

3. Studies en analyses omtrent de nationale omgeving

In het kader van de opdrachten waarmee hij door de wetgever is belast, heeft de Hoge Raad voor de Economische Beroepen het nuttig geacht om in 2009 een aantal studies te wijden aan de nationale context waarin Belgische wettelijke auditors bedrijvig zijn.

3.1. Structuur van de auditomgeving in België

3.1.1. Concentratieproblematiek in de Europese auditmarkt

In 2007 heeft het Directoraat-generaal Interne markt en diensten van de Europese Commissie bij het adviesbureau OXERA een studie besteld over de regels in verband met de aandeelhoudersstructuur van auditkantoren en de gevolgen daarvan in termen van concentratie van de auditmarkt.

Dit Britse adviesbureau heeft in oktober 2007 zijn eindverslag afgeleverd met als titel *“Ownership rules of audit firms and their consequences for audit market concentration”*.

De voornaamste conclusies van de auteurs van die studie kunnen als volgt worden samengevat:

- de auditmarkt voor grote beursgenoteerde vennootschappen wordt gedomineerd door de vier grootste auditkantoren. Kleinere auditkantoren zouden zich wel eens tot belangrijke investeringen over verschillende jaren verplicht kunnen zien, willen zij zich kunnen ontwikkelen en een plaats veroveren op de internationale auditmarkt.
- uit het onderzoek van een investeringsmodel dat is uitgewerkt om dergelijke expansieprojecten te evalueren, blijkt dat een auditkantoor in handen van externe investeerders en niet van auditors, vlotter kan beslissen tot schaalvergroting om toegang te krijgen tot de markt van de grote audits. Eén van de redenen daarvan is dat men, ingevolge de bestaande eigendomsstructuren bij auditkantoren, de meerkost om kapitaal aan te trekken op 10 % mag ramen.
- de moeilijkheden om kapitaal aan te trekken zijn echter slechts één van de potentiële belemmeringen om toegang te krijgen tot de internationale markt. Andere barrières kunnen een project blokkeren: reputatie, nood aan internationale dekking, internationale

beheersstructuren en het aansprakelijkheidsrisico. Het aansprakelijkheidsrisico kan een grote weerslag hebben op de kostprijs van kapitaal en nopen tot kapitaalrantsoenering.

- auditkantoren kunnen nog andere uitstekende redenen hebben om hun structuur te handhaven: zo bijvoorbeeld, hun menselijk kapitaal. Vanuit reglementair oogpunt werden de bestaande eigendomsstructuren verantwoord door de noodzaak om de onafhankelijkheid van de auditkantoren te beschermen. Uit een onderzoek van het besluitvormingsproces in grote auditkantoren blijkt nochtans dat een mogelijke bedreiging van de onafhankelijkheid van auditors als gevolg van nieuwe eigendomsstructuren, in de praktijk weinig waarschijnlijk is. Met geschikte beschermingsmaatregelen zouden specifieke belangenconflicten hun beslag kunnen krijgen.

In november 2008 heeft de Europese Commissie een publieke consultatie georganiseerd over de controlestructuren in auditkantoren en de gevolgen daarvan voor de auditmarkt, naar aanleiding van de onafhankelijke studie uitgevoerd door het adviesbureau OXERA.

In juli 2009 heeft Commissaris McCREEVY de resultaten van deze publieke consultatie bekendgemaakt; hij wees op het belang om de auditmarkt van de internationale ondernemingen open te stellen voor een groter aantal auditors, of er in elk geval voor te zorgen dat de huidige marktstructuur niet verder verslechtert.

3.1.2. Concentratieproblematiek in de Belgische auditomgeving

a) Oorsprong

De Europese Commissie heeft in het vooruitzicht van de vergadering van de EGAOB op 9 november 2009 onder de leden van de EGAOB een document verspreid, met als titel *“Key data and trends in audit markets”*. Dit document (zonder publiek karakter) werd op verzoek van de Voorzitter geagendeerd voor de vergadering van de Hoge Raad op 23 november 2009. De leden waren van oordeel dat het document uiterst interessante informatie bevat.

In het kader van de gedachtewisseling hierover stelden de leden van de Hoge Raad vast dat zij niet echt een duidelijk beeld hadden van de concrete structuur van de auditwereld in België en zij hebben het wetenschappelijk secretariaat gevraagd na te gaan welke informatie hierover beschikbaar was of kon worden ingewonnen.

Van zijn kant heeft het IBR op 6 augustus 2009 zijn beslissing aangekondigd om de netwerken op te lijsten. In een brief van 18 september 2009 heeft de Hoge Raad het IBR gefeliciteerd met dit initiatief en gevraagd om over de verkregen informatie te kunnen beschikken. In zijn antwoord van 24 september 2009 heeft de Voorzitter van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren de informatie meegedeeld waarover hij toen beschikte, met de boodschap dat het opleijstingsproces nog liep en dus nog niet voltooid was.

Gelet op het belang van deze problematiek heeft de Hoge Raad het nuttig geoordeeld om terzake een empirische studie uit te voeren.

Gezien zijn rol als instelling van het Belgisch systeem van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, heeft de Hoge Raad een studie aangevat op basis van publiek beschikbare informatie.

