

## ONTWERP VAN NORM INZAKE DE OPDRACHT VAN DE BEROEPSBEOEFENAAR BIJ DE ONTBINDING EN VEREFFENING VAN VENNOOTSCHAPPEN

### Ontvangen commentaren op de openbare raadpleging die door het IBR werd georganiseerd en standpunt van de Raad van het IBR

#### 1. Context

Overeenkomstig artikel 31 van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, vond de openbare raadpleging omtrent deze ontwerpnormen plaats van 8 juli 2024 tot 8 augustus 2024.

Het IBR heeft binnen deze termijn van 6 respondenten (bedrijfsrevisoren, bedrijfsrevisorenkantoren die de vennoten en de medewerkers vertegenwoordigen, alsook van andere belanghebbende partijen) een reactie ontvangen. In het kader van de regelgeving betreffende de bescherming van het privé-leven, werd de uitdrukkelijke toestemming van de respondenten gevraagd om de integrale brieven te publiceren op de website van het IBR.<sup>1</sup>

In punt 3 van deze nota wordt een overzicht van de gepubliceerde ontvangen commentaren verstrekt alsook het standpunt van de Raad van het IBR, in voorkomend geval, aangevuld met de paragrafen van de ontwerpnorm die worden gewijzigd.

De aangepaste ontwerpnorm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de ontbinding en vereffening van vennootschappen werd goedgekeurd door de Raad van het IBR op 25-10-2024. De Raad heeft vastgesteld dat de wettelijke procedure werd gevolgd en dat het dan ook niet nodig is om een nieuwe openbare raadpleging te organiseren.

#### 2. Voorafgaande opmerkingen

---

<sup>1</sup> Het opstellen van normen kan beschouwd worden als een opdracht van algemeen belang in de zin van artikel 6.1. a) van de Algemene verordening gegevensbescherming (AVG) (Engels: General Data Protection Regulation (GDPR)). Derhalve worden het volledig dossier (reactie, naam en voornaam en in voorkomend geval de entiteit die de respondent vertegenwoordigt) overgemaakt aan de Hoge Raad voor de Economische beroepen en aan de minister van Economie.

- 2.1. De Raad van het IBR dankt de verschillende respondenten voor hun bemerkingen. Dankzij deze reacties kan de Raad ten volle zijn doelstelling vervullen bij het formuleren van normen, met name komen tot kwalitatief hoogstaande normatieve teksten.
- 2.2. Voorafgaand wenst de Raad in te gaan op een aantal algemene opmerkingen.
- 2.3. Deze ontwerpnorm is het resultaat van een samenwerking tussen het IBR en het IBA (ITAA). In dit kader wordt vermeld dat de wet van 17 maart 2019, door artikel 61, een Instituut van Belastingadviseurs en Accountants opricht, waarvan de afkorting 'IBA' is. Deze bepaling staat echter, in fine, het gebruik door het Instituut van de benaming 'Belgian Institute for tax advisors and accountants' (ITAA) toe in zijn communicatie."
- 2.4. De Raad heeft ook veel aandacht besteed aan het nauwkeurig verwoorden van de paragrafen teneinde de rechtszekerheid te versterken. Daarom heeft de Raad bepaalde terminologische aanpassingen doorgevoerd (onder meer in §§22).

### 3. Standpunt van de Raad inzake de ontvangen commentaren

Onderwerp	Standpunt van de Raad	Referentie naar de betrokken paragrafen uit de ontwerpnorm
1. Algemene opmerking	<p>Een respondent is van mening dat het ontwerp weinig nut heeft en zich fundamenteel zou moeten afwijken van de vorige norm (van 6 december 2002). Deze deelnemer betreurt dat de enige belangrijke wettelijke wijziging, die betrekking heeft op verenigingen, uitdrukkelijk is uitgesloten van het toepassingsgebied van het ontwerp van norm.</p> <p>Deze respondent betreurt ook dat commissarissen verplicht zijn internationale normen toe te passen, terwijl bedrijfsrevisoren en gecertificeerde accountants een puur Belgische norm kunnen toepassen: <i>"Men zou hierin een zekere normatieve schizofrenie kunnen zien, geïnspireerd door het idee om geen internationale norm op te leggen aan accountants, terwijl men hun werk een equivalentiecertificaat wil geven."</i></p> <p>Deze deelnemer is van mening dat dezelfde regels moeten worden opgelegd aan commissarissen en bedrijfsrevisoren, waarbij het onderneming zonder commissaris de keuze moet hebben tussen een verslag van een bedrijfsrevisor dat gelijkwaardig is aan dat van een commissaris, of een verslag van een</p>	/

