

IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

ADVIES¹ 2025/01 VAN DE RAAD VAN HET INSTITUUT VAN DE BEDRIJFSREVISOREN

Correspondent

sg@ibr-ire.be

Onze referte

CL/jv

Datum

08.04.2025

Geachte Confrater,

Betreft: Vennootschappen in moeilijkheden – Onderbreking van het commissarismandaat

Dit advies heeft tot doel [advies 2019/10](#) van 9 april 2019 betreffende de onderbreking van het commissarismandaat aan te vullen door meer duidelijkheid te brengen over ondernemingen in moeilijkheden.

De vraag rijst welke houding de commissaris moet aannemen wanneer de vennootschap onder zijn controle financiële moeilijkheden ondervindt, waardoor zijn honoraria niet worden betaald.

Artikel 16, § 1 van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren bepaalt: *“De bedrijfsrevisor mag geen enkel financieel belang hebben in de entiteit waar hij een revisorale opdracht uitvoert”*.

Het niet betalen van de honoraria van de commissaris kan onafhankelijkheidsproblemen opleveren voor de commissaris.

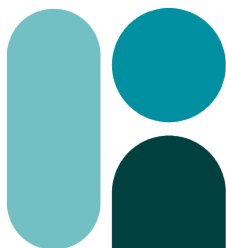
Er dient een onderscheid te worden gemaakt tussen de situatie waarin de door een commissaris gecontroleerde vennootschap de honoraria van de commissaris niet kan betalen en de situatie waarin de betaling van de honoraria is stopgezet, maar een duidelijk terugbetalingsplan wordt overeengekomen in het kader van een procedure van gerechtelijke reorganisatie.

1. De cliënt kan de honoraria niet betalen

In deze situatie dient te worden verwezen naar voormeld artikel 16, § 1.

Wanneer er een aanzienlijke vertraging optreedt in de betaling van de aan de commissaris verschuldigde honoraria, kan het bedrag van de onbetaalde honoraria als het equivalent van een

¹ Via adviezen ontwikkelt het Instituut de rechtsleer inzake de audittechnieken en de goede toepassing door de bedrijfsrevisoren van het wettelijk, reglementair en normatief kader dat de uitoefening van hun beroep regelt (art. 31, § 7 van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren); enkel de normen en aanbevelingen zijn bindend.



IBR-IRE

Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Institut des Réviseurs d'Entreprises

lening worden aangemerkt, wat kan leiden tot een bedreiging ten aanzien van de onafhankelijkheid van de commissaris als gevolg van eigenbelang.

Het lijkt in dit verband nuttig om de IESBA Code in herinnering te brengen, in het bijzonder punt R410.13:

"When a significant part of the fees due from an audit client remains unpaid for a long time, the firm shall determine:

- a) Whether the overdue fees might be equivalent to a loan to the client, in which case the requirements and application material set out in section 511 are applicable; and*
- b) Whether it is appropriate for the firm to be re-appointed or continue the audit engagement."*

Paragraaf A74 van ISQM 1 bepaalt ook: *"Er kunnen zich andere omstandigheden voordoen waarin de voor een opdracht voorgestelde honoraria, gelet op de aard en de omstandigheden van de opdracht, ontoereikend zijn, en dit kan afbreuk doen aan het vermogen van het kantoor om de opdracht uit te voeren in overeenstemming met professionele standaarden en van toepassing zijnde vereisten uit wet- en regelgeving. De IESBA-Code behandelt honoraria en andere beloningen, met inbegrip van omstandigheden die een bedreiging kunnen vormen voor het fundamentele beginsel van professionele bekwaamheid en zorgvuldigheid indien het voor een opdracht voorgestelde honorarium te laag is."*

De IESBA Code of Ethics, waarnaar ISA 200, *Algehele doelstellingen van de onafhankelijke auditor, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de International Standards on Auditing*², en ISQM 1³ verwijzen, kan als *guidance* worden gehanteerd. Deze Ethische Code is echter niet verplicht van toepassing in België⁴.

Uit bovenstaande aanbevelingen kan desalniettemin worden afgeleid dat het niet betalen van honoraria een ernstige impact kan hebben op de onafhankelijkheid van de commissaris.

In deze context kunnen twee situaties worden onderscheiden:

- De commissaris is van oordeel dat hij niet langer onafhankelijk is: overeenkomstig voormeld advies 2019/10 kan hij ontslag nemen tijdens een algemene vergadering, die hij, in voorkomend geval, bijeenroept na schriftelijk verslag te hebben uitgebracht over de beweegredenen van dit ontslag⁵. Indien het niet mogelijk is om een dergelijke algemene vergadering te houden, kan hij ontslag nemen om gewichtige persoonlijke redenen.
- De commissaris is van oordeel dat hij nog steeds onafhankelijk is: hij kan de opdracht voortzetten. Indien naar aanleiding van een interne analyse blijkt dat het risico te groot is voor het kantoor, kan de commissaris zijn ontslag indienen tijdens een algemene vergadering (indien van toepassing, een buitengewone algemene vergadering), na schriftelijk verslag te hebben uitgebracht over de beweegredenen van zijn ontslag, overeenkomstig wat voorzien is in voormeld advies 2019/10.