Deze informatie zal voor de Hoge Raad vooral nuttig zijn in het kader van zijn rol als vertegenwoordiger van België bij de EGAOB. De in België proactief uitgevoerde studie zou voor andere instellingen van het Belgisch systeem van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren nuttig kunnen blijken (bijvoorbeeld voor de Kamer van verwijzing en instaatstelling), maar zal voor de Hoge Raad zelf nuttig zijn in zijn opdracht als coördinator van het publiek toezicht in België op internationaal vlak.

b) Doel van de studie

De studie van de Hoge Raad heeft een tweevoudig doel:

- enerzijds leek het nuttig om te weten welke netwerken in België zijn gevestigd (met een onderscheid tussen netwerken die tot het "Forum of firms" (verkort FoF) behoren, de overige internationale netwerken en de zuiver nationale netwerken/structuren) en
- anderzijds was het belangrijk te weten welke bedrijfsrevisoren (natuurlijke personen en rechtspersonen) erkend zijn in een ander land (zowel in de Europese Unie als daarbuiten) om wettelijke auditopdrachten uit te voeren.

Deze studie startte in 2009 en werd afgesloten op 30 april 2010. Gelet op de snelheid waarmee de structuren van auditkantoren veranderen, wordt deze studie gepubliceerd in het jaarverslag 2009 van het Belgisch systeem van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, onder de rubriek "Activiteiten van de Hoge Raad" (bijlage 5 van onderhavig jaarverslag).

c) Gevolgde methodologie

Voor dit type empirische studie werd geen enkele vertrouwelijke informatie gebruikt. De opdracht waarmee de wetgever de Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft belast, slaat immers op de algemene aspecten van het beroep (zoals de goedkeuring van normen en aanbevelingen) en houdt geen systematische controle in van informatie over een welbepaalde bedrijfsrevisor (ongeacht of die een natuurlijke persoon of een rechtspersoon is).

De geconsulteerde informatiebronnen zijn deze die door het beroep zelf beschikbaar worden gesteld op het internet:

- enerzijds, het openbaar register van de bedrijfsrevisoren en
- anderzijds, de informatie die de internationale netwerken en de bedrijfsrevisoren via het internet meedelen (websites).

Het natuurlijke uitgangspunt is het openbaar register van de bedrijfsrevisoren, dat consulteerbaar is vanaf de website van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren. Men vindt er twee soorten registers: dat van de natuurlijke personen en een ander met de rechtspersonen.

In april 2010 waren er 1044 bedrijfsrevisoren-natuurlijke personen en 513 bedrijfsrevisoren-rechtspersonen.

Wat de structuur van de Belgische auditmarkt betreft, heeft de studie van de Hoge Raad tot doel die 1044 bedrijfsrevisoren-natuurlijke personen en 513 bedrijfsrevisoren-rechtspersonen op te splitsen in zes categorieën:

- de 21 internationale netwerken aangesloten bij het "Forum of firms", die in België zijn vertegenwoordigd;
- de overige internationale netwerken;
- de nationale structuren met een benaming;
- de nationale structuren zonder benaming (tenzij de naam van de bedrijfsrevisor(en));
- de bedrijfsrevisoren die alleen werken;
- de verhinderde bedrijfsrevisoren in de zin van artikel 13, § 2 van de wet van 22 juli 1953.

Voor de internationale netwerken aangesloten bij het "Forum of firms" met vertegenwoordiging in België werd de website van het internationaal netwerk geconsulteerd om na te gaan door welke bedrijfsrevisoren zij in België worden vertegen-

woordigd. Die gegevens werden achteraf bevestigd op basis van de gegevens afkomstig van de auditkantoren of de bedrijfsrevisoren via het publiek toegankelijk openbaar register.

Voor de overige internationale netwerken werd uitgegaan van de gegevens afkomstig van de bedrijfsrevisoren in het openbaar register. Die gegevens werden achteraf in de mate van het mogelijke bevestigd op basis van de gegevens op de websites van die internationale netwerken.

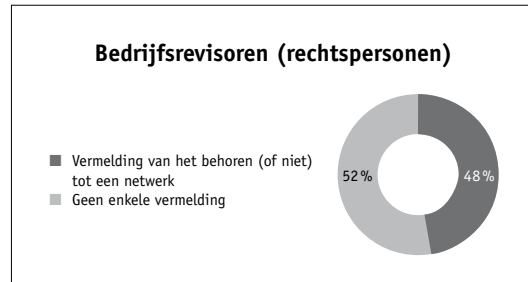
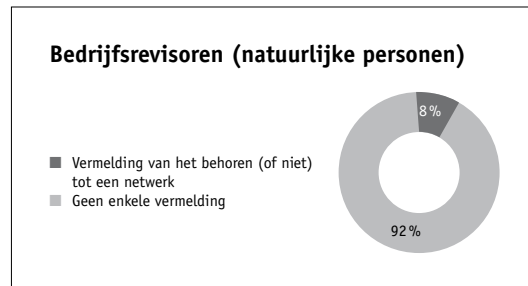
Voor de nationale structuren (met of zonder benaming), met de vorm van een (al dan niet geïntegreerd) netwerk of een kantoor, werd uitgegaan van de gegevens afkomstig van de bedrijfsrevisoren in het openbaar register. Waar die bestond, werd ook de website van die structuren geconsulteerd. Tenslotte werden alle kleinere structuren zonder benaming gegroepeerd op basis van het aantal bedrijfsrevisoren aangesloten bij die structuur (ongeacht of zij handtekeningbevoegdheid hebben of niet).