	<p>gecertificeerde accountant met een lagere status ten opzichte van derden, maar ook met lagere kosten, aangezien er geen rekening hoeft te worden gehouden met de kosten van uitgebreide publieke supervisie, een gedetailleerd en internationaal normatief kader, enz.</p> <p>Ten slotte vraagt hij zich af of de “gemeenschappelijke” normen legaal zijn. Deze deelnemer is van mening dat de beroepsgroep beter gediend zou zijn als deze norm niet gemeenschappelijk was met het ITAA.</p> <p>De Raad neemt kennis van deze positie. Niettemin heeft de Raad, na een dialoog tussen de belanghebbenden, besloten de gemeenschappelijke normen te handhaven waar dat nodig was. Bovendien omvat de ontbinding van verenigingen en stichtingen andere elementen dan de ontbinding van een vennootschap. Het is in het belang van het beroep om specifieke normen vast te stellen voor elke situatie om het werk van de leden te vergemakkelijken.</p>	
2. Procedure van artikel XX.23 WER	<p>Een respondent heeft voorgesteld om paragraaf A9 om te zetten in de vereisten en de wettelijke verwijzing te beperken tot artikel XX.23, §3 WER.</p> <p>De Raad wenst eraan te herinneren dat volgens de hiërarchie van normen een norm geen wet kan wijzigen. Het doel is eenvoudigweg de aandacht van de beroepsbeoefenaar te vestigen op deze procedure. De paragraaf is echter gewijzigd om specifiek te verwijzen naar de derde paragraaf van artikel XX.23 WER. Bovendien stelt de Raad een tegenstrijdigheid vast tussen de oude §13 en de huidige §61. Voor meer duidelijkheid is daarom besloten de oude §13 te verwijderen en de oude §A8 en A9 te verplaatsen naar §A40 en A41. Paragraaf A40, dat beperkt was tot inbreuken op de CSA, wordt dienovereenkomstig aangepast.</p>	<b>(Oud) §132-§61 §A40-A41</b>
3. Model van opdrachtbrief	<p>Een respondent vraagt zich af of het nuttig is een model van opdrachtbrief aan de norm toe te voegen</p> <p>De Raad herinnert eraan dat het voor de meeste bedrijfsrevisorenkantoren belangrijk is voldoende vrijheid te laten in de opdrachtbrief (soms zijn er specifieke bepalingen, bijvoorbeeld met betrekking tot de sancties van de Europese Unie tegen Rusland, die erin kunnen worden opgenomen). Als een model aan de norm wordt toegevoegd, wordt het echter verplicht voor bedrijfsrevisoren (art. 31, §4 van de wet van 7 december 2016). De norm schrijft in paragraaf 21 een minimuminhoud voor, voor de rest moet contractuele vrijheid primeren.</p>	/
4. Termijn	<p>Een respondent vraagt zich af of een verslag van niet bevinding moet worden opgesteld wanneer het rapport van de commissaris niet 15 dagen voor de algemene vergadering wordt ingediend.</p> <p>De Raad wenst te benadrukken dat het tekortkomingsrapport specifiek is voor de opdracht van de commissaris.</p>	<b>§21</b>

