dit maakt een schending uit van dit artikel.

De Nederlandstalige Tuchtcommissie bevestigde het standpunt van de Raad van het Instituut. De enkele opmerking van de vage toelichtende paragraaf was ronduit onvoldoende. Het is mogelijk dat zulks in de hand werd gewerkt door de wisseling van het bestuur binnen de gecontroleerde vennootschap en manke medewerking. Er werd hiervan weliswaar geen sluitend bewijs gegeven. Dit alles neemt niet weg dat de toelichtende paragraaf onvoldoende was, onterecht en op de verkeerde plaats werd geïncorporeerd in het verslag. Wat op papier werd gezet, was niet adequaat. Er werd een gebrekkige methodiek gevolgd. De tenlastelegging werd dan ook bewezen geacht en een schorsing van twee weken werd opgelegd. Bij de straftoemeting hield de Tuchtcommissie rekening met i) het feit dat de betrokkene reeds eerdere sancties heeft opgelopen; ii) het feit dat de tenlastelegging en vergelijkbaar zijn en er op enkele vlakken aldus geen verbetering optreedt; iii) de tekortkoming eerder van technische en formele aard en niet onmiddellijk aantonen dat er sprake kan zijn van kwade trouw of gebrek aan vakkennis; iv) het feit dat er geen bewijs werd geleverd van schade; v) het feit dat de betrokkene wel over de vereiste technische kennis beschikte, maar inschattingfouten maakte; vi) het feit dat de betrokkene begrijpt wat de hem aangewreven fouten zijn, maar in eer en geweten stelt dat hij – toen hij met de situatie geconfronteerd werd en vlug beslissingen moest nemen – meende voor de beste oplossing te hebben geopteerd ⁽⁵²⁾.

Schending van diverse algemene controlenormen (1) – Een bedrijfsrevisor werd tuchtrechtelijk vervolgd wegens diverse inbreuken op de algemene controlenormen, de onafhankelijkheid, de controlewerkzaamheden, de jaarrekeningen, de onvolledigheid van het jaarverslag, de onvolledigheid van de bijlagen, de niet-publicatie van de benoemingen, de onvoldoende of niet-bestaande aanpassing van werkprogramma's in de dossiers en de inbreuken in verband met de ondernemingsraad en de certificering ervan. Rekening houdend met het feit dat er in het recent verleden reeds twee tuchtprocedures plaatsvonden, beslist de Tuchtcommissie de tuchtvordering ontvankelijk te verklaren en hem een schorsing op te leggen van één maand ⁽⁵³⁾.

⁽⁵²⁾ Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 6 april 2011, nr. 0404/10/N (schorsing van twee weken) (beroep aangetekend).

⁽⁵³⁾ Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 16 maart 2011, nr. 0407/10/N (schorsing van één maand).

Schending van diverse algemene controlenormen (2) – Een bedrijfsrevisor werd tuchtrechtelijk vervolgd wegens het niet-afdoende controleren van de neerlegging van de jaarrekening (schending art. 3.17. van de Algemene controlenormen), het niet opnemen van een opdrachtbrief bij een controle op een inbreng in natura (in weerwil van art.1.2.1. en 2.1.1. van de Algemene controlenormen), het niet controleren van het verkrijgen van een fiscaal attest (art. 442bis WIB), het niet opnemen in de verslag inzake inbreng en natura en quasi-inbreng dat zij geen “*fairness opinion*” vormen (in weerwil van art. 3.5.3. norm bij inbreng in natura en quasi-inbreng) en het niet dateren van het verslag (in weerwil van art. 3.16 van de Algemene controlenormen). Vermits deze onregelmatigheden zich spreiden in de tijd van 2003-2007 en mede gelet op het feit de commissaris geen gevolg had gegeven aan aanbevelingen die werden geformuleerd in 2003, werd een berisping opgelegd ⁽⁵⁴⁾.

F. Controlenorm bevestiging van de leiding van de entiteit

35. CONTROLENORM BEVESTIGING VAN DE LEIDING VAN DE ENTITEIT – Artikel 3.3.3. van de Algemene controlenormen bepaalt dat het verslag van de bedrijfsrevisor eveneens moet aanduiden in welke mate hij de inlichtingen, die hij heeft gevraagd aan de bestuurders, de leiding en de aangestelden van de gecontroleerde entiteiten, heeft verkregen (art. 144, 2° en 148, 2° W. Venn.), met inbegrip van de bevestigingen van de leiding van entiteit waarnaar wordt verwezen in paragraaf 2.5.5.5. van de Algemene controlenormen die stelt duidelijk dat de bedrijfsrevisor de leiding van de gecontroleerde entiteiten dient te verzoeken om de schriftelijke bevestiging. De bevestigingsbrief is gewoonlijk gedateerd op een datum die niet ver ligt van de datum van het verslag over de (geconsolideerde) jaarrekening.

