

Woord van de voorzitter

De bedrijfsrevisor, een vertrouwenspersoon ten dienste van de economie en de overheid

We kunnen het niet vaak genoeg zeggen. De opdracht van de bedrijfsrevisor, en in het bijzonder die van de commissaris, is cruciaal voor de goede werking van onze economie en bijgevolg een absolute voorwaarde om het welzijn van onze medeburgers te waarborgen.

De basisopdracht van de commissaris is natuurlijk om zijn klanten bij te staan met zijn deskundigheid en adviezen, maar is bovenal ook een opdracht die wordt uitgevoerd ten dienste van het algemeen belang, dat wil zeggen om te verzekeren dat alle spelers binnen de economische wereld (kapitaalverschaffers, kredietgevers, werknemers, leveranciers, klanten, justitie, de fiscale administratie en de andere overheden) vertrouwen hebben in de kwaliteit van de jaarrekening en de financiële overzichten van de ondernemingen.

Dat vertrouwen in de betrouwbaarheid van de rekeningen van de ondernemingen is onontbeerlijk om onze markteconomie goed te laten draaien. Een gebrek aan vertrouwen zou nadelige gevolgen hebben voor ieder van ons.

Om die opdracht van vertrouwenspersoon te kunnen verwezenlijken is één element cruciaal: de kwaliteit.

Geen vertrouwen zonder kwaliteit

De kwaliteit van een controleopdracht – en van het verslag erover, dat in het geval van de opdracht van een commissaris openbaar wordt gemaakt – is afhankelijk van een combinatie van meerdere factoren die elk even belangrijk zijn: ethiek, waarvan onafhankelijkheid een belangrijk maar niet het enige aspect is; kwaliteitscultuur en kantoororganisatie; basisopleiding en bijscholingen om een uitgebreide kennis te waarborgen niet alleen van boekhouding, consolidatie, interne beheersing, risicoanalyse en audittechnieken, maar ook van de specifieke kenmerken van de economische sectoren waartoe de klanten behoren; beroepsnormen; en het toezicht op het beroep: toezicht en kwaliteitscontrole.

Elk van die kwaliteitsfactoren maakt het voorwerp uit van erkende en internationaal toegepaste normen of, in het geval van het toezicht, strenge Europese voorschriften. Dergelijke normen en voorschriften bestaan in elk ontwikkeld land.

Die factoren dragen bij tot de kwaliteit van elke controle van financiële overzichten, of die nu gebeurt voor een organisatie van openbaar belang, een vereniging, een kleine of grote vennootschap of een overheidsinstelling. Ook de normen die voornoemde factoren vastleggen zijn uniform ongeacht de aard of grootte van de gecontroleerde entiteit of van het auditkantoor, maar ze worden weleevenredig aangepast, hoewel die evenredigheid soms moeilijk toe te passen blijkt.

De reden voor die uniforme toepassing is relatief eenvoudig: men kan niet op verschillende manieren onafhankelijk zijn, noch een kantoororganisatie opzetten die de kwaliteit van de opdrachttuitvoering waarborgt, noch de financiële overzichten controleren, waarvan het getrouw beeld enkel kan worden gevalideerd als het bestuursorgaan zijn verantwoordelijkheden ter zake nakomt, als de interne organisatie van de entiteit toereikend is en als de auditor de basisprincipes van de audit naleeft. In de praktijk verschillen enkel de omvang van de controlebevoegdheden en de specialisatie van de aan de audit toegewezen middelen afhankelijk van de aard en de omvang van de gecontroleerde entiteit.

De wetgever zelf benadrukt door de invoering van specifieke voorschriften voor de audit van organisaties van openbaar belang paradoxaal genoeg het belang van de uniformiteit van de kwaliteitsfactoren van de audit en van de toepassing van de relevante normen: die specifieke voorschriften zijn slechts aanvullingen op de bestaande voorschriften en niets meer dan een uitbreiding van de toepassing van de basisprincipes die bijdragen tot de kwaliteit van elke audit, en geen vervanging daarvan.

Hij benadrukt dat nogmaals door alle audits, ongeacht of het gaat om audits van organisaties van openbaar belang of van andere entiteiten en ongeacht of het wettelijke of contractuele audits zijn, te onderwerpen aan het toezicht van een toezichthoudende instantie die volledig onafhankelijk is van het beroep van bedrijfsrevisor – het enige beroep dat in België aan een dergelijke toezichtregeling wordt onderworpen – en waarvan de door de wetgever vastgelegde opdracht erin bestaat om *“toe te zien op de naleving van de bepalingen van het toepasselijke wetgevende en reglementaire kader, en de toepassing ervan te controleren”* door middel van de organisatie van kwaliteitscontroles.

Het is een illusie om te denken dat een opdracht kwaliteitsvol kan zijn zonder de combinatie van al die kwaliteitsfactoren.

Dezelfde kwaliteitseisen voor kmo-audits

Maar ging het Instituut dan niet in tegen dit principe toen het recent in samenwerking met het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten een van de internationale controlenormen afwijkende specifieke norm uitvaardigde voor de *contractuele controle van kmo's en kleine (i)vzw's en stichtingen en de gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten bij kmo's en kleine (i)vzw's en stichtingen*?

De Raad van het IBR is in feite vertrokken van de overweging dat die norm de internationale controlenormen benadert voor de controle van kleine entiteiten waarvan het verslag niet bestemd is om te worden gepubliceerd. De norm is overigens grotendeels gebaseerd op de technische nota met de titel 'Samenvatting van de controleaanpak in niet-complexe entiteiten' die de Raad van het IBR in 2017 heeft gepubliceerd en die bedoeld is om uit te leggen hoe de financiële overzichten van een niet-complexe entiteit moeten worden gecontroleerd door de internationale controlenormen toe te passen op een manier die evenredig is aan die (afwezigheid van) complexiteit.

De andere kwaliteitsfactoren van de audit blijven, volgens het advies van de Raad van het IBR, natuurlijk volledig van toepassing voor de audits waarop die norm met betrekking tot de contractuele controle van kmo's van toepassing is: ethiek, kwaliteitscultuur, kantoororganisatie, voldoende opleiding en kennis en doeltreffend toezicht.

Dat leidt ons tot een ander probleem: de norm is ook van toepassing op accountants – die *gecertificeerd* zullen zijn zodra de op 28 februari 2019 goedgekeurde wet betreffende de fusie tussen het IAB en het BIBF in werking treedt –, die onderworpen zijn aan andere voorschriften betreffende de stage en opleiding, deontologie, kantoororganisatie en toezicht. Hun voorschriften hebben namelijk minder specifiek betrekking op uitsluitend de controle van de financiële overzichten zoals dat het geval is voor de bedrijfsrevisoren. We moeten nu onderzoeken in welke mate die verschillen een concurrentiekloof kunnen veroorzaken in het nadeel van een van beide beroepen of tot een kwaliteitsverschil kunnen leiden voor de controleverslagen.

De Raad van het IBR beseft dat beide instituten de verschillen willen wegwerken en zal daar in de komende maanden werk van maken.

De bedrijfsrevisor en deugdelijk bestuur

Er is echter nog een ander, minder onderzocht domein waar het creëren van vertrouwen door de bedrijfsrevisoren ten dienste van de economie en de overheid langzaam aan belang wint: we hebben het over de rol van wettelijke auditor wat betreft het bestuur van de gecontroleerde entiteiten en specifiek in de entiteiten die een nauwe relatie hebben met overheden, omdat ze een deel van hun functies uitvoeren en zo deel uitmaken van de publieke sector, of omdat ze van die overheden of het publiek in het algemeen aanzienlijke subsidies of toelagen krijgen (wat relatief veel voorkomt in de verenigingssector).

In die entiteiten moet de wettelijke auditor meer dan elders rekening houden met wat de overheden en het publiek van hem verwachten, omdat hij vaak één van de weinige volledig onafhankelijke actoren is die een kritische blik kan werpen op de vraag of het bestuursorgaan de grondbeginselen van deugdelijk bestuur en de wet- en regelgeving naleeft. Dat is recent nog duidelijk geworden door de reacties van de pers op verschillende problemen met entiteiten in de publieke sector of entiteiten die aanzienlijke toelagen krijgen, bijvoorbeeld wat betreft de bezoldiging van bestuursorganen, de naleving van de regelgeving inzake overheidsopdrachten, de financiële follow-up van gesubsidieerde entiteiten enz.

Er bestaan natuurlijk al systemen die de wettelijke auditor aansporen om zijn meldingsplicht te vervullen in bepaalde governancegerelateerde omstandigheden: als hij een inbreuk vaststelt op het Wetboek van vennootschappen – en in het bijzonder de belangrijke voorschriften met betrekking tot belangenconflicten –, de wet van 1921 betreffende de verenigingen en stichtingen of de toepasselijke boekhoudkundige voorschriften, als de continuïteit van de entiteit in het gedrang komt, en bij verdenkingen van witwaspraktijken. Hij moet ook nagaan of het jaarverslag en het remuneratieverslag (als die vereist zijn) de verplichte vermeldingen bevatten en overeenkomen met de informatie waarover hij beschikt in zijn dossier. Bovendien moet hij bij zijn controle rekening houden met de eventuele impact op de financiële overzichten van elke inbreuk op de wet- en regelgeving die geen rechtstreekse band heeft met de financiële overzichten. Denk daarbij bijvoorbeeld aan inbreuken met betrekking tot het milieu, stedenbouw of overheidsopdrachten.

Ook het Rekenhof is zich bewust van het belang van de problematiek met betrekking tot de naleving van de voorschriften voor deugdelijk bestuur: het heeft (heel recent) zijn analyses en verslagen inzake die kwesties uitgebreid.

De bedrijfsrevisor die verantwoordelijk is voor de wettelijke controle van de jaarrekening van een entiteit moet zich uiteraard concentreren op zijn voornaamste opdracht: verslag uitbrengen over de financiële overzichten van de entiteit om de kwaliteit ervan te waarborgen. Dat is ongetwijfeld ook de reden waarom zijn hierboven beschreven meldingsplicht geen systematische, proactieve en georganiseerde opsporing van de relevante inbreuken vereist, maar hij uitsluitend de tijdens de toepassing van zijn controlebevoegdheden vastgestelde inbreuken moet melden. De uitvoering van die meldingsplicht (ook signaalfunctie genoemd) mag de inherent in aantal beperkte middelen die vereist zijn voor de controle van de financiële overzichten niet te veel in beslag nemen.

Expectation gap

We roeren hier ook een groot structureel probleem aan van het meldingssysteem bij de vaststelling van een inbreuk of probleem: buiten de relatief beperkte wereld van de wettelijke controle zien weinigen werkelijk het verschil tussen een vastgestelde inbreuk die leidt tot de opstart van de alarmbelprocedure en een even echte inbreuk die niet werd vastgesteld door de bedrijfsrevisor die verantwoordelijk was voor de wettelijke controle van de jaarrekening omdat ze niet binnen de controlebevoegdheden voor de wettelijke controle van de jaarrekening viel.

Wanneer een dergelijke inbreuk die de bedrijfsrevisor niet kon vaststellen aan het licht komt, stelt het publiek zich al snel de vraag: waarom werd die inbreuk niet ontdekt door de bedrijfsrevisor die verantwoordelijk was voor de wettelijke controle van de jaarrekening, waarom is die niet tussenbeide gekomen om ze te verhinderen?

We geven toe dat het antwoord in dit geval moeilijk uit te leggen is aan leken, en het beeld van het kwaliteitslabel van ons beroep wordt er vaak door aangetast.

Moeten wij, de bedrijfsrevisoren, met het oog op dat gevaar voor onze reputatie maar vooral vanuit de nood om bij te dragen aan de bescherming van het openbaar belang, niet onderzoeken of het goed kan zijn om, ten minste voor controleopdrachten in entiteiten die afhankelijk zijn van de publieke sector of er door gesubsidieerd worden, een proactievere aanpak te ontwikkelen (zonder daarbij, omwille van de kosten, volledig te willen zijn) voor het opsporen van problemen en inbreuken inzake deugdelijk bestuur?

Het wordt alvast een interessant debat om te voeren.

Thierry DUPONT

Voorzitter IBR