5. Alarmbelprocedure	<p>Een deelnemer vraagt om meer duidelijkheid over hoe de beroepsbeoefenaar rekening moet houden met deze termijn.</p> <p>Na herlezing van de betreffende paragraaf is de Raad van mening dat er een risico op verwarring bestaat tussen de alarmbelprocedure en de procedure voor ontbinding/liquidatie. Een alarmbelprocedure kan leiden tot ontbinding, besloten door het bestuursorgaan, in welk geval specifieke termijnen van toepassing zijn. De twee procedures mogen echter niet worden gecombineerd.</p>	<b>Oud §23</b>
6. Specifieke risico's	<p>Een respondent wijst op het probleem van vennootschappen die de ontbindings-/liquidatieprocedure misbruiken door het grootste deel van de activa vooraf te liquideren, waardoor de opdracht van de beroepsbeoefenaar wordt uitgehold.</p> <p>De Raad is het eens met deze opmerking en besluit context toe te voegen aan paragraaf A14.</p>	<b>§23, 3rde streepje en A12</b>
7. Documentatie	<p>Een respondent geeft aan dat de norm vereist dat het ontwerp van de notariële akte in het controledossier wordt opgenomen. Dit geldt echter niet voor VOF en CommV.</p> <p>De Raad is het eens met deze opmerking en wijzigt de paragraaf dienovereenkomstig.</p>	<b>§23, laatste streepje</b>
8. Elementen waaraan bijzondere aandacht moet worden besteed	<p>Een respondent geeft aan dat paragraaf A25 aan het einde de elementen vermeldt waaraan bijzondere aandacht moet worden besteed met betrekking tot activa en passiva en vraagt zich af of dit moet worden uitgebreid tot specifieke punten voor de resultatenrekening.</p> <p>De Raad bevestigt dat dit het geval is, paragraaf A23, c) vermeldt bovendien de resultatenrekening als onderdeel van de controlewerkzaamheden.</p>	<b>§A22-A23</b>
9. Staat van activa en passiva opgesteld in continuïteit	<p>Een respondent geeft aan dat §A29, eerste alinea, tweede zin niet lijkt te stroken met de primaire taak van de vereffenaar, namelijk het realiseren van de activa.</p> <p>De Raad is van mening dat dit in zeer bijzondere gevallen kan voorkomen, bijvoorbeeld bij verzekeringsmaatschappijen en saneringsbedrijven, evenals in de mijnbouwsector. In deze verschillende gevallen blijven de bedrijven gedurende lange tijd in liquidatie.</p>	<b>§A28</b>
10. controle van de jaarrekening en sluiting van de vereffening	<p>Een respondent vraagt zich af of toepassingsmodaliteiten kunnen worden geformuleerd met betrekking tot deze verkorte oefening, aangezien de jaarrekening (en het commissarisverslag) in de praktijk niet kunnen worden gepubliceerd op de datum van het ontbindingsbesluit:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Hoe deze situatie te beheren?</li> <li>• Wie stelt deze jaarrekening en eventueel het jaarverslag op?</li> </ul>	<b>§34- A30</b>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Onder welke titel moet de commissaris ondertekenen?</li> <li>• Wie ondertekent de representatiebrief?</li> </ul> <p>De Raad is zich bewust van het bestaan van dit probleem. Er is echter besloten het ontwerp van norm niet te wijzigen om deze punten op te nemen, die mogelijk het onderwerp zullen zijn van een latere technische nota, waardoor de integratie van voorbeelden en praktijkgevallen mogelijk wordt. Het ontwerp van norm is echter gewijzigd om een verwijzing naar het advies van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen op te nemen.</p>	
11. De bevestiging van de consignatie van de nodige gelden om de schulden terug te betalen die in de staat van activa en passiva zijn opgenomen	<p>Een respondent vraagt zich af of deze bevestiging voldoende is en de professional vrijstelt van het zelf verkrijgen van het bewijs van deze consignatie.</p> <p>De Raad is van mening dat deze bevestiging door het bestuursorgaan geen afbreuk doet aan het verkrijgen van een bevestiging van de Deposito- en Consignatiekas of een bankafschrift dat deze storting bevestigt. De paragraaf is dienovereenkomstig aangevuld.</p>	<b>\$40</b>
12. Onvolledige staat van activa en passiva	<p>Een respondent vraagt zich af hoe in het rapport om te gaan met eventuele verplichtingen die niet bekend waren of niet konden worden geschat op de datum van het verslag.</p> <p>De Raad wenst eraan te herinneren dat het opstellen van de staat van activa en passiva de verantwoordelijkheid is van het bestuursorgaan. Dit is bovendien opgenomen in het model van verslag dat bij het ontwerp van norm is gevoegd.</p>	/
13. Oordeel met voorbehoud en afkeurend oordeel	<p>Een deelnemer merkt op dat in advies 2023/05 van de Raad van het IBR betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor in het kader van de ontbinding en liquidatie van een vennootschap, wordt vermeld (op pagina 21) dat de bedrijfsrevisor een onthouding van oordeel moet formuleren als de tekortkomingen in de interne controle of het financiële rapportageproces het onmogelijk maken een aangepast programma op te stellen voor de werkzaamheden gericht op de gegevens van de boekhoudposten.</p> <p>De in het advies aangenomen positie, namelijk dat een onthouding van oordeel moet worden geformuleerd indien de leemten van de interne beheersing of het proces van financiële verslaggeving, de uitwerking van</p>	<b>\$48</b>