Bedrijfsrevisoren die alleen werken (of in ieder geval niet hebben aangegeven dat zij actief zijn samen met een confrater of in een auditkantoor dat geen éénpersoonsvennootschap is) werden opgesplitst in twee categorieën, naargelang zij al dan niet een éénpersoonsvennootschap hebben opgericht.

Verhinderde bedrijfsrevisoren werden geïdentificeerd op basis van het openbaar register van natuurlijke personen dankzij de typevermelding in dat openbaar register:

“Bedrijfsrevisoren natuurlijke personen die tijdelijk zijn verhinderd om revisorale opdrachten uit te voeren om reden van onverenigbaarheden zoals bedoeld in artikel 13, § 2 van de wet van 22 juli 1953”.

Aangezien procentueel slechts zeer weinig bedrijfsrevisoren-natuurlijke personen in voorkomend geval aangeven bij een netwerk te zijn aangesloten (minder dan 8,5%) en er geen systematiek zit in de gegevens afkomstig van bedrijfsrevisoren-rechtspersonen (iets meer dan 48% maar weinig coherentie in de gegevens afkomstig van verschillende personen die tot hetzelfde netwerk behoren), was één van de “indirecte” bronnen voor de klassificatie van bedrijfsrevisoren het mailadres van de bedrijfsrevisoren in het openbaar register.



Mochten de gegevens uit het openbaar register niet kloppen, dan zouden de conclusies van deze studie uiteraard op de helling kunnen komen te staan.

Onverminderd de wettelijke bevoegdheden van de Procureur-generaal met betrekking tot het openbaar register, is het in dit verband toch nuttig erop te wijzen dat elke bedrijfsrevisor, onder de verantwoordelijkheid van de Raad van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, zijn gegevens in het openbaar register dient te actualiseren, overeenkomstig het voorschrift van artikel 10 van de wet van 22 juli 1953 en van artikel 11 van het koninklijk besluit van 30 april 2007 betreffende de erkenning van bedrijfsrevisoren en het openbaar register.

Voor bedrijfsrevisoren die in een ander land zijn erkend om wettelijke auditopdrachten uit te voeren, heeft de studie van de Hoge Raad tot doel onder die 1044 bedrijfsrevisoren-natuurlijke personen en die 513 bedrijfsrevisoren-rechtspersonen na te gaan wie aangeeft daartoe te zijn erkend.

Daarvoor is de enige systematische informatiebron het openbaar register van de bedrijfsrevisoren.

d) Bevestiging van de verzamelde informatie en dus van de kwaliteit van de resultaten van de studie

Een logische controle moest zekerheid geven over de effectieve opname van elke bedrijfsrevisor-natuurlijke persoon en elke bedrijfsrevisor-rechtspersoon in het einddocument dat als bijlage 4 gaat bij dit jaarverslag 2009 over de activiteiten van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, in zijn hoedanigheid van instelling van het Belgisch systeem van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren.

Uit die controletesten blijkt dat de aanpak uiterst nauwgezet was. Slechts één bedrijfsrevisor werd tweemaal geteld, omdat hij actief is in verschillende auditkantoren, waarvan er twee blijken te behoren tot verschillende internationale netwerken. Dat is daarom niet onwettelijk, want sommige internationale netwerken leggen inzake aansluiting bij hun netwerk geen exclusiviteitsregel op.

Om de kwaliteit van de mogelijke conclusies van de studie van de Hoge Raad te garanderen, wer-

den aan het Instituut van de Bedrijfsrevisoren een aantal zeer gerichte vragen gesteld om na te gaan of bepaalde gegevens uit het openbaar register van de bedrijfsrevisoren correct werden begrepen.

Op die manier heeft de Hoge Raad voor de Economische Beroepen zijn studie kunnen afwerken en die ter informatie meegedeeld aan de Procureur-generaal in diens hoedanigheid van instelling van het Belgisch systeem van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, belast met het openbaar register van de bedrijfsrevisoren.

e) Synthese van de resultaten van deze studie met betrekking tot de structuur van de Belgische auditmarkt

De volledige resultaten van de studie, uitgevoerd door de Hoge Raad, gaan als bijlage 4 bij dit jaarverslag.

