

## OVERZICHT TUCHTRECHTSPRAAK IBR MEDIO 2013 – MEDIO 2014

### § 1. Intrekking hoedanigheid bedrijfsrevisor

**1. WETTELIJKE BASIS INTREKKINGSBEVOEGDHEID RAAD VAN HET IBR VAN DE HOEDANIGHEID VAN BEDRIJFSREVISOR -** Artikel 8, §1 IBR-wet van 22 juli 1953 bepaalt *“De hoedanigheid van bedrijfsrevisor wordt door de Raad van het IBR ingetrokken wanneer i) aan de voorwaarden voor de toekenning van deze hoedanigheid met uitzondering van de voorwaarde bepaald in artikel 5, 7° [maximumleeftijd] niet meer is voldaan of ii) wanneer diens betrouwbaarheid ernstig in het gedrang is gekomen overeenkomstig artikel 5, 3°, in geval van een natuurlijke persoon of artikel 6, § 1, 2° en 3° en § 2, in geval van een rechtspersoon of een andere entiteit ongeacht haar rechtsvorm. De Raad van het IBR kan de hoedanigheid van bedrijfsrevisor slechts intrekken na de betrokkene te hebben uitgenodigd om zijn opmerkingen te laten geworden binnen een termijn die niet minder mag zijn dan vijftien dagen. De Raad van het IBR motiveert zijn beslissing”*.

**2. GEBONDEN BEVOEGDHEID RAAD VAN HET IBR IN DE HYPOTHESE VERMELD IN ART. 5,3° IBR-WET VAN 22 JULI 1953 (STRAFRECHTELIJKE VEROORDELING) -** Uit de bewoordingen van § 1 tot en met §3 van artikel 8 blijkt dat in de door die voorschriften geviseerde gevallen de Raad van het IBR de hoedanigheid van bedrijfsrevisor dient in te trekken. Dit automatisme blijkt door de wetgever wel degelijk ook te zijn gewild. Het wordt met zoveel woorden aangegeven in het Verslag aan de Koning bij het koninklijk besluit van 21 april 2007 onder de artikelsgewijze toelichting bij artikel 8 (derde lid). Indien de Raad van het IBR ten aanzien van een bedrijfsrevisor natuurlijke persoon vaststelt dat ofwel niet meer aan één van de voorwaarden uit artikel 5 is voldaan, ofwel de betrouwbaarheid ernstig in het gedrang is gekomen, wordt de hoedanigheid van bedrijfsrevisor zonder meer ingetrokken. Worden aan de Raad van het IBR feiten voorgelegd met het oog op toepassing van artikel 8, §1, dan kan hij beoordelen of ze al dan niet van aard zijn om de betrouwbaarheid ernstig aan te tasten, maar die appreciatiemarge is hem ontzegd wanneer een van de feiten opgesomd in artikel 5, 3° zich voordoet.<sup>1</sup>

**3. COMMISSIE VAN BEROEP ADMINISTRATIEVE RECHTSINSTANTIE MET VOLHEID VAN RECHTSMACHT -** Tegen de beslissing tot intrekking van de hoedanigheid door de Raad van het IBR kan beroep worden ingesteld bij de Commissie van Beroep. Het beroep wordt binnen de dertig dagen na de kennisgeving van de beslissing van de Raad van het IBR ingeleid bij de Commissie van Beroep. De Commissie van Beroep houdt dan zitting als rechtscollege dat kennis neemt van grieven tegen een administratieve beslissing. Onder meer uit artikel 37 van de IBR-wet van 22 juli 1953 kan men afleiden dat het de wil van de wetgever was dat wanneer de Commissie van Beroep zitting

---

<sup>1</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep 5 september 2013, nr. 456/2012/N (voorziening in cassatie ingesteld).

houdt als administratief rechtscollege, ze volle rechtsmacht uitoefent en ze haar beslissing in de plaats kan stellen van de bestreden administratieve handeling.<sup>2</sup>

**4. BEROEP DOOR PROCUREUR-GENERAAL OOK TEGEN NIET-INTREKKING HOEDANIGHEID BEDRIJFSREVISOR - Artikel 9, § 1 van de IBR-wet van 22 juli 1953 stelt: *“Iedere beslissing van de Raad van het IBR tot inschrijving van een kandidaat als bedrijfsrevisor is vatbaar voor beroep vanwege de Procureur-generaal bij de Commissie van Beroep en volgens de modaliteiten voorzien in artikel 64, § 2. Hetzelfde geldt voor iedere beslissing waarbij de hoedanigheid van bedrijfsrevisor wordt ingetrokken. Indien de Procureur-generaal beroep aantekent tegen de beslissing van de Raad van het IBR om een kandidaat als bedrijfsrevisor toe te laten, dient hij de Raad van het IBR er gelijktijdig van op de hoogte te brengen”.***

Een bedrijfsrevisor meende dat de Procureur-generaal enkel verhaal kan instellen bij de Commissie van Beroep tegen een beslissing tot intrekking van de hoedanigheid maar niet tegen een beslissing tot niet-intrekking ervan. Dat zou betekenen dat er geen enkele instantie behorend tot het systeem van publiek toezicht een beslissing van de Raad van het IBR onmiddellijk en rechtstreeks aan toezicht zou kunnen onderwerpen.

Dit spoort bezwaarlijk met de algemene regel uit artikel 32, punt 4. a) van de Auditrichtlijn dat de eindverantwoordelijkheid voor het toezicht op de registerinschrijving van de wettelijke auditors en auditkantoren laat rusten op het stelsel van publiek toezicht. Het lijkt immers geen twijfel dat een beslissing van de bevoegde autoriteit, die bij hypothese een registerinschrijving zou ongemoeid laten, hetzij door stilzitten, hetzij door er onwettig over te beslissen, terwijl ze niet meer beantwoordt aan de voorwaarden gesteld in de richtlijn, volgens artikel 32 van de Auditrichtlijn aan het publiek toezicht moet kunnen worden onderworpen. Wegens de verplichting tot richtlijnconforme uitlegging van de nationale voorschriften die Unierecht omzetten enerzijds en de wil van de wetgever zoals die blijkt uit het Verslag aan de Koning over het koninklijk besluit dat de richtlijn omzet onder punt 7. derde lid sub e) anderzijds, kan niet worden aangenomen dat een beslissing van de Raad van het IBR, waarbij deze beslist om een hoedanigheid van een bedrijfsrevisor niet in te trekken, aan het publiek toezicht wordt onttrokken.<sup>3</sup>

**5. BEROEP DOOR PROCUREUR WAAR BEDRIJFSREVISOR IS GEDOMICILIEERD - De IBR-Wet van 22 juli 1953 heeft de bevoegdheid om beroep in te stellen toegewezen aan ‘de Procureur-generaal’ in het algemeen. Dit geeft aan dat de bevoegdheidsuitoefening toekomt aan het hoofd van het Openbaar Ministerie bij een Hof van Beroep. Een criterium om de uitoefening van de bevoegdheid toe te wijzen aan het hoofd van een bepaald ressort reikt de IBR-Wet van 22 juli 1953 evenwel niet aan. In het voorliggende geval oefende de bedrijfsrevisor zijn beroep uit in het ressort van het parket-generaal te X en is hij er overigens ook gedomicilieerd.**

Het feit dat krachtens een taakverdeling binnen het College van Procureurs-generaal de behartiging van het continue toezicht op het openbaar register werd toevertrouwd aan de

---

<sup>2</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep 5 september 2013, nr. 456/2012/N (voorziening in cassatie ingesteld).

<sup>3</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep 5 september 2013, nr. 456/2012/N (voorziening in cassatie ingesteld).

Procureur-generaal bij het Hof van beroep te Y, dat, behoudens uitzondering voor Duitstaligen, bevoegd is voor de eedaflegging van de bedrijfsrevisoren, doet aan die overweging geen afbreuk. Precies omdat de beslissing in het voorliggende geval ook het openbaar register beroert, bestond er aanleiding om van de beslissing ook kennis te geven aan parket-generaal te Y. De omstandigheid dat in het voorliggende geval de strafvordering tegen de bedrijfsrevisor voorheen ook werd uitgeoefend door leden van het Openbaar Ministerie bij het Hof van Beroep te X, staat evenmin de ontvankelijkheid van het ingestelde beroep in de weg.<sup>4</sup>

## § 2 Injunctie

**6. WETTELIJKE BASIS INJUNCTIEBEVOEGDHEID** - Indien de Raad van het IBR kennis heeft van het feit dat een bedrijfsrevisor zich gedraagt op een wijze die strijdig is met het bepaalde in artikel 14, § 3, of geen passend gevolg geeft aan de bepalingen bedoeld in artikelen 32, § 2 of 33, § 5, kan deze hem, hetzij ambtshalve, hetzij op verzoek van de Kamer van verwijzing en instaatstelling (KVI), de verplichting opleggen binnen de door hem vastgestelde termijn en op de door hem vastgestelde wijze aan de omstreden toestand een einde te maken. Deze injunctie kan worden opgelegd, onverminderd de eventuele verwijzing van deze bedrijfsrevisor naar de tuchtinstanties voor dezelfde feiten als deze die aan de basis liggen van de injunctie (art. 36 § 1 IBR-Wet van 22 juli 1953). Het niet-naleven van de injunctie bedoeld in de eerste paragraaf kan als dusdanig het voorwerp uitmaken van een tuchtsanctie (art. 36, § 3 IBR-wet).