	<p>een aangepast programma voor gegevensgerichte werkzaamheden op de boekhoudposten onmogelijk maken, lijkt ons de juiste positie. De deelnemer vraagt zich af waarom deze positie niet is overgenomen in de huidige norm.</p> <p>De Raad geeft aan dat de in het normontwerp ingenomen positie de eisen van de ISA-normen op dit gebied weerspiegelt.</p>	
14. Afkeurend oordeel	<p>Een respondent geeft aan dat paragraaf A29 relevante voorbeelden noemt van situaties waarin de staat van activa en passiva kan worden opgesteld in continuïteit. Dit is het geval wanneer er serieuze vooruitzichten zijn voor de overdracht van de gehele of een deel van de exploitatie aan een ander bedrijf dat de voortzetting van deze exploitatie op zich zal nemen: het is dus niet de vennootschap waarvan de ontbinding wordt voorgesteld die de exploitatie voortzet. De deelnemer stelt daarom voor om de zinsnede “gedeeltelijk of geheel” toe te voegen aan het einde van paragraaf A34.</p> <p>De Raad is van mening dat een vennootschap als een eenheid moet worden beschouwd, daarom zou de voorgestelde toevoeging verwarring veroorzaken. De Raad is echter van mening dat de oude paragraaf A34 moet geschrapt worden omdat er geen afkeurend oordeel en een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden kan zijn.</p>	<b>Oud §A34 - 49</b>
15. Oordeel – negatief eigen vermogen	<p>Een respondent is verbaasd dat de vereisen/toepassingsmodaliteiten met betrekking tot netto passiva of deficitaire liquidatie en eventuele aanvullende werkzaamheden in dit kader niet zijn opgenomen. De deelnemer vraagt zich af of dit kan worden toegevoegd aan de toepassingsmodaliteiten.</p> <p>De Raad is zich bewust van deze problematiek. Gezien de complexiteit van de mogelijke situaties wenst de Raad dat deze analyse apart wordt behandeld. Er wordt echter een toepassingsmodaliteit toegevoegd om te herinneren aan het bijzondere geval van de bevestiging door de rechter van de benoeming van de vereffenaar, overeenkomstig artikel 2:84 WVV. Bovendien wordt ook paragraaf 53 gewijzigd zodat de beroepsbeoefenaar in zijn oordeel opneemt of de vennootschap alleen schulden heeft ten opzichte van haar aandeelhouders.</p>	<b>§51 – A33 Bijlage 1</b>
16. Vergelijking met huidige normen –	<p>Een respondent geeft aan dat in de huidige normen het verslag van de bedrijfsrevisor een uitvoerig verslag is, dit wil zeggen dat een gepaste beschrijving van de betekenisvolle posten van de staat van activa en passiva wordt gegeven.</p>	<b>§A36-A37</b>