Een synthese van deze classificatie is eveneens gerealiseerd en volgt hierna :

Internationale netwerken lid van «Forum of firms»	Aantal bedrijfsrevisoren, ingeschreven in het Belgisch openbaar register, behorend tot dit netwerk
• PricewaterhouseCoopers Int.	86 bedrijfsrevisoren
• Ernst & Young Global Limited	77 bedrijfsrevisoren
• KPMG Internat. Cooperative	69 bedrijfsrevisoren
• Deloitte Touche Tohmatsu	69 bedrijfsrevisoren
<i>Subtotaal «Big four»</i>	<i>301 bedrijfsrevisoren</i>
• BDO International	52 bedrijfsrevisoren
• RSM International Limited	34 bedrijfsrevisoren
<i>Subtotaal «Medium +»</i>	<i>86 bedrijfsrevisoren</i>
• IEC	21 bedrijfsrevisoren
• Moore Stephens Internat Ltd	19 bedrijfsrevisoren
• Crowe Horwath International	19 bedrijfsrevisoren
• Mazars	19 bedrijfsrevisoren
• PKF International Limited	15 bedrijfsrevisoren
• Grant Thornton Internat Ltd	12 bedrijfsrevisoren
• HLB International	09 bedrijfsrevisoren
• JPA International	07 bedrijfsrevisoren
• INPACT Audit Limited	06 bedrijfsrevisoren
• UHY International Limited	05 bedrijfsrevisoren
• Russell Bedford International	03 bedrijfsrevisoren
• JHI	03 bedrijfsrevisoren
<i>Subtotaal «Medium -»</i>	<i>136 bedrijfsrevisoren</i>
• Constantin Associates Network	Nieuw internationaal netwerk zonder vertegenwoordiging in België
• SMS Latinoamérica	Geen vertegenwoordiging in België (netwerk specifiek voor Latijns-Amerika)
• Talal Abu Ghazaleh & Co. International (TAGI)	Geen vertegenwoordiging in België (netwerk specifiek voor Arabische landen)
Totaal	525 bedrijfsrevisoren behorend tot auditkantoren lid van «Forum of firms»

Andere internationale netwerken, geen lid van «Forum of firms»	Aantal bedrijfsrevisoren, ingeschreven in het Belgisch openbaar register, behorend tot dit netwerk
• Nexia International	22 bedrijfsrevisoren
• CPA Associates International	19 bedrijfsrevisoren
• Baker Tilly	13 bedrijfsrevisoren
• Euraaudit	12 bedrijfsrevisoren
• DFK International	11 bedrijfsrevisoren
• Polaris International	04 bedrijfsrevisoren
• Alliot Group	03 bedrijfsrevisoren
• Fidunion	02 bedrijfsrevisoren
• ACF Group	02 bedrijfsrevisoren
• AGN International	02 bedrijfsrevisoren
• Kreston International	02 bedrijfsrevisoren
• TIAG	01 réviseur d'entreprises
• INAA GRoup	01 réviseur d'entreprises
• Integra International	01 réviseur d'entreprises
Totaal	95 bedrijfsrevisoren behorend tot auditkantoren die lid zijn van internationale netwerken (andere dan deze die lid zijn van «Forum of firms»)

Louter nationale structuren met een benaming	Aantal bedrijfsrevisoren, ingeschreven in het Belgisch openbaar register, behorend tot deze louter nationale structuren
• BCPA	15 bedrijfsrevisoren
• VRC Bedrijfsrevisoren	11 bedrijfsrevisoren
• Triple A	09 bedrijfsrevisoren
• BST	08 bedrijfsrevisoren
• Vandelanotte	08 bedrijfsrevisoren
• BBDH-Bedrijfsrevisoren	06 bedrijfsrevisoren
• BMA	05 bedrijfsrevisoren
• A Audit	04 bedrijfsrevisoren
• BBMB Geassocieerde bedrijfsrevisoren	03 bedrijfsrevisoren
• VPC Bedrijfsrevisoren	03 bedrijfsrevisoren
• DCB	03 bedrijfsrevisoren
Totaal	75 bedrijfsrevisoren behorend tot louter nationale structuren met een benaming

Louter nationale structuren zonder gemeenschappelijke benaming	Aantal bedrijfsrevisoren, ingeschreven in het Belgisch openbaar register, behorend tot deze louter nationale structuren
• 1 kantoor met 6 bedrijfsrevisoren	06 bedrijfsrevisoren
• 2 kantoren met 5 bedrijfsrevisoren	10 bedrijfsrevisoren
• 11 kantoren met 3 bedrijfsrevisoren	33 bedrijfsrevisoren
• 34 kantoren met 2 bedrijfsrevisoren	68 bedrijfsrevisoren
• 1 kantoor met 1 bedrijfsrevisor	01 bedrijfsrevisor
Totaal	118 bedrijfsrevisoren behorend tot louter nationale structuren zonder specifieke benaming

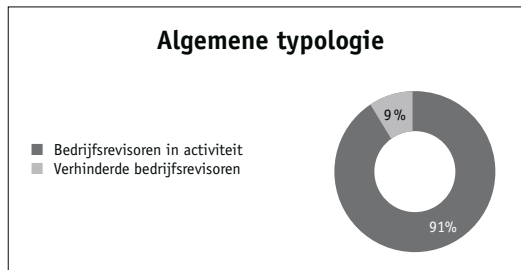
Alleenwerkende bedrijfsrevisoren	Aantal alleenwerkende bedrijfsrevisoren, ingeschreven in het Belgisch openbaar register
• Eénpersoonsvennootschap	80 bedrijfsrevisoren
• Zonder vennootschap	58 bedrijfsrevisoren
Totaal	138 alleenwerkende bedrijfsrevisoren