**7. NIET-OPVOLGEN INJUNCTIE** - Een bedrijfsrevisor antwoordde niet op een vraag van de Raad van het IBR om het niveau van de prestaties en de honoraria aan te passen. Door niet te antwoorden op de brief heeft hij zich schuldig gemaakt aan een tuchtrechtelijk vergrijp waarvoor een waarschuwing werd opgelegd.<sup>5</sup>

Op 3 juli 2012 werd aan de heer (...) per aangetekend schrijven kennis gegeven van de beslissing van de Raad van het IBR om een injunctie op te leggen. De toegemeten termijn vermeld in de injunctie verstreek op 15 september 2012. Op 13 september 2012 betwist de heer (...) de redenen die de Raad van het IBR weerhield om tot de injunctie te besluiten, maar hij tekent geen beroep aan en bewijst evenmin dat hij maatregelen nam in opvolging van de injunctie. De heer (...) schreef dat de Raad van het IBR ten onrechte geen rekening hield met de activiteiten die door hem werden ontplooid binnen twee andere vennootschappen en met de vergoedingen ontvangen van het IBR. Deze brief vormt geen passend gevolg aan de opgelegde injunctie.<sup>6</sup>

---

4 Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 5 september 2013, nr. 456/2012/N (voorziening in cassatie ingesteld).

5 Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 11 juni 2013, nr. 455/2013/F (waarschuwing).

6 Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 13 februari 2014, nr. 466/2013/N (schorsing van een week, gelet op feit dat betrokkene geen tuchtrechtelijke antecedenten had en binnenkort zijn activiteiten als bedrijfsrevisor zou staken).

### § 3 Terechtwijzing

**8. WETTELIJKE BASIS TERECHTWIJZING** - Wanneer de feiten die de bedrijfsrevisor kunnen verweten worden, hoewel ze vaststaan, geen enkele van de in artikel 73 voorziene sancties verantwoord, kan de Raad van het IBR, hetzij ambtshalve, hetzij op verzoek van de Kamer van verwijzing en instaatstelling, deze bedrijfsrevisor terechtwijzen. De Raad van het IBR informeert de Kamer van verwijzing en instaatstelling over de beslissing tot terechtwijzing. Tot deze terechtwijzing kan worden beslist, onverminderd de eventuele verwijzing van deze bedrijfsrevisor naar de tuchtinstanties voor dezelfde feiten als deze die aan de basis liggen van de terechtwijzing (art. 37 § 1 IBR-Wet van 22 juli 1953).

**9. HOORPLICHT TERECHTWIJZING** - Het algemeen beginsel van behoorlijk bestuur op grond waarvan de betrokkene dient te worden gehoord of hem minstens de gelegenheid daartoe wordt geboden, vooraleer hem enige repressieve maatregel wordt opgelegd, dient in de fase van besluitvorming inzake het opleggen van een terechtwijzing, te worden nageleefd. Het lijkt immers geen twijfel dat de belangen van de betrokken bedrijfsrevisor kunnen worden geschaad door een terechtwijzing. Volgens artikel 37, §4 van de IBR-Wet van 22 juli 1953 blijft een definitief geworden terechtwijzing immers gedurende vijf jaar vermeld in het dossier van de bedrijfsrevisor en wordt er in geval van een tuchtprocedure tegen de betrokkene speciaal melding van gemaakt aan de Tuchtcommissie of de Commissie van Beroep. Het tegensprekelijk debat dat in geval van verhaal voor de Commissie van Beroep wordt georganiseerd, ondervangt die verplichting niet. Een bedrijfsrevisor het recht onthouden om zijn standpunt mee te delen, maakt een schending van zijn rechten van verdediging uit.<sup>7</sup>

**10. INTREKKING TERECHTWIJZING BELET BEROEP NIET** - Bij een brief deelde de voorzitter van de Raad van het IBR aan de Commissie van Beroep mee dat de Raad van het IBR, tijdens zijn zitting van 13 maart 2013, beslist had om de terechtwijzing in te trekken waartegen hoger beroep was ingesteld. Los van de algemene vraag of de instantie die bevoegd is om een repressieve maatregel op te leggen, die zonder nadere motivering en zonder de betrokkene te hebben gehoord, deze ook eenzijdig kan intrekken, is de Commissie van Beroep van oordeel dat haar rechtsmacht niet kan worden ongedaan gemaakt door een enkele beslissing van de Raad van het IBR.<sup>8</sup>

**11. BEROEPSTERMIJN** - Anders dan in het geval waarin de Commissie van Beroep wordt geadieerd in toepassing van artikel 64, §1 van de IBR-Wet van 22 juli 1953, bedraagt de termijn om beroep in te stellen geen dertig dagen, maar in het geval van toepassing van artikel 37 §2 IBR-Wet, één maand. Met toepassing van de artikelen 52 en 53*bis* Gerechtelijk Wetboek, is het beroep dat als poststempel 25 februari 2013 draagt, tegen een betekening die dateert van 25 januari 2013 in elk geval binnen de maand ingediend.<sup>9</sup>

---

<sup>7</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 28 juni 2013, nr. 457/2013/N (vernietiging bestreden beslissing).

<sup>8</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 28 juni 2013, nr. 457/2013/N (vernietiging bestreden beslissing).

**12. HERVORMING BESLISSINGEN INZAKE TERECHTWIJZIGING** - Artikel 37, §1 van de IBR-Wet schrijft voor dat de Raad van het IBR een terechtwijzing kan opleggen voor feiten die vaststaan maar geen tuchtsanctie wettigen. Uit die formulering blijkt dat het om een facultatieve maatregel gaat, die aan afweging is onderworpen.

Over het boekjaar eindigend op 31 december 2010 werd op 11 juni 2011 een commissarisverslag met een onthoudende verklaring inzake de continuïteitswaardering afgeleverd (cf. art. 143 en 144 W. Venn). In het commissarisverslag werd onder meer vermeld: *“naar ons oordeel geeft de jaarrekening afgesloten op 31 december 2010 een getrouw beeld van het vermogen (...). Wij verwijzen naar het jaarverslag, waarin het bestuursorgaan een gepaste toelichting geeft inzake de toepassing van deze waarderingsregels (...). Verder in de verklaring schreef de commissaris dat het hem niet mogelijk is “een oordeel uit te brengen betreffende de onderliggende hypothesen van een continuïteitswaardering”*. Over de bijkomende vermeldingen en inlichtingen in het commissarisverslag wordt niet verwezen naar de oordeelsonthouding.

Niettegenstaande de inadequate kwalificatie van de afgelegde verklaring, werd geoordeeld dat de elementen opgenomen in het verslag normaal gezien niet zullen leiden tot foute beslissingen van de lezer. Verder moet in aanmerking worden genomen dat hoewel de terechtwijzing naar recht niet als een tuchtsanctie wordt gekwalificeerd, uit artikel 37, §4 niettemin volgt dat het om een sanctie gaat, aangezien de maatregel gedurende vijf jaar in het dossier van de bedrijfsrevisor wordt vermeld en aangezien er daarenboven in geval van een tuchtvervolging in het bijzonder kennis van wordt gegeven aan de tuchtinstanties. Gelet op de vlekkeloze beroepsloopbaan van de verzoeker, voor wie de pensionering wenkt, is de Commissie van Beroep van oordeel dat een terechtwijzing een ondoeltreffende en tegelijk disproportionele maatregel vormt voor een eenmalig voorval, dat zonder enige praktische incidentie bleef.<sup>10</sup>

#### **§ 4 Tuchtprocedure**

##### **A. Onpartijdigheid Raad van het IBR als verwijzende instantie**

**13. VERPLICHTE AFWEZIGHEID VERSLAGGEVER COMMISSIE KWALITEITSCONTROLE BIJ RAAD VAN HET IBR OP STRAFFE VAN ONONTVANKELIJKHEID TUCHTVORDERING** - Artikel 13, § 3 van het koninklijk besluit van 26 april 2007 tot organisatie van het toezicht en de kwaliteitscontrole en houdende het tuchtreglement voor de bedrijfsrevisoren schrijft het volgende voor: *“§ 3. De verslaggevers van de Commissie Kwaliteitscontrole die zouden zijn aangeduid, zullen niet kunnen deelnemen aan het latere voorstel van beslissing van de Commissie Kwaliteitscontrole noch aan de beslissing van de Raad van het IBR wat de eventuele aanhangigmaking bij de Kamer van verwijzing en in staatstelling betreft”*.

Naargelang het onderwerp waarover moet worden beslist, wordt bij de uitoefening van de beslissingsbevoegdheid door de Commissie Kwaliteitscontrole en door de Raad van het IBR de

---

<sup>10</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 4 juli 2013, nr. 458/2012/N (vernietiging bestreden beslissing).

aanwezigheid uitgesloten in de schoot van die Commissie en de Raad van het IBR, van leden die de hoedanigheid hebben van verslaggever in de zin van artikel 6, § 5 van het vermelde koninklijke besluit van 26 april 2007. Die bepaling houdt een voorschrift in betreffende de regelmatigheid van de samenstelling van de betrokken instantie wanneer deze beslist in de gevallen die door het voorschrift worden gevisieerd, met name wanneer ze een beslissing neemt over een aangelegenheid waarin een van haar leden als verslaggever is opgetreden in de vermeld dossier.