In een aantal gevallen die betrekking hebben op bijzondere verrichtingen, kan ook in de loop van de opdracht een afzonderlijke brief worden bekomen (art. 3.2. van de Controlenorm Bevestigingen van de leiding van de entiteit). De bevestigingsbrief van de leiding van de entiteit moet worden ondertekend door de leden van de leiding op het hoogste niveau van de entiteit, met inbegrip van het financieel beleid (gewoonlijk zijn dat de afgevaardigd bestuurder, of de algemeen directeur en de financieel directeur), rekening houdend met hun kennis van de feiten en hun gezag (art. 3.3. van de Controlenorm Bevestigingen van de leiding van de entiteit). Wanneer de leiding van de entiteit weigert om de vereiste inlichtingen te bevestigen, dan moet de bedrijfsrevisor dit in zijn verslag vermelden in overeenstemming met artikel 144, 2° van het Wetboek van vennootschappen.

Verder zal die situatie een beperking in de uitvoering van zijn controle met zich meebrengen, wat de bedrijfsrevisor moet brengen tot het opnemen van een voorbehoud in zijn verslag of een onthoudende verklaring (art. 4.2. van de Controlenorm Bevestigingen van de leiding van de entiteit). Uit dit alles blijkt dat de bevestigingsbrief van de leiding een integraal onderdeel uitmaakt van de informatie waarop de revisor zich moet steunen bij zijn verslaggeving. Een bedrijfsrevisor die nog niet in het bezit is van deze bevestigingsbrief kan enkel een verslag met voorbehoud opmaken of een onthoudende verklaring.

In de betrokken periode hadden twee commissarissen een controleverslag opgemaakt vooraleer hij een bevestigingsbrief had ontvangen. Wegens miskennen van de controlenorm “Bevestiging van de leiding van de entiteit” kreeg de bedrijfsrevisor hiervoor een terechtwijzing. Zij gingen hiertegen in beroep.

⁽⁵⁴⁾ Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 5 april 2011, nr. 0417/11/F (berisping).

De ene bedrijfsrevisor beweerde dat de bevestigingsbrief hem beloofd was tegen de neerlegging van het verslag, maar dat die omwille van het verblijf in het buitenland van twee bestuurders niet kon worden ondertekend. De Commissie van Beroep bevestigde deze terechtwijzing en wees op het marginaal karakter van haar controle ⁽⁵⁵⁾.

In een ander geval stelde de bedrijfsrevisor dat die norm enkel vereiste dat het ontslag niet voor de ontvangst van de bevestigingsbrief van de leiding aan de vennootschap wordt overgemaakt.

Deze uitleg werd echter verworpen in de mate dat de informatie vervat in de bevestigingsbrief ertoe strekt dat de commissaris het bestuursorgaan de nodige informatie opvraagt om de voor zijn controle vereiste ophelderingen en inlichtingen te verkrijgen. Men kan die bevestiging niet tot een pure formaliteit herleiden ⁽⁵⁶⁾.

G. Onafhankelijkheid

36. GEBREK AAN ONAFHANKELIJKHEID BLIJKEND UIT EEN GEBREK AAN (KRITISCHE) CONTROLE ⁽⁵⁷⁾ – Een bedrijfsrevisor werd tuchtrechtelijk vervolgd wegens een gebrek aan onafhankelijkheid door:

- 1°) dat hij zonder de nodige controles de visie van het management van de gecontroleerde vennootschap volgde onder meer inzake boeking van schepen op het actief van de vennootschap, terwijl de gecontroleerde vennootschap enkel aandelen bezat in een vennootschap die op haar beurt eigenaar was van die schepen – deze verkeerde kwalificatie zette de bedrijfsrevisor niet toe aan om daarvan melding te maken in zijn verslag;
- 2°) de boeking van de verkoop van schepen zonder zekerheid te krijgen inzake de datum van de transactie;
- 3°) het opmaken van waarderingsverslagen op een moment dat de vennootschap al geen eigenaar meer was van de schepen;
- 4°) het niet opstellen van een geconsolideerde jaarrekening als reden werd vermeld dat aan de consolidatieverplichting was voldaan op een hoger niveau, maar dit werd in generlei mate gecontroleerd;
- 5°) de medewerking aan de opstelling van de jaarrekening door het voorstel te formuleren om uitgaande facturen op te stellen in vervanging van een schuldkwijtschelding voor exact hetzelfde bedrag;
- 6°) het controledossier geeft trouwens ook geen uitsluitsel of er wel degelijk voldoende controle werd verricht met betrekking tot onder andere i) uitboeking van de schepen; ii) aanwezigheid van wisselstukken; iii) goedkeuring van de juiste jaarrekening; iv) verstrekken van zekerheden, alleen gewaarborgde schulden; en
- 7°) het ondertekenen van een controleverslag waarvan men wist of moest weten dat het niet overeenstemde met de realiteit.

⁽⁵⁵⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 16 december 2010, nr. 0393/10/F (beroep ongegrond).

⁽⁵⁶⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 12 mei 2011, nr. 0413/10/F (terechtwijzing).

⁽⁵⁷⁾ Vergelijk in dezelfde zin: Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 29 september 2010, nr. 0345/07/F (schorsing van zes maand).

Er werd een schorsing opgelegd van één maand. Bij de straftoemeting werd rekening gehouden met het feit dat de betrokkene reeds eerder een ernstige sanctie had opgelopen, het feit dat de betrokkene sommige inbreuken toegeeft, momenteel goed meewerkt (in tegenstelling tot bij de aanvang van het onderzoek) en het feit dat de betrokkene de ernst van de situatie begrijpt ⁽⁵⁸⁾.

37. GEBREK AAN ONAFHANKELIJKHEID TEN GEVOLGE VAN FINANCIËLE AFHANKELIJKHEID – Een bedrijfsrevisor heeft een professioneel samenwerkingsakkoord met een bedrijfsrevisor B en via hem met zijn netwerk. Hij voerde ook regelmatig revisorale opdrachten uit voor een bedrijfsrevisorenkantoor C waarvan hij wist dat die de boekhouding controleerden. De wijze waarop deze bedrijfsrevisor aldus werkte plaatste hem in een economische afhankelijkheid van B en C, wat een risico op belangenconflict inhield, waarvan hij op de hoogte moest zijn ⁽⁵⁹⁾.

38 WAARDERING VAN AANDELENPARTICIPATIE IN VENNOOTSCHAP IN EEN VENNOOTSCHAP DIE OP HAAR BEURT PARTICIPATIES BEZIT IN VENNOOTSCHAP WAARVAN VENNOOT REVISORENKANTOOR COMMISSARIS IS – Een bedrijfsrevisor trad op als deskundige voor de waardering van een aandelenparticipatie van de vennootschap A in de vennootschap B. Gedurende de deskundigenopdracht vernam hij dat een vennoot van het bedrijfsrevisorenkantoor waarvan hij deel uitmaakte een commissaris mandaat uitoefende in de vennootschappen C en D binnen dewelke de vennootschap B een participatie had van respectievelijk 1,82 % en 1,09 %. Er waren geen gemeenschappelijke bestuurders, commerciële relaties of gemeenschappelijke belangen tussen B en C en D.

De bedrijfsrevisor oordeelde dat er *in casu* geen probleem van onafhankelijkheid was gelet op die zeer kleine percentages. Hij verwees daarbij naar het criterium van materialiteit voorzien voor de waardering van dochtervennootschappen (art. 133, § 9 W.Venn. en 183ter. UitvoeringsKB W.Venn.).

Terwijl dit advies kon worden gevolgd voor de participatie van C, achtte de Tuchtcommissie dit niet het geval voor de participatie van B in D, nu die participatie in waarde een derde vertegenwoordigde van de totale participaties van B. In de mate dat het gebrek aan onafhankelijkheid geen impact had gehad op de waardering, werd de sanctie beperkt tot een waarschuwing. Bovendien kwam die waardering ook vrij nauw overeen met deze van een andere technische expert ⁽⁶⁰⁾.

⁽⁵⁸⁾ Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 6 april 2011, nr. 0403/10/N (schorsing van één maand).

⁽⁵⁹⁾ Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR, 12 mei 2011, nr. 0369/07/F(schorsing van één maand mede gelet op schending algemene controlenormen en schending anti-witwaswetgeving).

⁽⁶⁰⁾ Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR, 18 november 2010, nr. 0394/10/F (waarschuwing).