Nog meer samenvattend, kan hieruit het volgende worden afgeleid :

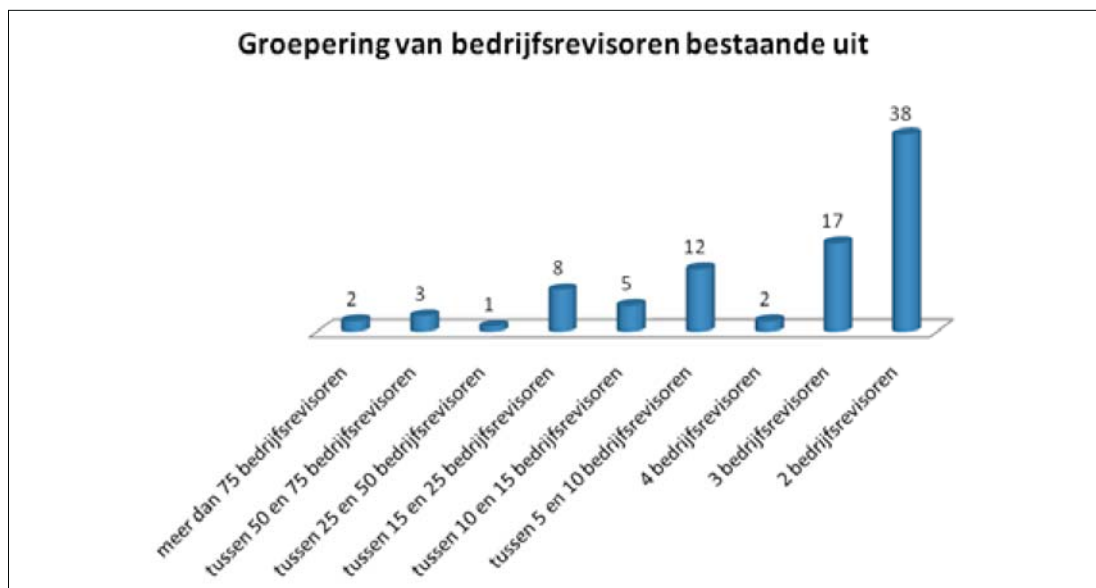
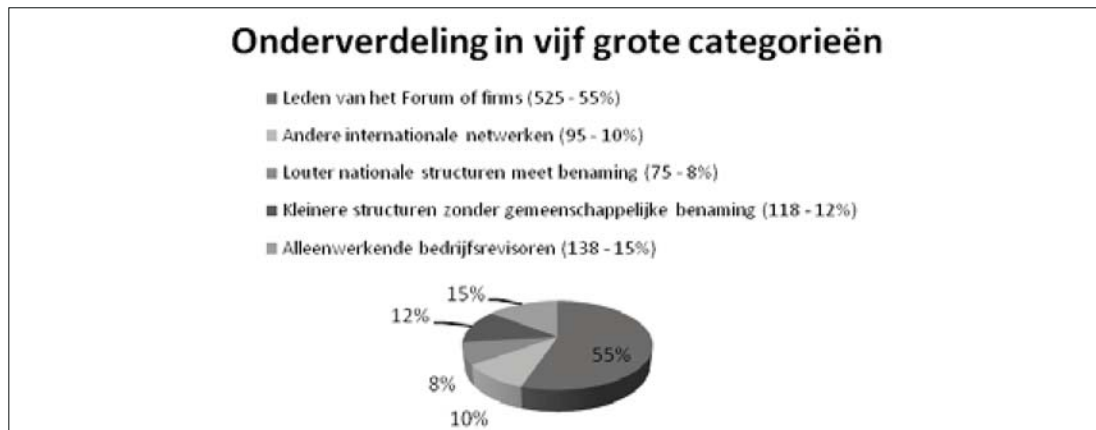
Subtotaal « Big four »	301 bedrijfsrevisoren
Subtotaal « Medium + »	086 bedrijfsrevisoren
Subtotaal « Medium - »	138 bedrijfsrevisoren
Totaal	525 bedrijfsrevisoren behorend tot auditkantoren lid van « Forum of firms »
	95 bedrijfsrevisoren behorend tot auditkantoren lid van internationale netwerken (andere dan deze die lid zijn van « Forum of firms »)
	75 bedrijfsrevisoren behorend tot louter nationale structuren met een benaming
	118 bedrijfsrevisoren behorend tot louter nationale structuren zonder specifieke benaming
	138 alleenwerkende bedrijfsrevisoren
	951 actieve bedrijfsrevisoren
Totaal	094 verhinderde bedrijfsrevisoren
Totaal	1045

Totaal van openbaar register	1044 actieve bedrijfsrevisoren
Verschil van 1	VAN IMPE Herman Jan die tweemaal geteld wordt want behorend tot twee netwerken : <ul style="list-style-type: none"> • Crowe Howarth International • DFK International

Diverse vaststellingen kunnen naar voren gebracht worden aan de hand van grafieken:



Onder de bedrijfsrevisoren in activiteit, kunnen de volgende elementen worden geduid:



Bij het afsluiten van deze studie stelt de Hoge Raad voor de Economische Beroepen vast dat het op basis van het openbaar register van de bedrijfsrevisoren onmogelijk is te bepalen welke bedrijfsrevisoren handtekeningbevoegd zijn en dus het auditkantoor waarvoor ze werken, kunnen verbinden.