De regelmatige samenstelling van het beslissingsorgaan is een onderdeel van de vraag naar de bevoegdheid van de auteur van de akte, die overigens van openbare orde is en desgevallend ambtshalve moet worden opgeworpen. Een administratief orgaan, zoals de Raad van het IBR van het Instituut, kan niet op een rechtsgeldige wijze beslissen indien het niet regelmatig is samengesteld.<sup>11</sup> Gezien de KVI niet rechtsgeldig werd geadieerd met een verslag dat op niet regelmatige wijze werd goedgekeurd, kon hij evenmin rechtsgeldig beslissen om de heer (...) te verwijzen naar de Tuchtcommissie om hem een tuchtsanctie op te leggen<sup>12</sup>.

## B. Rol van de Raad van het IBR in de tuchtprocedure

**14. MOGELIJKHEID IBR OM TUSSEN TE KOMEN IN DE PROCEDURE** - Art. 27, 63, § 2 en 70 van de IBR-Wet van 22 juli 1953 bepaalt uitdrukkelijk de tussenkomst van het IBR in de tuchtprocedure zowel in eerste aanleg als in hoger beroep. Het IBR moet in dit opzicht beschouwd worden als een openbaar ministerie in strafzaken, zodat haar tussenkomst niet strijdig is met de onpartijdigheid vereist door artikel 6 van het Europees Verdrag van de Rechten van de Mens (EVRM).<sup>13</sup>

## C. Taalwetgeving

**15. TAAL WAARONDER BETROKKEN BEDRIJFSREVISOR IS GEREGISTREERD OP OGENBLIK VAN INSTELLING TUCHTVORDERING BEPAALT TAAL PROCEDURE** - Artikel 9 van het koninklijk besluit van 30 april 2007 betreffende de erkenning van bedrijfsrevisoren en het openbaar register bepaalt dat het openbaar register tenminste de volgende gegevens omtrent de bedrijfsrevisoren natuurlijke personen moet bevatten: naam, woonplaats, gekozen taalgroep, Nederlands of Frans, jaar van de eedaflegging. Artikel 32 van het Koninklijk besluit tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren bepaalt dat mededelingen met een individuele draagwijdte tussen het Instituut en een bedrijfsrevisor (...), steeds gebeuren in de taal waarin de bedrijfsrevisor in het openbaar register is ingeschreven.

Om de toepasselijke taal te bepalen in tuchtzaken moet men niet kijken naar het tijdstip van de feiten op het ogenblik van de procedure maar naar het tijdstip van het instellen van de tuchtvordering. Dit impliceert dat men derhalve moet kijken naar het tijdstip waarop de

---

<sup>11</sup> Cf. Raad van State, arrest nr. 212.047 van 15 maart 2011, zaak SCHOTTE.

<sup>12</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 17 april 2014, nr. 410/2010/N (cassatietermijn nog niet verstreken).

<sup>13</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 25 mei 2012, nr. 409/2010/N, Franstalige Kamer Commissie van Beroep 2 mei 2013, nr. 440/2012/F (bevestiging waarschuwing); Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 21 november 2013, nr. 449/2012/F (verwijzing naar Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep).

beslissing van de Kamer van verwijzing en instaatstelling wordt genotifieerd. Een persoon die een taalwijziging naar de Nederlandse taalrol had aangevraagd voordat hij in kennis werd gesteld van de verwijzingsbeslissing moet derhalve de tuchtprocedure voor de Nederlandstalige kamer kunnen bekomen. De materiële overweging dat dit een vertaling impliceert van de stukken en dat betrokkene sowieso Frans kent, zijn niet terzake dienend.<sup>14</sup>

#### D. Bevoegdheid van de tuchtinstantie *ratione personae*

**16. *RATIONE PERSONAE: GESCHRAPTE BEDRIJFSREVISOREN*** – Nadat een bedrijfsrevisor in gebreke was gebleven om de jaarlijkse mededeling voor 2011 over te maken, heeft de Raad van het IBR hem een terechtwijzing betekend. De Raad van het IBR heeft vastgesteld dat er geen gevolg was gegeven aan de terechtwijzing en heeft dienvolgens beslist tot intrekking van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, met toepassing van artikel 8, § 3 van de IBR-Wet van 22 juli 1953. Het feit dat de intrekking van de hoedanigheid is ingetreden nog vooraleer de Commissie van Beroep over het beroep besliste, heeft derhalve geen impact op de bevoegdheid van de Commissie van beroep om over het verzet te beslissen. De intrekking van de hoedanigheid heeft evenmin tot gevolg dat de Commissie van Beroep niet meer zou kunnen oordelen over een hoger beroep tegen een beslissing waarbij aan de bedrijfsrevisor een tuchtsanctie wordt opgelegd. Het is dan ook aan de Commissie van Beroep om te oordelen over de gegrondheid van het ingestelde hoger beroep.<sup>15</sup> Een beslissing omtrent een bedrijfsrevisorenkantoor werd bevestigd door een beslissing van de Commissie van beroep in 2010. Die beslissing werd gecasseerd door het hof van Cassatie en terugverwezen naar een Commissie van Beroep anders samengesteld. Inmiddels had de betrokken vennootschap de hoedanigheid van bedrijfsrevisor verloren, in de mate dat de uitoefening van revisorale activiteiten uit haar maatschappelijk doel werden gehaald. De Commissie van Beroep achtte zich niet meer bevoegd.<sup>16</sup>

**17. *VRIJWILLIG ONTSLAG VAN EEN BEDRIJFSREVISOR*** - Wanneer de Raad van het IBR het ontslag van de voor de tuchtinstanties vervolgde bedrijfsrevisor aanvaardt, kan de Raad van het IBR, niettegenstaande het ontslag, aan de Tuchtcommissie of de Commissie van Beroep vragen dat, rekening houdende met de ernst van de feiten, de tuchtprocedure wordt voortgezet. De straf, die eventueel naar aanleiding van de procedure wordt uitgesproken, wordt slechts van kracht in geval van wedertoelating (art. 29 KB van 26 april 2007 tot organisatie van het toezicht en de kwaliteitscontrole en houdende het tuchtreglement voor de bedrijfsrevisoren). Indien de Raad van het IBR wegens de ernst van de procedure geen verderzetting van de procedure heeft gevraagd, is de Tuchtcommissie niet meer bevoegd om te oordelen over het opleggen van een tuchtsanctie.<sup>17</sup>

**18. *RATIONE MATERIAE: ELEMENTEN VERVAT IN TUCHTDOSSIER*** - De Tuchtcommissie stelt vast dat het dossier niet de stukken van het kwaliteitsonderzoek bevat dat aanleiding was tot de

---

<sup>14</sup> Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 21 november 2013, nr. 449/2012/F (verwijzing naar de Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep).

<sup>15</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 28 maart 2014 nr. 448/2012/N (cassatietermijn nog niet verstreken).

<sup>16</sup> Franstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 20 februari 2014, nr. 414/2010/F (onbevoegdverklaring).

<sup>17</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 8 mei 2014, nr. 474/2013/N (termijn hoger beroep nog niet verstreken). Cf. ook in dezelfde zin Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 13 juni 2013, nr. 452/2014/N (tuchtprocedure zonder voorwerp verklaard).

tuchtvervolging. Vermits de Tuchtcommissie geen inzage gekregen heeft van de feitelijke vaststellingen die aan de basis liggen van de tuchtvervolging, achtte zij de tuchtvoordering onontvankelijk.<sup>18</sup>

**19. RATIONE MATERIAE: NOODZAAK OM DE CORRECTE GESCHONDEN NORM AAN TE DUIDEN** - Bij een splitsing door overneming mag geen omwisseling plaats vinden van aandelen van een verkrijgende vennootschap tegen aandelen van de gesplitste vennootschap die worden gehouden. Een bedrijfsrevisor werd vervolgd om het niet naleven van artikel 726 van het Wetboek van vennootschappen waardoor – om de fiscale neutraliteit te bewaren – een nieuwe authentieke akte moest worden verleden. De bedrijfsrevisor betwistte dat er geen omwisseling plaats mocht vinden van aandelen van een verkrijgende vennootschap tegen aandelen van de gesplitste vennootschap. Het verbod is nochtans wel degelijk van toepassing. Het toepasselijke artikel is echter 740 van het Wetboek van vennootschappen en niet artikel 726 van het Wetboek van vennootschappen. Om die reden werd deze inbreuk verworpen door de Tuchtcommissie.<sup>19</sup>

**20. RATIONE MATERIAE: NON BIS IN IDEM** - Dezelfde feiten als waarvoor een tuchtsanctie werd opgelegd kunnen niet opnieuw worden bestraft. Dit zou een schending in houden van het beginsel *non bis in idem*.<sup>20</sup>

#### E. Hoger beroep

**21. AFSTAND VAN HOGER BEROEP RESTRICTIEF TE INTERPRETEREN** - Per mail van 14 februari 2014, gericht aan de griffie van de Commissie van Beroep, deelt een bedrijfsrevisor het volgende mee: *“Daar ik van de ledenlijst van het IBR geschrapt ben, wordt er gesteld dat beide commissies dienaangaande niet meer bevoegd zijn. In die omstandigheden is het niet aangewezen dat er zittingen gehouden worden en derhalve dat ik daarop aanwezig zou zijn.”* Afstand van een aangewend rechtsmiddel en berusting in de bestreden beslissing zou enkel kunnen worden afgeleid uit bewoordingen die voor geen andere interpretatie vatbaar zijn. De formulering van de voormelde mail houdt niet de mededeling in dat de bedrijfsrevisor afstand doet van het ingestelde beroep.<sup>21</sup>

**22. KENNISGEVING AKTE VAN HOGER BEROEP** - Artikel 64, § 2 van de IBR-Wet van 22 juli 1953 bepaalt dat de Commissie van Beroep de akte van hoger beroep per aangetekende brief binnen de twee werkdagen na ontvangst van de akte betekent aan de betrokken bedrijfsrevisor, aan de Raad van het IBR, in voorkomend geval aan de speciaal daartoe, overeenkomstig artikel 49, § 2 van de wet, aangeduide expert, en aan de Procureur-generaal bij het Hof van Beroep. De termijn voorgeschreven in artikel 64, § 2, tweede lid van de IBR-Wet van 22 juli 1953 is niet voorgeschreven op straffe van enige sanctie. Het betreft een termijn die is voorgeschreven met het oog op de ordelijke afhandeling van de rechtspleging.<sup>22</sup>

---

<sup>18</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 8 mei 2014, nr. 475/2013/N (termijn hoger beroep nog niet verstreken).