<p>significante posten</p>	<p>De respondent vraagt zich af of het verdwijnen van deze eis in het ontwerp van norm betekent dat het niet langer nodig is om een beschrijving van de significante posten van de staat van activa en passiva in het verslag op te nemen.</p> <p>Raad merkt op dat deze vereiste voorkomt in een paragraaf die de opstelling van een “long form” verslag beschrijft. Al enkele jaren geeft de Raad de voorkeur aan “short form” verslag. Bovendien is het geen wettelijke verplichting en zou dit problemen met het beroepsgeheim kunnen veroorzaken. De paragrafen A37 en A38 zijn gewijzigd om rekening te houden met deze laatste overweging.</p>	
<p>17. Basis van het oordeel</p>	<p>Een respondent geeft aan dat in advies 2023-05 de paragraaf over de basis van het oordeel verwees naar het toepasselijke normatieve kader in België. In de huidige norm wordt verwezen naar de Norm betreffende de opdracht van de professional in het kader van een ontbinding en liquidatie van een vennootschap. De respondent vraagt zich af of het mogelijk is de eerdere formulering te handhaven.</p> <p>De Raad wenst eraan te herinneren dat §13 van de Algemene Norm die van toepassing is op elke opdracht die door een onderneming aan een bedrijfsrevisor wordt toevertrouwd, vereist dat in het verslag wordt opgenomen “het wettelijke, regelgevende, contractuele of ander kader waarin hij de opdracht uitvoert (bijvoorbeeld: Wetboek van vennootschappen en verenigingen, toepasselijke regelgeving, contractueel, of ander kader)”. De Raad acht het nuttig om zo specifiek mogelijk te zijn, zodat de verwijzing begrijpelijk is voor derden aan wie de meeste verslagen van bedrijfsrevisoren zijn gericht. De Algemene norm is op 13 maart 2020 door de minister goedgekeurd en is van toepassing op alle opdrachten, inclusief in het kader van een ontbinding/liquidatie, zoals herinnerd in §A4 van het huidige ontwerp van norm. Deze formulering werd gebruikt in advies 2023-05, omdat de geldende norm niet meer actueel was na de inwerkingtreding van het CSA. Daarom is besloten de verwijzing niet te wijzigen.</p>	<p><b>Bijlage 1</b></p>
<p>18. Paragraaf inzake overige aangelegenheden</p>	<p>Een respondent stelt voor de volgende vermelding op te nemen in de paragraaf inzake overige aangelegenheden “wanneer de bijlage bij de staat van activa en passiva geen melding maakt van eventuele latente meerwaarden of fiscale gevolgen”:</p> <p>“Wij willen benadrukken dat de roerende voorheffing op het liquidatieboni, die verschuldigd zal zijn op het moment van het liquidatiebesluit door de algemene vergadering, nog niet is gestort. We moeten echter opmerken dat er (geen) roerende voorheffing verschuldigd is.”</p> <p>De Raad geeft aan dat de roerende voorheffing een schuld van de aandeelhouders is, die op dat moment van de procedure nog niet verschuldigd is. Daarom is besloten deze niet op te nemen.</p>	<p><b>Bijlagen 1 &amp; 2</b></p>

19. Verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar	<p>Een respondent stelt voor de volgende vermelding op te nemen: “Ten slotte willen we benadrukken dat gezien de staat van het eigen vermogen van de vennootschap, er bij de voorgenomen ontbinding (of een bedrag X) geen roerende voorheffing op de liquidatieboni verschuldigd zal zijn.”</p> <p>De Raad geeft aan dat de roerende voorheffing een schuld van de aandeelhouders is, die op dat moment van de procedure nog niet verschuldigd is. Daarom is besloten deze niet op te nemen.</p>	<b>Bijlagen 1 &amp; 2</b>
20. Verslag gericht aan de buitengewone algemene vergadering	<p>Verschillende respondenten geven aan dat volgens de artikelen 5:100, 6:85 en 7:153 van het WVV een buitengewone algemene vergadering speciale aanwezigheids- en meerderheidsquorums vereist. Dit is echter niet van toepassing op de afsluiting van de liquidatie.</p> <p>De Raad keurt deze opmerking goed en besluit de bijlage dienovereenkomstig te wijzigen.</p>	<b>Bijlage 2</b>
21. Model van commissarisverslag	<p>Een respondent vraagt zich af of het niet verplicht is om “vennootschap X in liquidatie” te vermelden. Bovendien vraagt hij zich af of de algemene aanduiding van de commissaris voldoende is of dat deze moet worden aangevuld met de specifieke opdracht waarvoor de commissaris is aangesteld.</p> <p>De Raad keurt deze opmerking goed en merkt op dat een deel van de zin niet was vertaald naar het Nederlands.</p>	<b>Bijlage 2</b>
22. Verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan	De Raad stelt vast dat de modaliteiten van paragraaf A26 niet zijn opgenomen in de verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan en besluit een paragraaf in die zin toe te voegen.	<b>§A26 – Bijlage 1</b>