Op basis van de rubriek van het openbaar register van de bedrijfsrevisoren-rechtspersonen met als titel "Alle bedrijfsrevisoren natuurlijke personen die bij het bedrijfsrevisorenkantoor werkzaam zijn of

die als vennoot (bedrijfsrevisoren-natuurlijke personen die hun beroepsactiviteit in het auditkantoor inbrengen) of anderszins aan het kantoor verbonden zijn" kan inderdaad niet worden uitgemaakt welke bedrijfsrevisoren handtekeningbevoegd zijn en welke niet.

De Hoge Raad stelt zich vragen bij dergelijk gebrek aan transparantie in het openbaar register, wat bij ondernemingen voor problemen kan zorgen op het ogenblik dat zij een bedrijfsrevisor moeten aanstellen.

Hij zal die aangelegenheid ter sprake brengen bij de federale Minister die aansluitend bij de verkiezingen van 13 juni 2010 bevoegd zal worden voor Economie, om na te gaan of het wettelijk en reglementair kader niet dient te worden aangepast.

Op dit ogenblik vermelden immers enkel de statuten van de auditkantoren de interne criteria op basis waarvan kan worden bepaald welke bedrijfsrevisoren handtekeningbevoegd zijn. Bovendien is het zo dat die statuten op het ogenblik waarop het betrokken kantoor om inschrijving in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren verzoekt, aan het Instituut van de Bedrijfsrevisoren moeten worden meegedeeld.

f) Synthese van de resultaten van deze studie met betrekking tot de bedrijfsrevisoren die in andere landen zijn erkend om wettelijke controles uit te voeren

De volledige resultaten van de studie, uitgevoerd door de Hoge Raad, gaan als bijlage 5 bij dit jaarverslag.

Hierna volgt tevens een synthese van de gegevens afkomstig uit het openbaar register van de bedrijfsrevisoren:

Voor de bedrijfsrevisoren (rechtspersonen):

- 3 kantoren (BDO / Deloitte / PKF) vermelden een erkenning bij de Amerikaanse PCAOB.

Voor de bedrijfsrevisoren (natuurlijke personen) werden verschillende erkenningen in andere lidstaten van de Europese Unie aangegeven:

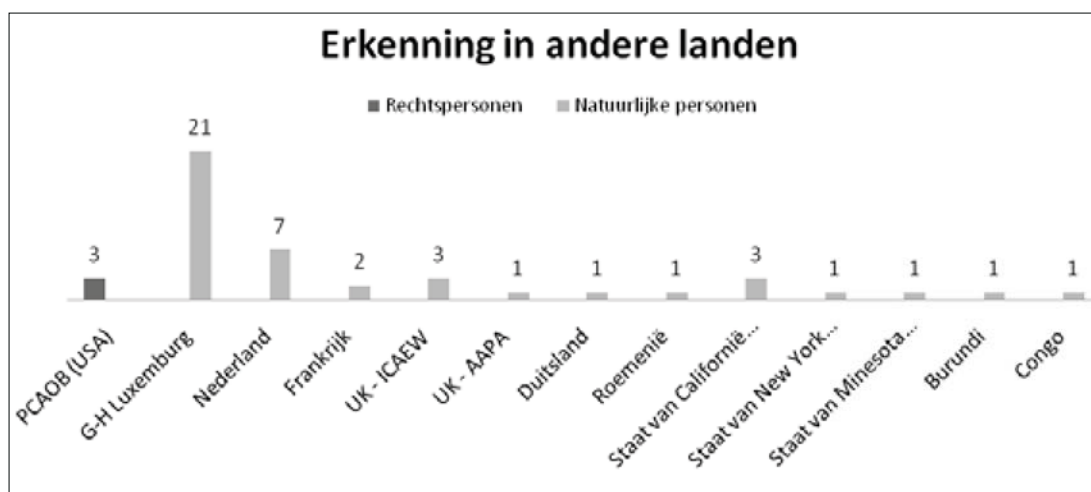
- 21 bedrijfsrevisoren verklaren een erkenning te hebben in het Groot-Hertogdom Luxemburg;

- 07 bedrijfsrevisoren verklaren een erkenning te hebben in Nederland;
- 02 bedrijfsrevisoren verklaren een erkenning te hebben in Frankrijk;
- 03 bedrijfsrevisoren verklaren een erkenning te hebben in Groot-Brittannië (ICAEW);
- 01 bedrijfsrevisor verklaart een erkenning te hebben in Groot-Brittannië (AAPA);
- 01 bedrijfsrevisor verklaart een erkenning te hebben in Duitsland;
- 01 bedrijfsrevisor verklaart een erkenning te hebben in Roemenië (zowel bij de "Camera Auditorilor Financiari din România" als bij de "Corpul Expertilor Contabili si Contabililor Autorizati din Romania").