<sup>19</sup> Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 14 mei 2014, nr. 473/2013/F (termijn hoger beroep nog niet verstreken).

<sup>20</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 28 maart 2014, nr. 448/2012/N (cassatietermijn nog niet verstreken).

<sup>21</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 28 maart 2014, nr. 448/2012/N (cassatietermijn nog niet verstreken).

<sup>22</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 20 november 2013, nr. 438/2012/N (bevestiging waarschuwing).



## F. Redelijke termijn voor behandeling

**23. REDELIJKE TERMIJN NEEMT AANVANG BIJ BESCHULDIGING BETROKKENE** - Artikel 6 van het Europees Verdrag van de Rechten van de Mens (EVRM) bepaalt dat ieder recht heeft op de behandeling van zijn zaak binnen een redelijke termijn. De redelijke termijn die in acht moet worden genomen begint pas te lopen vanaf het ogenblik dat betrokkene wordt beschuldigd. Dit wil zeggen wanneer hij in verdenking wordt gesteld wegens het plegen van een tuchtrechtelijk sanctioneerbaar feit of wanneer hij enige daad van onderzoek onder de dreiging van een tuchtvervolging leeft en dit een ernstige weerslag heeft op zijn persoonlijke toestand.<sup>23</sup> Het openen van een toezichtsdossier impliceert op zich niet dat betrokkene in beschuldiging wordt gesteld of dat er sprake is van een dreiging van tuchtvervolging, met een ernstige weerslag op de persoonlijke toestand van betrokkene. De opening van een toezichtsdossier door de Commissie van Toezicht kan niet gelijkgesteld worden met het openen van een tuchtdossier<sup>24</sup>.

**24. BEOORDELING REDELIJKE TERMIJN: GEGRONDHEID ONDERZOEK** - Tussen de kwaliteitscontrole van 28 augustus 2009 en 13 januari 2014, met name de inleiding voor de Tuchtcommissie, zijn er 4 jaar en 4,5 jaar verlopen. De Tuchtcommissie oordeelde dat de redelijke termijn niet is overschreden. De Raad van het IBR had *in casu* gesteld dat het behandelen van het dossier een lange periode in beslag nam, maar ook te verklaren was door de grondigheid van het onderzoek en de mogelijkheid die in de verschillende fasen wordt geboden om opmerkingen te doen gelden of bijkomende stukken over te maken<sup>25</sup>.

**25. BEOORDELING REDELIJKE TERMIJN: GEDRAG PARTIJEN** - Bij de beoordeling van de redelijke termijn dient ook rekening te worden gehouden met het gedrag van partijen. Zo kunnen vertragingen die te wijten zijn aan degene die het voorwerp uitmaakt voor het onderzoek niet worden aangewend om de redelijke termijn te betwisten.

Uit de feiten die aan de oorsprong liggen van de vervolging blijkt een problematiek die aan Raad van het IBR sedert minstens 2008 bekend is. In 2009 besliste de Raad van het IBR echter om geen voorlopige ordemaatregel op te leggen. Aldus heeft het Instituut het rechtmatig vertrouwen gewekt dat de problematiek geen inbreuk vormde op de beroepsplichten. In strijd met deze jarenlang volgehouden houding werd uiteindelijk toch besloten de feiten over te maken aan de KVI en dit op een ogenblik dat de bedrijfsrevisor zich tijdelijk verhinderd heeft verklaard om revisorale opdrachten aan te nemen en dat hij stelt dat hij op 2 december 2013 definitief ontslag zal nemen. Gelet op de periode die verstreek tussen de kennisname van de feiten, op de eerder ingenomen houding van de Raad van het IBR en op het eerder besluit van

---

<sup>23</sup> Cf. o.m. in die zin Cass. 13 maart 2008, [www.cass.be](http://www.cass.be).

<sup>24</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 25 april 2014, nr. 450/2012/N (schorsing van twee weken).

<sup>25</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 25 april 2014, nr. 460/2013/N (berisping).

de Raad van het IBR om geen ordemaatregel op te leggen, oordeelt de Tuchtcommissie dat de redelijke termijn is overschreden.<sup>26</sup>

## G. Strafmaat

**26. POSITIEVE EVOLUTIE** - Het argument dat er een positieve evolutie merkbaar is, kan bij latere controles in aanmerking genomen worden bij de strafmaat. Het moet weliswaar gaan om een merkbare of fundamentele verbetering ten opzichte van een eerdere kwaliteitscontrole. Dergelijke verbetering sluit niet uit dat de feiten en de inbreuken, die het voorwerp zijn van de hangende procedure, vaststaan en voldoende bewezen zijn. Het feit dat de revisor alleen werkt, mag en kan geen afbreuk doen aan de kwaliteit die van een bedrijfsrevisor kan worden verwacht<sup>27</sup>.

**27. GEEN GEVOLG GEVEN AAN OPMERKINGEN** - Bij het bepalen van de tuchtsanctie houdt de Tuchtcommissie rekening met het feit dat de bedrijfsrevisor op een aantal belangrijke punten geen gevolg heeft gegeven aan de opmerkingen geformuleerd tijdens een eerdere controle.

**28. ERNST INBREUK** - Inbreuken op de onafhankelijkheidsbepalingen zijn ernstig nu die onafhankelijkheid de essentie en de geloofwaardigheid van het beroep raakt. Het is een voorwaarde om de taak van bedrijfsrevisor naar behoren te kunnen uitvoeren.<sup>28</sup>

## § 5 Schending materieel tuchtrecht

### A. Schending controlenormen

#### 1. Schending artikel 2.1 Algemene Controlenormen

**29. RELEVANTIE GEBRUIK AANGEPAST WERKPROGRAMMA IS NIET TE BETWISTEN** – Het werkprogramma moet niet van bij de aanvang van de werkzaamheden definitief vastliggen. Het wordt uitgewerkt op basis van de specifieke eigenschappen van de entiteit waarvan men de kennis verwerft naarmate de werkzaamheden vorderen. Het zal voortdurend worden aangepast aan de evolutie die de entiteit kent, alsook aan de vaststellingen gedaan in de loop van de controle. Een bedrijfsrevisor betwistte niet dat er een niet-aangepast werkprogramma werd gebruikt. Hij stelde dat het enkel gaat om de vraag of een aanpassing relevant zou zijn. De Tuchtcommissie oordeelde echter dat dit echter niet aan de orde is nu de controlenorm een duidelijk en aangepast werkprogramma oplegt<sup>29</sup>.

---

<sup>26</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 7 november 2013, nr. 446/2012/N (hoger beroep aangetekend).

<sup>27</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 16 januari 2014, nr. 429/2011/N (hoger beroep aangetekend).

<sup>28</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 7 november 2013, nr. 437/2012/N (schorsing van een maand).

<sup>29</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 25 april 2014, nr. 460/2013/N (berisping).

## 2. Schending artikel 3.5.1. Algemene Controlenormen

**30.** PUUR FORMELE INBREUK IS INBREUK IN FORMELE ZIN, MAAR WEEGT BIJ STRAFBEPALING NAUWELIJKS DOOR - Wanneer de verklaring over de jaarrekening of de geconsolideerde jaarrekening geen voorbehoud noch commentaar inzake het bestaan van een onzekerheid bevat, zal het deel van het verslag stellende dat de verklaring omvat, worden opgesteld volgens het model dat is opgenomen in paragraaf 3.5.1. van Algemene Controlenormen. Dit deel zal moeten getiteld zijn *“Verklaring over de jaarrekening zonder voorbehoud”* of desgevallend *“Verklaring over de geconsolideerde jaarrekening zonder voorbehoud”*.

Deze paragraaf uit de Normen bepaalt wat het commissarisverslag allemaal omvat, de structuur en de bewoordingen die moeten worden gebruikt. De Raad van het IBR stelde vast dat de titel van het verslag verkeerd geplaatst werd. Dit wordt als dusdanig erkend, maar er wordt door de bedrijfsrevisor gewezen op het marginaal karakter van deze inbreuk. De Tuchtcommissie stelt vast dat het om een puur formele kwestie gaat, die weliswaar een inbreuk uitmaakt in de formele zin, maar uiteraard bij de strafbepaling nauwelijks doorweegt<sup>30</sup>.

## 3. Schending artikel 3.6 Algemene Controlenormen

**31.** BETEKENISVOL PROBLEEM INZAKE BEDRIJSCONTINUÏTEIT VEREIST TOEVOEGEN TOELICHTENDE PARAGRAAF - Wanneer een betekenisvolle onzekerheid bestaat die geen onthoudende verklaring verantwoordt, kan de bedrijfsrevisor een toelichtende paragraaf aan zijn verklaring zonder voorbehoud toevoegen. Een toelichtende paragraaf is vereist wanneer zich een betekenisvol probleem inzake de bedrijfscontinuïteit voordoet. In dit geval zal de titel van het eerste deel van het verslag als volgt luiden: *“Verklaring over de jaarrekening zonder voorbehoud, met een toelichtende paragraaf”* of desgevallend *“Verklaring over de geconsolideerde jaarrekening zonder voorbehoud, met een toelichtende paragraaf”*.

De bedrijfsrevisor is ertoe gehouden een toelichtende paragraaf toe te voegen, wanneer er redenen voorhanden zijn om de aandacht te vestigen op een betekenisvol probleem inzake de bedrijfscontinuïteit. In bepaalde gevallen, (..), zal hij evenwel niet kunnen volstaan met een toelichtende paragraaf, aangezien deze situatie het getrouw beeld op fundamentele wijze in het gedrang brengt.

Uit de feiten blijkt dat er belangrijke dalingen in de winstcijfers zijn (van 239.000€ naar 68.000€ naar 15.000€ en uiteindelijk een verlies van 760.546€), dat er achterstallen zijn bij belastingen en RSZ voor een bedrag van 1,5 miljoen €, en dat er langdurig openstaande vorderingen zijn van 1.296.102,18€. Er was een afbetalingsplan overeengekomen dat werd nageleefd, maar er was hiervoor steun nodig van de groepsvennootschappen. Er was echter geen formele bevestiging van deze steun door de aandeelhouders aanwezig. De kernvraag i.v.m. deze inbreuk is de vraag

---

<sup>30</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 25 april 2014, nr. 470/2013/N (berisping).

of er op het ogenblik van het opstellen van het commissarisverslag er een betekenisvol element was dat de continuïteit in het gevaar kan brengen. Het gaat om een inschatting of het bedrijf de mogelijkheid heeft te overleven gedurende 12 maanden na het afsluiten van het boekjaar. Op basis van het voorgaande moet worden vastgesteld dat er wel degelijk sprake is van betekenisvolle elementen, die toelichting vergen, om aan de neutrale lezer verduidelijking te verschaffen over een mogelijke onzekerheid van de continuïteit. Er wordt een berisping opgelegd<sup>31</sup>.

#### 4. Schending artikel 3.7 Algemene Controlenormen

**32. BEDRIJFSREVISOR MOET VOORBEHOUD VERANTWOORDEN** - Artikel 3.7 van de Algemene controlenormen bepaalt dat de bedrijfsrevisor in zijn verslag klaar en duidelijk het voorbehoud vermeldt en verantwoordt dat hij denkt te moeten formuleren.

De werkdocumenten tonen niet aan waarom een bedrijfsrevisor een toelichtende paragraaf heeft opgenomen in het commissarisverslag over de enkelvoudige jaarrekening van de onderneming inzake de continuïteit maar niet in het commissarisverslag aangaande de geconsolideerde jaarrekening. Ter zitting legde de commissaris uit dat het bestuursorgaan herstructureringsmaatregelen had voorgesteld. Daarom werd geen voorbehoudende verklaring opgenomen. Het geconsolideerd jaarverslag refereerde afdoende naar de problemen van continuïteit en de herstructureringsmaatregelen. Derhalve werd geen verklaring met voorbehoud opgenomen. De vennootschap was geherkapitaliseerd zodat een faillissement niet voorzienbaar was. De Tuchtcommissie oordeelde dat er geen gebrek aan onafhankelijkheid voorlag, maar wel een inbreuk op de Algemene Controlenormen. De betrokken bedrijfsrevisor kreeg een waarschuwing opgelegd.<sup>32</sup>

Een bedrijfsrevisor maakte een voorbehoud met betrekking tot de onzekere inning van de langdurige openstaande handelsvorderingen. De bedrijfsrevisor geeft op die manier aan de lezer extra comfort. Deze inbreuk werd weerhouden.<sup>33</sup>

#### 5. Inbreuk op de norm “Bevestiging van de leiding”

**33. TIJDSTIP ONDERTEKENING BEVESTIGING DOOR EN VAN DE LEIDING** - Over de documentatie van de bekomen bevestigingen, bepaalt 3.2. Norm: *“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”*. De Tuchtcommissie had geoordeeld dat de betrokken norm een aanbeveling was en geen dwingende norm. De Raad van het IBR ging hiertegen in beroep.

---

<sup>31</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 25 april 2014, in de zaak 459/2013/N (berisping).

<sup>32</sup> Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 14 mei 2014, nr. 472/2013/F (termijn hoger beroep nog niet verstreken).

<sup>33</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 25 april 2013, nr. 459/2013/N (berisping).

De Commissie van Beroep overwoog het volgende: *“In het algemeen geeft de controlenorm aan dat hij beoogt te verduidelijken hoe van de leiding ontvangen bevestigingen als bewijskrachtig gegeven kunnen worden gebruikt, welke procedures moeten worden ten uitvoer gelegd om die bevestigingen te evalueren en te documenteren en welke houding de bedrijfsrevisor moet aannemen indien de leiding weigert de gevraagde bevestigingen te verstrekken. De draagwijdte van de controlenorm, die voor de beoordeling van de kwaliteit van de beroepsuitoefening bindende waarde heeft als een materiële wet, dient te worden uitgelegd in functie van het doel dat met de naleving van de norm wordt nagestreefd.*

*In het geval van de besproken controlenorm 3.2. inzake bevestigingen die verstrekt worden door de leiding van de entiteit, beoogt de gevraagde bevestiging te verzekeren dat de bedrijfsrevisor bij de afsluiting van zijn controleverslag over een bewijskrachtig document kan beschikken omtrent de gegevens die onderwerp zijn van de bevestiging.*

*De in de norm aangegeven toelichtende elementen laten er voor de bedrijfsrevisor geen enkele twijfel over bestaan dat minstens vereist wordt dat de bevestigingen die worden geïllustreerd door de norm in de regel alleszins verstrekt dienen te worden voor de datum waarop het controleverslag wordt afgesloten.*

*De vermelding dat de datum van de bevestiging zich gewoonlijk situeert nabij de datum van het controleverslag heeft dan ook geen indicatieve draagwijdte maar geeft enkel aan dat er tussen de datum van de bevestiging en die van het verslag niet zo veel tijd mag verstreken zijn, dat de bevestiging aan pertinentie zou kunnen inboeten.*

*Immers indien de bevestiging door de leiding niet is verstrekt voor de datum van het verslag, ontbeert de bedrijfsrevisor zonder meer het vereiste uitsluitsel over de verlangde bevestigingen zelfs op de datum van zijn verslag.*

*Is de formele bevestigingsbrief niet voorhanden op de datum van het verslag, dan dient de bedrijfsrevisor minstens met concrete gegevens aan te tonen dat hij naar rede kon aannemen dat hij met het oog op zijn controleverslag, de verlangde bevestigingen als verworven kon beschouwen”.<sup>34</sup>*

**34. DATERING BEVESTIGINGSBRIEF** - De datering van de bevestigingsbrief waarborgt dat de bedrijfsrevisor over het document beschikte bij de afsluiting van zijn controleverslag en het als bewijskrachtig gegeven in aanmerking kon nemen. Immers, indien de bevestiging door de leiding niet is gedateerd, is ze onvolledig en verschaft ze niet de vereiste verklaringen. Ze laat de bedrijfsrevisor dan niet toe te weten welke feiten (na balansdatum), gedekt zijn door deze bevestiging en welke feiten plaatsvonden na deze bevestiging. Zodoende, zo uit het ontbreken van een datum weliswaar niet per se kan worden afgeleid dat de bevestigingsbrief niet werd ondertekend op een datum onmiddellijk voorafgaand aan deze vermeld op het controleverslag, volgt niettemin uit de enkele ontstentenis van datering in elk geval dat niet is bewezen dat de bedrijfsrevisor op die brief acht kon slaan op de datum van zijn controleverslag. Ontbreekt de datering, dan dient de bedrijfsrevisor minstens met concrete gegevens te kunnen aantonen dat hij naar rede kon aannemen dat hij met het oog op zijn controleverslag, de verlangde bevestigingen als verworven kon beschouwen, wat hij in dit geval niet kon.<sup>35</sup>

<sup>34</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 20 december 2013, nr. 0428/2011/N (schorsing van een maand).

<sup>35</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 20 november 2013, nr. 0438/2012/N (bevestiging waarschuwing).

Een uitzonderlijke samenloop van gebeurtenissen heeft ertoe geleid dat in één van de drie betrokken dochterondernemingen van een vennootschap naar Luxemburgs recht de representatiebrief (25 april 2011) niet aan de datum van het commissarisverslag (5 april 2011) voorafgaat. Uit de dossierstukken blijkt dat de bedrijfsleiding niet heeft geweigerd om de informatie die onderwerp is van de bevestigingsbrief te bevestigen en dat er evenmin enige grond bestond om aan te nemen dat die informatie eventueel zou kunnen geweigerd worden. Wegens een uitzonderlijke omstandigheid, met name het vervroegen van de datum van de algemene vergadering van de derde donderdag van de maand mei naar 7 april 2011 ter gelegenheid van een partiële splitsing, werd de incidentie van het vervroegen van de datum van deze vergadering weerhouden. De bevestigingsbrief werd door de drie bestuurders ondertekend op 25 april 2011. Zodoende oordeelde de Commissie van Beroep dat er geen tekortkoming aan de beroepsregelen werd begaan zodat niet het opleggen van een repressieve maatregel (*in casu* een terechtwijzing) niet verantwoord was.<sup>36</sup>

**35. BEVESTIGING LEDEN VAN GECONSOLIDEERDE ENTITEITEN** - Een bedrijfsrevisor had geen bevestigingsbrief gekregen voor het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening, maar wel een voor het opstellen van de jaarrekening van de afzonderlijke vennootschappen. Hij ging ervan uit dat deze bevestigingsbrieven voldoende waren en impliciet de nodige verklaringen m.b.t. de geconsolideerde jaarrekening bevatten. Hij is hierover duidelijk geweest naar de Commissie Kwaliteitscontrole toe en engageerde zich om in de toekomst ervoor te zorgen dat hij wel over dergelijke bevestigingsbrief zou beschikken. Toen de Commissie Kwaliteitscontrole hem in een brief van 20 januari 2012 meedeelde dat dergelijke bevestigingsbrief wel degelijk vereist was en het ontbreken ervan aanleiding zou kunnen geven tot een terechtwijzing, liet hij voorsnog een bevestigingsbrief tekenen door de bedrijfsleiding in de hoop een terechtwijzing te kunnen vermijden. De Raad van het IBR stelde vast dat de bevestigingsbrief (gedateerd op 7 december 2009) die later werd ontvangen dateerde van na het commissarisverslag (6 december 2009). De Raad van het IBR was van oordeel dat door de leiding van de (...) aan te zetten om een bevestigingsbrief alsnog op te stellen en te antedateren, de heer (...) een inbreuk heeft gemaakt op artikel 3 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 (inbreuk op de waardigheid of kiesheid van het beroep).

De Tuchtcommissie oordeelde echter dat de brief vanwege de Commissie Kwaliteitscontrole van 20 januari 2012 de bedrijfsrevisor X op een verkeerd been heeft gezet en liet uitschijnen dat één en ander nog kon worden rechtgezet. Uit de stukken kan niet afgeleid worden dat de heer (...) op een slinkse wijze de bevestigingsbrief in kwestie heeft opgemaakt en overgemaakt aan het IBR. Er kan worden aangenomen dat hij meende door zo te handelen, hij een administratieve tekortkoming had rechtgezet. De tuchtrechtelijke overtreding werd bijgevolg niet weerhouden.<sup>37</sup> Indien hij niet meer gereageerd zou hebben op de brief van 20 januari 2012, had hij maximaal een terechtwijzing opgelopen, hetgeen wordt opgelegd indien een eigenlijke tuchtsanctie niet op zijn plaats is. De communicatie vanwege de Commissie Kwaliteitscontrole was dubbelzinnig,

---

<sup>36</sup> Nederlandstalige Kamer Commissie van Beroep IBR 28 juni 2013, nr. 457/2013/N (vernietiging bestreden beslissing).

<sup>37</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 25 april 2014, nr. 469/2013/N (termijn hoger beroep nog niet verstreken).

hetgeen het handelen van de heer Y verklaart. In die omstandigheden maken de feiten die aan de tuchtprocedure ten grondslag liggen geen tuchtrechtelijke inbreuk uit. De tuchtprocedure is ongegrond.

## B. Schending van het Wetboek van vennootschappen (W. Venn.)

### 1. Art. 93 *juncto* 15 W.Venn.

**36. GEBRUIK VERKORT SCHEMA INGEGEVEN DOOR PUUR ECONOMISCHE OVERWEGINGEN** - Een vennootschap heeft een verkort schema gebruikt in plaats van een volledig schema. Dit heeft als gevolg dat er onvoldoende informatie in de jaarrekening wordt verstrekt. De commissaris heeft deze inbreuk enkel in het tweede deel van het commissarisverslag over het boekjaar 2009 vermeld. De commissaris stelde dat het gebruik van het verkort schema ingegeven was omwille van de specifieke situatie van de vennootschap, die slechts vier klanten had, waarvan één absoluut en veruit de grootste. Het gebruik van het volledig schema zou die klant doen beseffen dat hij de grootste is en daardoor mogelijkerwijze zou beseffen dat de vennootschap van hem afhankelijk was met alle nadelige economische en commerciële gevolgen van dien. Deze motivatie, ingegeven door puur economische overwegingen verantwoordt geenszins het feit dat kan worden afgeweken van de geldende wettelijke regels.<sup>38</sup>

### 2. Artikel 138 W.Venn.

**37. SCHENDING ALARMBELPROCEDURE** - Naar aanleiding van een faillissement van een gecontroleerde vennootschap werd een bedrijfsrevisor vervolgd omdat hij de alarmbelprocedure had geschonden. De bedrijfsrevisor legde uit dat hij een controleverslag had opgemaakt op het moment dat de gecontroleerde vennootschap, in financiële moeilijkheden, werd overgenomen door een overnemer. Op het ogenblik van de verslaggeving beschikte hij niet over een belangrijk element – met uitzondering van een belangrijk verlies op een werf dat de continuïteit evenwel niet bedreigde. Er werd bovendien niet aangetoond op welk ogenblik de commissaris had moeten beschikken over elementen die voldoende zwaarwichtig waren om de continuïteit van de vennootschap in het gedrang te brengen.<sup>39</sup>

### 3. Artikel 144, 8° W.Venn.

**38. HERBENOEMING ZONDER WIJZIGING VAN ERELONEN** - Een commissaris werd herbenoemd zonder dat de bezoldiging werd vastgesteld. De betrokken bedrijfsrevisor werd onder meer op die basis tuchtrechtelijk vervolgd wegens schending van artikel 144, 8° van het Wetboek van vennootschappen dat verplicht om een schending van het Wetboek van vennootschappen in het commissarisverslag op te nemen. De bedrijfsrevisor (...) voerde als verweer aan dat het *in casu* ging om een herbenoeming van de commissaris, waarbij, na voorafgaandelijke overleg met de bestuurders, werd overeengekomen de erelonen niet te wijzigen, maar enkel aan de index aan

---

<sup>38</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 12 december 2013, nr. 451/2012/N (berisping).

<sup>39</sup> Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 21 februari 2014, nr. 461/2013/F (waarschuwing).

te passen. Deze bemerking doet geen afbreuk aan het feit dat er een formele vaststelling van de erelonen is gebeurd door de algemene vergadering en dat hiervan geen melding werd gemaakt in het commissarisverslag. De inbreuk werd dan ook weerhouden.<sup>40</sup>

**39. GEEN OPSTELLING JAARVERSLAG** - Er bleek geen jaarverslag te zijn opgesteld terwijl de commissaris er in zijn commissarisverslag van 18 april 2010 uitdrukkelijk naar verwijst (standaardtekst commissarisverslag). Bedrijfsrevisor (...) heeft dus in zijn verslag geen melding opgenomen van de overtreding van artikel 144 van het Wetboek van vennootschappen. Bedrijfsrevisor (...) is van mening dat de verantwoording van de continuïteit in het verslag van 3 mei 2010, opgesteld in toepassing van artikel 332 van het Wetboek van vennootschappen, werd opgenomen en stelt dat de verplichting van het opstellen van een jaarverslag niet meer van toepassing zou zijn.

Bij brief *d.d.* 4 oktober 2011 aan de Commissie van Toezicht, heeft bedrijfsrevisor (...) geschreven: *“Bij nazicht van mijn dossier blijkt inderdaad dat er geen jaarverslag van de zaakvoerders aan de algemene vergadering werd ontvangen. Wel werd er een verslag ontvangen in toepassing van artikel 332 van het Wetboek van vennootschappen”*. Het door de raad van bestuur opgesteld verslag in toepassing van het artikel 332 van het Wetboek van vennootschappen is geen jaarverslag en is niet publiek. Overeenkomstig artikel 144, 6° van het Wetboek van vennootschappen moet het commissarisverslag melden dat het jaarverslag de door artikelen 95 en 96 vereiste inlichtingen bevat. De loutere verantwoording van de continuïteit in een ander verslag is niet voldoende. Indien de raad van bestuur geen jaarverslag heeft opgesteld, moet deze informatie in de toelichting opgenomen worden.

Bovendien werd het verslag, dat werd opgesteld in toepassing van het artikel 332 van het Wetboek van vennootschappen, ondertekend op 3 mei 2010 terwijl het commissarisverslag reeds werd ondertekend op 18 april 2010. De tenlastelegging werd bewezen<sup>41</sup>.

**40. BEVESTIGING DAT JAARREKENING WERD OPGESTELD VOLGENS HET TOEPASSELIJK BOEKHOUDKUNDIG REFERENTIESTELSEL** - Artikel 148, 3° van het Wetboek van vennootschappen bepaalt: *“De commissarissen of de bedrijfsrevisoren aangesteld voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening stellen een omstandig schriftelijk verslag op de volgende elementen bevat: (...)*

*3° een verklaring waarin de commissarissen of de aangestelde bedrijfsrevisoren hun oordeel geven of de geconsolideerde jaarrekening een getrouw beeld geeft van het vermogen, de financiële toestand en van de resultaten van het geconsolideerd geheel overeenkomstig het toepasselijk boekhoudkundig referentiestelsel en, in voorkomend geval, of de geconsolideerde jaarrekening aan de wettelijke vereisten voldoet (...).”*

Dit artikel bepaalt de wijze waarop de bedrijfsrevisor de geconsolideerde jaarrekening moet controleren. Bij deze controletaak staat voorop dat de bedrijfsrevisor moet nagaan of de jaarrekening een getrouw beeld geeft van het vermogen, de financiële toestand en van de resultaten van het geconsolideerd geheel. De beoordeling over de getrouwheid van de

---

<sup>40</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 25 april 2014, nr. 470/2013/N (berisping).

<sup>41</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 13 februari 2014, nr. 465/2013/N (schorsing van een maand).



jaarrekening moet echter worden gekoppeld aan de bevestiging van de bedrijfsrevisor dat het geheel werd opgesteld volgens het toepasselijk boekhoudkundig referentiestelsel.

De controle of het geheel tot stand is gekomen volgens het toepasselijk boekhoudkundig referentiestelsel en de bevestiging daarvan is een objectieve vaststelling.

Betrokkene meent echter dat artikel 148, 3° van het Wetboek van vennootschappen een beoordeling inhoudt en dat deze beoordeling afhangt van verschillende factoren en zich focust op het getrouw beeld van de jaarrekening *in globo*. De bedrijfsrevisor steunt zijn argumentatie op een vergelijking met artikel 144, 3° van het Wetboek van vennootschappen die de commissaris verplicht in zijn verslag als element op te nemen: *“een vermelding die aangeeft dat de boekhouding is gevoerd in overeenstemming met de wettelijke en bestuurlijke voorschriften die daarop van toepassing zijn”*. Art. 144, 4° van het Wetboek van vennootschappen spreekt dan, net zoals artikel 148, 3° van het Wetboek van vennootschappen van *“verklaring waarin commissarissen hun oordeel geven of de jaarrekening een getrouw beeld geeft van het vermogen van de juiste toestand en van de resultaten van de vennootschap overeenkomstig het toepasselijk boekhoudkundig referentiestelsel....”*

De Tuchtcommissie is echter van oordeel dat, zoals hiervoor reeds aangehaald, de beoordeling over het getrouw beeld onlosmakelijk verbonden is met de vaststelling dat het geheel tot stand is gekomen overeenkomstig het toepasselijk boekhoudkundig referentiestelsel. Het gaat om een objectieve vaststelling over de vraag of het geheel al dan niet tot stand is gekomen overeenkomstig het toepasselijk boekhoudkundig referentiestelsel. Het feit of er al dan niet schade door is ontstaan, is in deze, wat de tuchtprocedure betreft, irrelevant. De Raad van het IBR wijst er verder terecht op dat het belang van de wettelijke opdracht van de bedrijfsrevisor des te groter is wanneer men te maken heeft, zoals hier het geval is, met een beursgenoteerde vennootschap. De verschillende belanghebbenden, zoals beleggers, particuliere aandeelhouders, de toezichthouder zijn aangewezen op een correcte informatieverstrekking. Hiervoor zou de controle en het verslag van de bedrijfsrevisor moeten garant staan. Uit het onderzoek van het CBFA is duidelijk gebleken dat de jaarrekening van het boekjaar 2008 op verschillende punten in strijd is met het boekhoudkundig referentiestelsel IFRS/IAS. Indien de bedrijfsrevisor weet dat bij de opstelling van de jaarrekening de toepasselijke boekhoudkundige regels niet werden gevolgd en dit niet (op de geëigende plaats) vermeldt, dan schendt hij het vertrouwen dat het publiek in zijn oordeel zou moeten hebben over de jaarrekening. Bij het ontbreken van opmerkingen terzake in de jaarrekening mag het publiek ervan uitgaan dat het toepasselijk boekhoudkundig referentiestelsel werd gevolgd. Als verzwarende omstandigheid telt ook het feit dat (v) een beursgenoteerd bedrijf is. De aandelen worden publiek verhandeld waarbij potentiële en bestaande beleggers meer dan in andere vennootschappen, een beroep doen op de gepubliceerde cijfers en toelichtingen. Het is vaak de enige bron van informatie. Deze informatie moet voor iedereen op een correcte en gelijke manier beschikbaar zijn.

De verschaftte toelichting van de bedrijfsrevisor, dat hij in snelheid door de te controleren vennootschap was genomen, nu ze de informatie laat doorgaf, is geen reden om de toepasselijke boekhoudkundige regels niet te volgen en dit element niet op te nemen in het

commissarisverslag. De commissaris moet, onder meer in het licht van zijn wettelijke opdracht en het vertrouwen dat hij bij het publiek geniet, in dat opzicht voldoende onafhankelijk zijn ten opzichte van zijn opdrachtgever.

De stelling van betrokkene dat hij in eer en geweten ervan overtuigd was dat de vastgestelde afwijkingen op de relevante normen niet van die aard waren om de jaarrekening haar getrouw beeld te ontnemen en derhalve geen aanleiding mocht geven tot een afkeurende verklaring, dan wel een verklaring onder voorbehoud, kan niet worden weerhouden. Zoals hiervoor reeds aangehaald, behoort de vaststelling of de jaarrekening al dan niet tot stand is gekomen volgens het toepasselijk referentiestelsel, tot de beoordelingsbevoegdheid van de bedrijfsrevisor, waarbij hij oordeelt of de gebruikers door bepaalde weglatingen al dan niet zouden worden beïnvloed. In dit verband kan eveneens worden opgemerkt dat de stelling of de gebrekkige informatieverstrekking geen invloed heeft op de economische beslissingen van potentiële beleggers irrelevant is.

Potentiële beleggers hebben het recht de informatie te vinden waar ze hoort te zijn opgenomen en van hen kan niet worden verwacht deze te gaan zoeken in andere documenten. Het is niet ondenkbeeldig dat, wanneer de informatie niet op de geëigende plaats staat vermeld, ze ervan uitgaan dat deze niet is bekendgemaakt. Zo kan het hun economische beslissingen wel beïnvloeden. Verder bestaat het risico dat de geloofwaardigheid van het bedrijf in kwestie wordt aangetast, wanneer blijkt dat de informatieverstrekking gebrekkig is.<sup>42</sup>

### C. Onafhankelijkheid

**41. WETTELIJKE GRONDSLAG ONAFHANKELIJKHEIDSVERPLICHTING** - Een bedrijfsrevisor moet zijn revisorale taken in volledige onafhankelijkheid uitoefenen. Deze onafhankelijkheidsplicht wordt verwoord in artikel 14, § 1 en § 3,3° van de IBR-Wet van 22 juli 1953.

Artikel 14, § 1 van deze wet bepaalt dat bij het vervullen van zijn revisorale opdracht de bedrijfsrevisor in volledige onafhankelijkheid van de betrokken persoon handelt. Artikel 14 § 3, 3° schrijft voor dat de bedrijfsrevisor geen opdrachten mag aanvaarden onder de voorwaarden die een objectieve uitvoering daarvan in het gedrang zouden kunnen brengen.

Het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van bedrijfsrevisoren werkt de onafhankelijkheidsverplichting verder uit, op deontologisch vlak. Zo bepaalt artikel 6 van het koninklijk besluit: *“De bedrijfsrevisor mag geen enkele opdracht uitvoeren, wanneer hij zich in een positie bevindt waardoor zijn onafhankelijkheid bij de uitoefening van zijn opdracht in het gedrang zou kunnen worden gebracht, of waardoor de vertrouwensrelatie met de partijen in de onderneming waar hij die opdracht uitvoert, zou geschaad kunnen worden.”*

---

<sup>42</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 13 juni 2013, nr. 422/11/N (schorsing van vier weken)

Artikel 7 van het koninklijk besluit bepaalt: *“Het is de bedrijfsrevisor verboden om een opdracht, een functie of een mandaat te aanvaarden of voort te zetten, wanneer de uitoefening daarvan hem in een positie van belangenconflict dreigt te plaatsen die van aard is het onafhankelijke oordeel dat hij moet uitbrengen in het gedrang te brengen”*.

Verder stelt onder meer paragraaf 1.5.3 van de Normen inzake het verslag op te stellen bij de omzetting van een vennootschap dat de bedrijfsrevisor de hem toevertrouwde opdracht uitvoert in volledige onafhankelijkheid, overeenkomstig de algemene deontologische principes.

**42. BEDRIJFSREVISOR MAAKT VERSLAG VIA BEDRIJFSREVISORENKANTOOR TEN BEHOEVE BEDRIJFSREVISORENKANTOOR VAN EEN BEDRIJFSREVISOR MET WIE HIJ PROFESSIONEEL SAMENWERKTE** - Een bedrijfsrevisor maakte via een bedrijfsrevisorenkantoor (waarvan hij oprichter, enige aandeelhouder en statutair zaakvoerder was) een verslag inzake omzetting op ten behoeve van een bedrijfsrevisorenvennootschap waarvan een confrater *quasi* enige aandeelhouder (749 van de 750 aandelen) en statutair zaakvoerder was. De bedrijfsrevisor stond professioneel dichtbij zijn confrater, vermits zij al geruime tijd als collega's werkzaam waren bij de Antwerpse vestiging van hetzelfde bedrijfsrevisorenkantoor.

De betrokken bedrijfsrevisor kan zich niet verschuilen achter het feit dat niet hij, maar zijn vennootschap het verslag heeft afgeleverd ten behoeve van de BVBA van zijn confrater en niet ten behoeve van de confrater in persoon. Men kan zich niet van zijn deontologische verplichtingen ontdoen door een vennootschap tussen zichzelf en de opdrachtgever te plaatsen. Dit is des te meer het geval nu de dienstverstrekkende bedrijfsrevisor oprichter, enige aandeelhouder en statutair zaakvoerder van de BVBA die het verslag heeft opgemaakt en de confrater *quasi* enige aandeelhouder (749 van de 750 aandelen) en statutair zaakvoerder was van de BVBA ten behoeve waarvan het verslag is opgesteld.

Als verweer werd ook geopperd dat de betrokken klant geen vennoot meer was op het ogenblik van de toekenning/aanvaarding van de opdracht. De Tuchtcommissie oordeelde echter dat de graad van professionele nabijheid losstaat van de vraag of de confrater ten behoeve van wiens bedrijfsrevisorenvennootschap het verslag werd opgesteld, nog als vennoot kon worden beschouwd op het ogenblik van het toekennen/aanvaarden van de revisorale opdracht en die nabijheid, van die aard was dat de onafhankelijkheidsbepalingen in het gedrang kwamen. Dit is geen subjectieve appreciatie van de Raad van het IBR. De professionele relatie staat vast. Naar de buitenwereld toe gaat het om collega's.<sup>43</sup>

**43. BEDRIJFSREVISOR MAAKT VERSLAG OP VOOR VENNOOTSCHAP WAARIN VROUW VAN ZIJN EX-MEDEVENNOOT BESTUURDER OF AANDEELHOUDER WAS** - Een bedrijfsrevisor stelde op 18 april 2007 een controleverslag op voor een vennootschap waarvan de echtgenote van zijn medevennoot in de commissarisvennootschap aandeelhouder en bestuurder was. De bedrijfsrevisor beweert zijn aandelen in de betrokken commissarisvennootschap te hebben overgedragen op 1 april 2007. Een

---

<sup>43</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 25 april 2014, nr. 450/2012/1910/N (schorsing van twee weken).

bedrijfsrevisor kan slechts zijn opdracht uitvoeren in zoverre zijn onpartijdigheid wordt gewaarborgd. Er was onmiskenbaar een schijn van partijdigheid gelet op het korte tijdsverloop tussen de datum van aandelenoverdracht en de aanvaarding van het commissarismandaat<sup>44</sup>.

**44. BEDRIJFSREVISOR MAAKT CONTROLEVERSLAG TERWIJL HIJ PARTICIPEERDE AAN BESTUURSVERSLAG** - Een bedrijfsrevisor die heeft geparticipeerd aan de redactie van het bestuursverslag inzake splitsing kan geen controleverslag opmaken. Dit vormt een inbreuk op de vereiste onafhankelijkheid en op paragraaf 2.1.2. van de bijzondere normen inzake splitsing en fusie. Gelet enerzijds op het fundamenteel belang van deze norm, maar anderzijds op het ontbreken van enig tuchtrechtelijk verleden wordt een berisping opgelegd.<sup>45</sup>

**45. BEDRIJFSREVISOR MAAKTE ZELF DE WAARDERING BIJ QUASI-INBRENG** - Een bedrijfsrevisor leverde af een verslag inzake de inbreng in natura bij de oprichting en quasi-inbreng waarvoor hij zelf de waardering maakte *“om kosten voor de cliënt te besparen”*. Het Wetboek van vennootschappen bepaalt dat een bedrijfsrevisor voor een inbreng in natura en quasi-inbreng verslag dient uit te brengen en hij de vergoeding, die als tegenprestatie wordt verstrekt, en de toegepaste waarderingmethode dient te beschrijven (art. 220 juncto 222, § 1 W.Venn.). Dit impliceert dat de inbrengers zelf de waardering moeten doen en de bedrijfsrevisor de toegepaste waarderingmethoden moet beschrijven en beoordelen op hun geldigheid.

Door de waardering zelf op te stellen komt de onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor in het gedrang. De bedrijfsrevisor verliest de mogelijkheid om zich kritisch uit te laten over de waardering en eventuele overwaardering indien hij de waardebepaling in een verslag voor de *ruling* heeft overgenomen. Het vormt ook een inbreuk op paragraaf 1.2. van de Algemene controlenormen inzake de uitvoering van de controleopdracht die stelt dat de bedrijfsrevisor zijn beroepsmatige beoordeling uitbrengt in een geest van volledige onafhankelijkheid en dat de bedrijfsrevisor zich dient te onthouden van alles wat aan deze onafhankelijkheid afbreuk doet. De onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor raakt de essentie van zijn beroep.<sup>46</sup>

In een ander geval had een bedrijfsrevisor een ontwerp van waarderingsverslag opgemaakt waarbij hij het gemiddelde berekende en een waarderingvork opstelde. Dit werd gekwalificeerd als een schending van de onafhankelijkheidsregels. De bedrijfsrevisor suggereert hierdoor een bepaalde voor hem aanvaardbare waarde, terwijl de waardering door het bestuursorgaan zelf dient te gebeuren. Hij gaat dus verder dan het beschrijven van de door de inbrengers gehanteerde waarderingmethode. Dit heeft tot gevolg dat, wanneer de inbrengers binnen de voorgestelde vork blijven, hij zich uiteraard nog moeilijk kritisch kan uitspreken over de waardering en evenmin een eventuele overwaardering kan aankaarten. Dit risico bleek ook uit zijn uiteindelijk verslag waarin hij stelt *“deze transactieprijs ligt binnen voornoemde vork en dient dan ook beschouwd te worden als een economisch verantwoorde prijs.”* Door zo te handelen

---

<sup>44</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 7 november 2013, 447/2012/2011/N (berisping gelet op afwezigheid van tuchtrechtelijk verleden en bovendien ook gelet op organisatie van onafhankelijkheidsprocedure binnen bedrijfsrevisorenvennootschap).

<sup>45</sup> Franstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 14 mei 2014, nr. 473/2013/F (termijn hoger beroep nog niet verstrekt).

<sup>46</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 7 november 2013, nr. 437/2012/N (schorsing van een maand).

heeft de bedrijfsrevisor zijn onafhankelijkheid, van wezenlijk belang bij de uitoefening van zijn taak, in het gedrang gebracht.<sup>47</sup>

Uit het onderzoek bleek dat de erelonen van de commissaris bijzonder laag waren voor het enige commissarismandaat dat de bedrijfsrevisor uitoefent en dat dit bedrag de naleving van de algemene controlenormen uitgevaardigd door het IBR overeenkomstig artikel 134, § 2 van het Wetboek van vennootschappen, niet waarborgt, zelfs rekening houdend met het feit dat de bedrijfsrevisor alle werkzaamheden alleen vervult. De heer X is formeel technisch financieel afhankelijk van zijn enige commissarismandaat. De 20% regel uit de *“Normen inzake bepaalde aspecten verbonden met de onafhankelijkheid van de commissaris”* wordt hierbij overtreden: de opbrengst van dit enige commissarismandaat bedroeg reeds meer dan 3 jaren meer dan 20% van zijn omzet als bedrijfsrevisor. Bedrijfsrevisor X laat gelden dat de berekening van de 20 % op het niveau van het netwerk dient te gebeuren en dat dit hem mondeling is bevestigd eind 2008 door het IBR. De heer X wijst erop dat hij sedert 2008 tot een netwerk behoort en hij aldus van mening was dat dit punt geregeld was. Bovendien oordeelt hij dat onafhankelijkheid een ingesteldheid is. Een bedrijfsrevisor dient echt zijn financiële onafhankelijkheid ook te kunnen aantonen door middel van objectieve criteria. De tenlastelegging is bewezen.

#### D. Inbreuken op de norm met betrekking tot de permanente vorming

**46. ONVOLDOENDE PERMANENTE VORMING** - Artikel 1 van deze norm bepaalt dat de bedrijfsrevisor per jaar tenminste 40 effectieve uren aan activiteiten dient te besteden die bijdragen tot de verbetering van hun beroepskennis. Dit gemiddelde van 40 uren moet worden gehaald op een tijdshorizon van 3 jaar.

Er werd vastgesteld dat de heer X in de periode 2007-2009 onvoldoende vorming heeft gevolgd (7 uren in 2007, 2 uren in 2008 en 56 uren in 2009). De heer X voert aan dat dit een tijdelijk probleem was en er duidelijk beterschap is. De KVI vestigt in haar verslag de aandacht op deze verbetering. Deze positieve evolutie neemt echter niet weg dat er in de periode 2007-2009 wel degelijk een inbreuk was op de norm inzake permanente vorming. De verbetering wordt wel meegenomen in het bepalen van de strafmaat.<sup>48</sup>

---

<sup>47</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 13 juni 2013, nr. 444/2012/N (berisping).

<sup>48</sup> Nederlandstalige Kamer Tuchtcommissie IBR 25 april 2014, nr. 476/2013/N (schorsing van een week , gelet op feit dat betrokkene geen tuchtrechtelijke antecedenten had en binnenkort zijn activiteiten als bedrijfsrevisor zou staken).