² Cf. [Tabel van de in België van toepassing zijnde internationale standaarden](#).

³ Zie in het bijzonder paragrafen 30 (b) en A74, cf. [ISQC 1 / ISQM](#).

⁴ Cf. [Advies 2021/05 \(ibr-ire.be\)](#), p. 2.

⁵ Overeenkomstig dit advies is een conflict over de honoraria geen gewichtige persoonlijke reden voor de commissaris om zijn opdracht te onderbreken tijdens zijn mandaat.

Overeenkomstig paragrafen 34 (a) en A117 van ISQM 1 kan deze situatie worden beschouwd als een bedreiging ten aanzien van de naleving van de relevante ethische voorschriften. Het wordt aanbevolen dat de kantoren beleidslijnen of procedures vaststellen om deze bedreiging aan te pakken.

2. Het opstellen van een duidelijk terugbetalingsplan in het kader van een procedure van gerechtelijke reorganisatie

Wanneer een gecontroleerde vennootschap in moeilijkheden verkeert en zij een procedure van gerechtelijke reorganisatie heeft ingeleid, aan het einde waarvan een terugbetalingsplan wordt gehomologeerd door de ondernemingsrechtbank met instemming van de schuldeisers, zijn laatstgenoemden gebonden aan het gerechtelijke reorganisatieplan. Noch de gecontroleerde vennootschap, noch de schuldeisers kunnen dit plan na homologatie wijzigen.

Dit plan kan voorzien in een spreiding van de betaling van de honoraria van de commissaris en/of een vermindering daarvan. Indien dit het geval is, kan noch de gecontroleerde vennootschap, noch de commissaris dit plan wijzigen.

Het bestaan van een duidelijk terugbetalingsplan gehomologeerd door de ondernemingsrechtbank met instemming van de schuldeisers zou de commissaris in staat kunnen stellen zijn controlewerkzaamheden voort te zetten.

De spreiding van de betaling van de honoraria en/of de vermindering van de verschuldigde honoraria kan echter variabele gevolgen hebben, meer bepaald afhankelijk van de omvang en de financiële situatie van de commissaris (bedrijfsrevisor of bedrijfsrevisorenkantoor).

Daarom wordt aanbevolen dat de commissaris een interne analyse uitvoert van de impact die het gehomologeerde terugbetalingsplan kan hebben op zijn onafhankelijkheid.

Ook deze situatie kan worden beschouwd als een bedreiging ten aanzien van de naleving van de relevante ethische voorschriften. Overeenkomstig paragrafen 34 (a) en A117 van ISQM 1 wordt aanbevolen dat de kantoren beleidslijnen of procedures vaststellen om deze bedreiging aan te pakken.

Indien naar aanleiding van deze analyse blijkt dat het risico te groot is voor de commissaris, kan deze ontslag indienen tijdens een algemene vergadering (indien van toepassing, een buitengewone algemene vergadering), na schriftelijk verslag te hebben uitgebracht over de beweegredenen van zijn ontslag, overeenkomstig wat voorzien is in voormeld advies 2019/10.

3. Continuïteit van de controle in het algemeen belang

De Raad van het Instituut wil er nogmaals op wijzen dat de door de commissaris uitgevoerde controleopdracht over de jaarrekening nauw verbonden is met het algemeen belang. In deze context is de continuïteit van de controle een element waarmee de commissaris ook rekening

moet houden in het kader van zijn interne analyse wanneer hij zich in één van de twee hierboven vermelde situaties bevindt.

De Raad van het Instituut wenst ook te wijzen op artikel 3:59 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen op grond waarvan de voorzitter van de ondernemingsrechtbank, zitting houdend zoals in kort geding, een bedrijfsrevisor kan benoemen die met de taak van commissaris wordt belast totdat op wettige wijze in zijn benoeming of vervanging is voorzien, en dit wanneer een vennootschap geen commissaris heeft of wanneer alle commissarissen zich in de onmogelijkheid bevinden om hun taak uit te voeren. In dit geval stelt de voorzitter van de ondernemingsrechtbank de honoraria van de commissaris vast.

In deze context wordt verwezen naar paragrafen 34 (d), (ii) en A123 van ISQM 1 die voorzien in de vaststelling van beleidslijnen of procedures wanneer het kantoor op grond van wet- of regelgeving verplicht is een cliëntrelatie of specifieke opdracht te aanvaarden.

Met confraternele groeten,

Patrick VAN IMPE
Voorzitter