Er werden ook erkenningen in landen buiten de Europese Unie aangegeven:

- 5 bedrijfsrevisoren verklaren een erkenning te hebben in een Amerikaanse Staat (3 in Californië, 1 in New York en 1 in Minesota);
- 1 bedrijfsrevisor verklaart een erkenning te hebben in Burundi;
- 1 bedrijfsrevisor verklaart een erkenning te hebben in Congo.

Bij het afsluiten van de studie heeft de Hoge Raad voor de Economische Beroepen de gegevens onderzocht die voorkomen in de openbare registers van landen waarin bedrijfsrevisoren aangeven over een erkenning te beschikken. Het is zo dat de Hoge Raad op zijn minst vermeld staat van de incoherenties die hij heeft vastgesteld tussen de gegevens die in de verschillende openbare registers voorkomen.



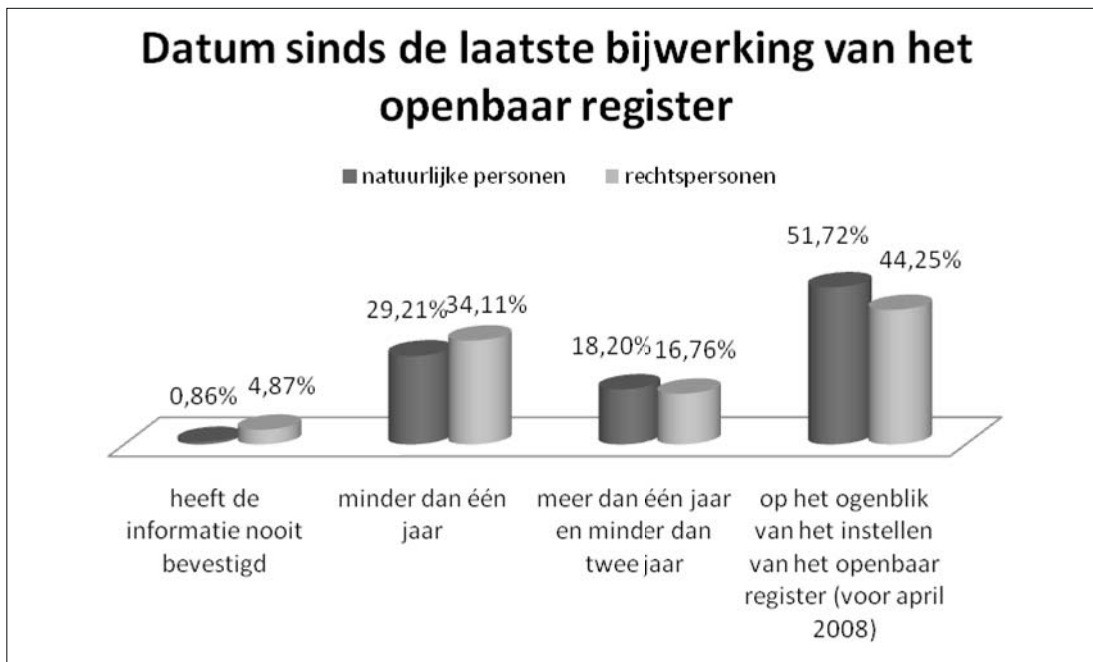
g) Gevolg te verlenen aan deze studie

In 2010 zal de Hoge Raad nagaan in welke mate en, zo ja, op welke manier aan deze empirische studie gevolg moet worden gegeven.

Een aantal vaststellingen zijn nu al voorhanden:

- het is wel flagrant dat in het openbaar register van de natuurlijke personen vele bedrijfsrevisoren niet eens vermelden dat zij bij een netwerk aangesloten zijn (minder dan 8,5% van de bedrijfsrevisoren vermelden dit en die behoren dan nog overwegend tot twee specifieke netwerken – wat niet betekent dat dit altijd zo is voor die twee netwerken), maar dat geldt ook – in mindere mate – voor het openbaar register van de rechtspersonen;
- ingeval een netwerk wordt vermeld, dan geven sommige bedrijfsrevisoren het nationaal netwerk op, maar in vele gevallen geven zij niet aan van welk internationaal netwerk zij afhangen. Dat kan voor problemen zorgen, wanneer het netwerk in België een andere naam heeft dan het bovenliggende internationaal netwerk;
- bij raadpleging van het openbaar register blijkt geen identificatie mogelijk van de bedrijfsrevisoren met handtekeningbevoegdheid - die dus een auditkantoor kunnen verbinden. Dat is spijtig, want ondernemingen die een bedrijfsrevisor nodig hebben, kunnen alvorens met een bedrijfsrevisor een contract te sluiten, niet nagaan of de betrokkene als vertegenwoordiger van een auditkantoor die fundamentele bevoegdheid wel heeft;
- ingeval een aansluiting bij een – nationaal of internationaal – netwerk wordt opgegeven, vermelden sommigen ook kantoren van accountants, van belastingconsulenten, van erkende boekhouders(-fiscalisten), terwijl anderen dat niet doen;
- de frequentie waarmee het openbaar register wordt geactualiseerd, is niet indrukwekkend:

Laatste update	Bedrijfsrevisoren-natuurlijke personen	Bedrijfsrevisoren-rechtspersonen
Vóór eind april 2008	51,72 %	44,25 %
Mei 2008 – April 2009	18,20 %	16,76 %
Mei 2009 – April 2010	29,21 %	34,11 %
Andere*	00,86 %	04,87 %
Totaal	100,00 %	100,00 %



* Onder "andere" moet worden begrepen, de bedrijfsrevisoren (rechtspersonen en natuurlijke personen) die de informatie, opgenomen in het openbaar register, nooit hebben gevalideerd. Wat de natuurlijke personen betreft, omvatten deze gevallen over het algemeen de bedrijfsrevisoren die nieuw in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren zijn ingeschreven (de inschrijvingsdatum die het verst teruggaat, betreft 2009). Deze verklaring is niet geldig voor de rechtspersonen; het meest opvallende kenmerk voor deze categorie is dat het gaat om éénpersoonsvennootschappen.

- als de details van de data van de laatste bijwerking van het openbaar register van naderbij worden bekeken, kan vastgesteld worden dat februari 2008 zonder twijfel de kroon spant, met 38,22 % voor wat de natuurlijke personen betreft en 32,36 % voor wat de rechtspersonen betreft. Deze datum stemt overeen met de maximale periode die door het Instituut van de Bedrijfsrevisoren is toegelaten om de informatie te bevestigen die op de website is geplaatst naar aanleiding van de inwerkingtreding van de hervorming van 2007 tot omzetting in Belgisch recht van de “auditrichtlijn”, meer in het bijzonder in het kader van de overschakeling van de “ledenlijst” naar het “openbaar register van de bedrijfsrevisoren”.
- de incoherentie in de diverse openbare registers tussen de gegevens over bedrijfsrevisoren met een erkenning in andere landen, is onrustwekkend. Zouden auditkantoren niet gebaat zijn met interne procedures om de gegevens in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren te checken? Wat is de rol van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren in dat verband? Zit die problematiek ingebed in de kwaliteitscontroleprocedures?
- is er geen onderscheid wenselijk tussen geïntegreerde en niet-geïntegreerde netwerken?
- hoe wordt de problematiek aangepakt van netwerken die geen exclusiviteitsregel opleggen? Hoe kan men uitmaken of beide netwerken niet één enkel netwerk vormen?
- tenslotte is in het kader van de empirische studie vastgesteld dat twee auditkantoren geen link blijken te hebben met bedrijfsrevisoren-natuurlijke personen (of het nu gaat om werknemers dan wel om vennoten of anderszins). Aangezien deze twee auditkantoren gemakkelijk kunnen geïdentificeerd worden op basis van de naam van een bedrijfsrevisor, gaat het waarschijnlijk in beide gevallen om een «vergetelheid» ter gelegenheid van het invoeren van de gegevens. Men kan de vraag stellen of het niet wenselijk is om te voorzien in verplicht in te vullen velden, teneinde de informatie die opgenomen is in het openbaar register, te kunnen valideren.

3.2. Analyse inzake het ontslag tijdens het commissarisaandaat (ontslagneming / opzegging)

De voornaamste resultaten van de analyse van de meldingen die bij de Hoge Raad voor de Economische Beroepen zijn ingediend in de loop van 2009, kunnen als volgt worden weergegeven:

- Wettelijke context
- Toepassingsgebied
- Modaliteiten van de meldingsplicht
- Opdracht van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen
- Statistische gegevens over 2009
- Vaststellingen

3.2.1. Wettelijke context

Artikel 38 van de Europese richtlijn 2006/43/EG van 17 mei 2006 (de zogenaamde auditrichtlijn¹²) bepaalt dat elke voortijdige beëindiging van het mandaat van een wettelijke auditor of auditkantoor (ontslag of opzegging) ter kennis moet gebracht worden van de toezichthoudende autoriteit; bovendien dient een motivering voor het ontslag te worden gegeven.

Meer in het bijzonder stelt voornoemd artikel: *“De lidstaten zien erop toe dat de gecontroleerde entiteit en de wettelijke auditor of het auditkantoor de voor het stelsel van publiek toezicht bevoegde autoriteit of autoriteiten in kennis stellen van het ontslag of opzegging van de wettelijke auditor(s) of (het) auditkanto(o)r(en) tijdens de duur van de benoeming en hiervoor een afdoende motivering geven”*.

Deze bepaling van de auditrichtlijn is in Belgisch recht omgezet door de wet van 17 december 2008¹³; hiermee is de omzetting van de richtlijn in Belgisch recht vervolledigd. De overige bepalingen van de auditrichtlijn waren reeds door de bijzondere volmachtenbesluiten van april 2007 in Belgisch recht omgezet¹⁴, doch de voorschrijf-

12 Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de Raad, *PB L 157* van 9 juni 2006, blz. 87.

13 Wet van 17 december 2008 inzonderheid tot oprichting van een auditcomité in de genoteerde vennootschappen en de financiële ondernemingen, *B.S.*, 29 december 2008, derde editie.

14 Wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor,