

Studies IBR

2004

DE VENNOOTSCHAP EN HAAR COMMISSARIS PRAKTISCHE TOEPASSINGSGEVALLEN

Onder de leiding van
M. vander Linden
E. Vanderstappen

P. Pauwels
J.P. Vincke

met de medewerking van
P.P. Berger
B. De Klerck
M. De Wolf
V. Van de Walle

Verantwoordelijke uitgever: David Szafran
Arenbergstraat 13, 1000 Brussel
Tel. (02) 512 51 36

D/2004/0817/200

Niets van deze uitgave, zelfs gedeeltelijk, mag openbaar gemaakt worden, gereproduceerd worden, vertaald of aangepast, onder enige vorm ook, hierin begrepen fotokopie, microfilm, bandopname of plaat, of opgeslagen worden in geautomatiseerd gegevensbestand behoudens uitdrukkelijke en voorafgaande toestemming van de uitgever.

WOORD VOORAF

Sinds medio 2001 bestaat er in de schoot van het Instituut der Bedrijfsrevisoren een “*helpdesk*”. Dit initiatief heeft tot doel de bedrijfsrevisoren daadwerkelijk steun te geven wanneer zij, in het kader van hun beroepsactiviteiten, worden geconfronteerd met problemen van juridische en technische aard, waarvoor zij elders geen advies kunnen vinden. Ook vragen van niet-bedrijfsrevisoren kunnen worden behandeld, doch evenwel voor zover zij betrekking hebben op de werking van het bedrijfsrevisoraat.

Uiteraard kunnen officiële en formele richtlijnen of adviezen slechts worden gegeven door de Raad van het IBR, meestal na raadpleging van één der permanente commissies (Juridische Commissie, Commissie Controlenormen, enz.). De antwoorden van de *helpdesk* hebben derhalve niet hetzelfde gewicht, temeer daar de *helpdesk* niet noodzakelijk over alle randinformatie beschikt die noodzakelijk is om een volledig beeld te hebben van het gestelde probleem.

De meeste vragen hebben betrekking op het mandaat van de commissaris in een vennootschap.

Onderhavige studie is een bundeling van de gestelde vragen en antwoorden omtrent het commissarismandaat. Desgevallend wordt er verwezen naar het *Vademecum* van de bedrijfsrevisor of de rechtsleer. De brochure is ingedeeld in vier delen: de benoeming van de commissaris, de beëindiging van het mandaat van de commissaris, de bezoldiging van de commissaris en diverse praktijkgevallen met betrekking tot het controleverslag.

Aangezien de vragen kort en direct werden geformuleerd, werd ervoor gepocht deze praktisch, zonder veel academische overwegingen, en *ad rem* te beantwoorden. De wijzigingen van de wet *corporate governance*, die op de behandelde materie betrekking hebben, worden slechts summier behandeld, gezien de zeer recente ontwikkelingen. De materie werd bijgehouden tot 31 juli 2003.

De vragen en antwoorden werden nauwgezet geïnventariseerd, gestructureerd, herwerkt en verder uitgediept onder leiding van de heren Michel VANDER LINDEN, erebedrijfsrevisor, en Erwin VANDERSTAPPEN, juridisch adviseur bij het IBR en verantwoordelijk voor de coördinatie van de activiteiten van de *helpdesk*. De studie kwam tot stand in overleg met de heren Paul PAUWELS, bedrijfsrevisor, en Jean Pierre VINCKE, bedrijfsrevisor.

Hun teksten werden voor commentaar overgemaakt aan een leescomité bestaande uit mevrouw Veerle VAN DE WALLE, juridisch directeur bij het IBR, de heren Pierre P. BERGER, bedrijfsrevisor en secretaris-penningmeester van de Raad van het IBR, Bruno DE KLERCK, directeur vaktechniek bij het IBR en Michel DE WOLF, bedrijfsrevisor en secretaris van de Raad van het IBR.

In naam van de Raad wens ik deze personen te bedanken voor het vrijmaken van hun tijd en de bereidheid om hun kennis met ons te delen.

Het is ook de bedoeling in de nabije toekomst een selectie van de vragen en antwoorden, die een brede interesse kunnen opwekken, op geregelde tijdstippen onder de hoofding *Frequently Asked Questions* (FAQ) van het extranet te plaatsen.

Ludo SWOLFS
Voorzitter IBR

INHOUDSTAFEL

WOORD VOORAF	3
INHOUDSTAFEL	5
DEEL 1. BENOEMING VAN DE COMMISSARIS	13
1. Toepassingsgebied	13
1.1. Verplichting tot benoeming	13
1.2. Vrijstelling van de commissarisplicht	23
1.3. Individuele onderzoeks- en controlebevoegdheid van vennoten	24
1.4. Controle op de geconsolideerde jaarrekening	27
1.5. Sancties voor niet-benoeming van een commissaris	29
2. Benoemingsprocedure	30
2.1. Vennootschappen zonder ondernemingsraad	30
2.2. Vennootschappen met ondernemingsraad	31
2.3. Entiteiten niet onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen	35
2.4. Vaste vertegenwoordiger, plaatsvervanger en college van commissarissen	36
2.5. Aanstelling van de commissaris door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel of de Arbeidsrechtbank	40
3. Aanvaarding van de opdracht van commissaris en verplichte bekendmakingen	43
3.1. Aanvaarding van de opdracht	43
3.2. Bekendmaking in verband met de benoeming van de commissaris	44
4. Plichtenleer	46
4.1. Toepasselijke wetgeving	46
4.2. Op welk ogenblik moet de bedrijfsrevisor contact opnemen met zijn confrater-voorganger?	46
4.3. Moeten de honoraria van de voorganger betaald zijn vooral een opdracht te aanvaarden?	47

DEEL 2. BEEINDIGING VAN HET MANDAAT VAN COMMISSARIS . 49

1. Verstrijken van de duur	49
1.1. Toepasselijke wetgeving	49
1.2. Wettelijke regeling van toepassing op vennootschappen die verplicht zijn een commissaris te benoemen	49
1.3. Regeling van toepassing op vennootschappen die niet verplicht zijn een commissaris te benoemen en voor entiteiten niet onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen	51
1.4. Regeling van toepassing op vzw's die een commissaris moeten benoemen	52
1.5. Stilzwijgende verlenging?	52
1.6. Retroactieve benoeming	53
2. Ontslag om wettige redenen door de vennootschap	54
2.1. Toepasselijke wetgeving	54
2.2. Kan de vennootschap die verplicht is een commissaris te benoemen vroegtijdig een einde maken aan het mandaat van de commissaris? ..	54
2.3. Kan de vennootschap die niet verplicht is een commissaris te benoemen vroegtijdig een einde maken aan het mandaat van de commissaris? ..	55
2.4. Wat dient te worden verstaan onder "wettige redenen"?	55
2.5. Kan de wens vanwege een moedervernootschap van een Belgische vennootschap, om de commissaris van laatstgenoemde te vervangen door een andere bedrijfsevisor die dezelfde is voor alle groepsvennootschappen, worden beschouwd als een wettige reden tot gedwongen ontslag?	56
2.6. Wat is de te volgen procedure inzake ontslag om wettige redenen? ..	56
2.7. Wat is de sanctie ingeval van het niet-respecteren van de procedure inzake ontslag om wettige redenen?	57
2.8. Wat is de sanctie ingeval van miskenning van de bevoegdheid van de ondernemingsraad bij een ontslag om wettige redenen?	57
2.9. Wat is de sanctie ingeval van het niet voorhanden zijn van wettige redenen?	58
2.10. Wat is de omvang van de schadevergoeding?	58
3. Ontslagnamen door de commissaris	59
3.1. Toepasselijke wetgeving	59
3.2. Kan de commissaris in een vennootschap die verplicht is een commissaris te benoemen vroegtijdig een einde maken aan zijn mandaat?	59
3.3. Kan de commissaris in een vennootschap die niet verplicht is een commissaris te benoemen vroegtijdig een einde maken aan zijn mandaat?	60

3.4. Wat wordt er begrepen onder ontslagname door de commissaris om “gewichtige persoonlijke redenen”?	.60
3.5. Moet een commissaris ontslag nemen wanneer een naaste bloed- of aanverwant bestuurder wordt in de gecontroleerde vennootschap ook al zijn de controlewerkzaamheden praktisch afgerond?	.61
3.6. Kan een commissaris ontslag nemen wanneer hij onregelmatigheden vaststelt in de jaarrekening?	.61
3.7. Mag de commissaris in functie ontslag nemen, aangezien de moedervenootschap de wens uitdrukt om een andere bedrijfsrevisor te belasten met de controle van de jaarrekening?	.61
3.8. Kan een commissaris ontslag nemen op een ogenblik dat het boekjaar praktisch ten einde is?	.62
3.9. Dient in geval van ontslagname na het einde van het boekjaar door de commissaris een verslag over de jaarrekening van het afgelopen boekjaar te worden opgesteld?	.62
3.10. Kan een commissaris ontslag nemen ter gelegenheid van een bijzondere algemene vergadering die enkele weken na de gewone algemene vergadering wordt gehouden?	.63
3.11. Dient in geval van een ontslagname in de loop van het boekjaar de commissaris een verslag op te stellen?	.63
3.12. Wat is de te volgen procedure voor ontslagname door de commissaris met uitzondering van gewichtige persoonlijke redenen?	.64
3.13. Wat is de sanctie ingeval van het ontbreken van een schriftelijke kennisgeving vanwege de commissaris ter inlichting van de algemene vergadering en van de ondernemingsraad omtrent de beweegredenen van zijn ontslag?	.64
4. Onderlinge overeenkomst tussen de partijen	.65
4.1. Toepasselijke wetgeving	.65
4.2. Kunnen partijen bij onderlinge overeenkomst vroegtijdig een einde stellen aan het mandaat van de commissaris in een vennootschap die verplicht is een commissaris te benoemen?	.65
4.3. Kunnen partijen bij onderlinge overeenkomst vroegtijdig een einde stellen aan het mandaat van de commissaris in een vennootschap die niet verplicht is een commissaris te benoemen?	.66
4.4. Dient in geval van beëindiging door onderlinge overeenkomst de commissaris die op het einde van het boekjaar nog in functie was een verslag over de jaarrekening van het afgelopen boekjaar op te stellen?	.66
4.5. Dient in geval van beëindiging door onderlinge overeenkomst van het mandaat van de commissaris in de loop van het boekjaar de commissaris een verslag op te stellen?	.66

4.6.	Kan de commissaris in geval van een ontslag door onderlinge overeenkomst in de loop van het boekjaar kwijting ontvangen? . . . .	.66
5.	Overlijden van de bedrijfsrevisor of ontbinding van de revisorenvennootschap . . . . .	.67
5.1.	Wat gebeurt er met het mandaat van de commissaris bij overlijden van de revisor? . . . . .	.67
5.2.	Wat gebeurt er met het mandaat van de commissaris bij ontbinding van de revisorenvennootschap? . . . . .	.68
6.	Fusie, splitsing, faillissement of vereffening van de gecontroleerde vennootschap . . . . .	.69
6.1.	Loopt het mandaat van de commissaris in een door fusie door overneming overgenomen vennootschap ten einde? . . . . .	.69
6.2.	Loopt het mandaat van de commissaris in een door splitsing door overneming gesplitste vennootschap ten einde? . . . . .	.70
6.3.	Loopt het mandaat van de commissaris van de bestaande vennootschappen ten einde bij fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap? . . . . .	.70
6.4.	Loopt het mandaat van de commissaris ten einde bij splitsing door oprichting van nieuwe vennootschappen? . . . . .	.71
6.5.	Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in een partieel gefuseerde vennootschap? . . . . .	.71
6.6.	Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in een partieel gesplitste vennootschap? . . . . .	.71
6.7.	Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in geval van faillissement van de vennootschap? . . . . .	.72
6.8.	Neemt het mandaat van de commissaris een einde op het ogenblik van de invereffeningstelling van de vennootschap of blijft diens mandaat voortlopen tot het afsluiten van de vereffening? . . . . .	.72
7.	Fusie of splitsing van een revisorenvennootschap . . . . .	.73
7.1.	Loopt het mandaat van de commissaris ten einde bij de fusie van een revisorenvennootschap? . . . . .	.73
7.2.	Loopt het mandaat van de commissaris ten einde bij de splitsing van een revisorenvennootschap? . . . . .	.74
8.	Omzetting van de rechtsvorm, aanstelling van een voorlopig bewindvoerder en aanduiding van een commissaris inzake opschorting in de gecontroleerde vennootschap . . . . .	.75
8.1.	Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in geval van omzetting van de rechtsvorm van de gecontroleerde vennootschap? . .	.75
8.2.	Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in geval van de aanstelling van een voorlopig bewindvoerder over de gecontroleerde vennootschap? . . . . .	.75

8.3. Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in geval van de aanduiding van een commissaris inzake opschorting bij het gerechtelijk akkoord van de gecontroleerde vennootschap?	76
9. Vervanging van de vaste vertegenwoordiger van de revisorenvennootschap	76
10. Bekendmakingen	77
10.1. Dient de beëindiging van het mandaat van de commissaris openbaar te worden gemaakt?	77
10.2. Dient de nietigverklaring van de beëindiging van het commissarismandaat te worden gepubliceerd?	77
11. Wachtperiode	78
 DEEL 3. BEZOLDIGING VAN DE COMMISSARIS	 79
1. Vaststelling en berekening van de bezoldiging	79
1.1. Vennootschappen waar geen ondernemingsraad is opgericht	79
1.2. Vennootschappen waar een ondernemingsraad is opgericht	81
1.3. Vaststelling van de bezoldiging door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel	82
2. Wijziging van de bezoldiging tijdens het mandaat	83
2.1. Toepasselijke wetgeving	83
2.2. Is er een automatische indexering van de bezoldiging van de commissaris?	83
2.3. Kan de commissaris tijdens zijn mandaat zijn bezoldiging verhogen wegens onvoorziene uitgebreidere controlewerkzaamheden?	83
3. Bezoldiging in verhouding tot de duur van het mandaat	84
3.1. Toepasselijke wetgeving	84
3.2. Een boekjaar telt meer dan twaalf maanden: kan de commissaris een aanvullende ereloonstaat aan de vennootschap versturen?	84
3.3. Voortzetting van het mandaat na de termijn van drie jaar: wat gebeurt er met ereloon van de commissaris?	84
4. Vergoeding van uitzonderlijke werkzaamheden of van bijzondere opdrachten	85
4.1. Toepasselijke wetgeving	85
4.2. De vergoeding van uitzonderlijke werkzaamheden of van bijzondere opdrachten	85
4.3. In welk stuk wordt door een “kleine” vennootschap melding gemaakt van bijzondere erelonen?	88
4.4. Is er een materialiteitsbegrip verbonden aan de melding van bijkomende erelonen in het jaarverslag?	88

5. Betalingsmodaliteiten .....	.89
5.1. Toepasselijke wetgeving .....	.89
5.2. Zijn erelonen <i>pro rata temporis</i> verworven? .....	.89
5.3. Kan de vergoeding van de commissaris worden gedragen door de moedervenootschap van de gecontroleerde vennootschap? .....	.89
5.4. Een bedrijfsrevisor – vennoot van een revisorenvennootschap – wordt door de algemene vergadering <i>intuitu personae</i> aangeduid als vertegenwoordiger: moet hij in eigen naam factureren of moet de revisorenvennootschap het doen? .....	.90
5.5. Wie bepaalt op welke tijdstippen en op welke manier het ereloon van de commissaris wordt betaald? .....	.90
5.6. Is de niet-betaling van het ereloon een reden om de controlewerkzaamheden op te schorten? .....	.91

DEEL 4. PRAKTIJKGEVALLEN MET BETREKKING TOT HET CONTROLEVERSLAG

DEEL 4. PRAKTIJKGEVALLEN MET BETREKKING TOT HET CONTROLEVERSLAG .....	.93
1. Hoe wordt de certificering voorgesteld van rekeningen van bepaalde publiekrechtelijke rechtspersonen waarvan bepaalde commissarissen niet de hoedanigheid bezitten van bedrijfsrevisor? .....	.93
2. Optreden van een (exclusieve) medewerker namens een revisorenvennootschap .....	.94
3. Wie draagt de verantwoordelijkheid bij een ondertekeningsdelegatie? ...	.94
4. Wat gebeurt er bij discrepantie tussen de notulen van de vergadering van de ondernemingsraad en de mededeling ervan aan de aandeelhouders? ...	.95
5. Wat is de vorm van het verslag dat wordt opgesteld ten behoeve van het Comité voor de Preventie en de Bescherming op het Werk dat de functie van ondernemingsraad uitoefent? .....	.96
6. Moet de bedrijfsrevisor een controleverslag opstellen over de rekeningen van een bijkantoor waarin er een ondernemingsraad is? .....	.96
7. Moet de commissaris twee verslagen opstellen in geval van samenloop van het verslag over het voorstel tot ontbinding en het controleverslag over de jaarrekening? .....	.97
8. Overtredingen van de bepalingen inzake consolidatie: moet de commissaris de overtreding vermelden en zo ja, in welk verslag? .....	.97
9. Wat gebeurt er bij onenigheid tussen de leden van een college van commissarissen? .....	.98
10. Wijziging van de jaarrekening na de ondertekening van het controleverslag: moet er een nieuw verslag worden opgesteld? .....	.99
10.1. Wijziging door het bestuursorgaan .....	.99
10.2. Wijziging door of tijdens de algemene vergadering .....	.99

11. Wanneer stelt de commissaris een verslag van niet-bevinding op, aan wie richt hij dat en wat vermeldt hij daarin?100
12. Hoe verloopt de verslaggeving wanneer een plaatsvervangende commissaris de functie van commissaris waarneemt?101

BIJLAGEN103

1. Wetboek van vennootschappen (uittreksels)103
2. Wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen (uittreksels)113
3. Wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren (uittreksels)114
4. Wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen (uittreksels)114
5. Koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren (uittreksels)115
6. Koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen (uittreksels)116

DEEL 1.

BENOEMING VAN DE COMMISSARIS

1. TOEPASSINGSGEBIED

1.1. Verplichting tot benoeming

1.1.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 15, 141 en 142 W. Venn.
Zie bijlage.

Artikel 17, § 5 van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk
Zie bijlage.

Artikelen 10, § 2 en 11, § 1, eerste en tweede lid van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen
Zie bijlage.

1.1.2. Hoe wordt het criterium omzet bepaald?

Luidens het voorschrift van de artikelen 130 en 141 van het Wetboek van vennootschappen, moeten de naamloze vennootschappen, de commanditaire vennootschappen op aandelen, de besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid en de coöperatieve vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid een commissaris benoemen onder de natuurlijke of rechtspersonen, die lid zijn van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (hierna IBR).

De vennootschappen onder firma, de gewone commanditaire vennootschappen en de coöperatieve vennootschappen met onbeperkte aansprakelijkheid waarvan alle onbeperkt aansprakelijke vennoten natuurlijke personen zijn, zijn niet verplicht een commissaris te benoemen (artikel 141, 1° W. Venn.) Hetzelfde geldt voor de economische samenwerkingsverbanden, waarvan geen enkel lid onderworpen is aan de controle door een commissaris, en voor de landbouwvennootschappen (artikel 141, 3° en 4° W. Venn.).

De vennootschappen die de criteria van artikel 15, § 1 van het Wetboek van vennootschappen niet overschrijden, zijn vrijgesteld van de verplichting om een commissaris te benoemen (artikel 141, 2° W. Venn.). Voor de toepassing van de bepalingen inzake de controle van de jaarrekening wordt iedere vennootschap afzonderlijk beschouwd, behoudens de uitzonderingen beschreven *infra*, punt 1.1.4.

Overeenkomstig artikel 15, § 1 van het Wetboek van vennootschappen, zijn kleine vennootschappen deze vennootschappen met rechtspersoonlijkheid die voor het laatst afgesloten boekjaar, niet meer dan één van de volgende criteria overschrijden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 50;
- jaaromzet, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde: 6.250.000 EUR;
- balanstotaal: 3.125.000 EUR;

tenzij het jaargemiddelde van het personeelsbestand meer dan 100 bedraagt.

Onder omzet wordt verstaan het bedrag, exclusief BTW, van de verkoop van goederen en de levering van diensten aan derden, in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening van de vennootschap (artikel 96, I.A. K.B. van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen). Wanneer de vennootschap optreedt als makelaar, als mandataris of commissionair, moet echter een onderscheid worden gemaakt tussen hetgeen tot haar eigen omzet behoort en hetgeen tot de omzet van andere vennootschappen behoort.

In het algemeen kan worden gesteld dat wanneer de vennootschap het volledig risico van diensten op zich neemt, de opbrengsten ervan als eigen omzet zullen worden geboekt. Wanneer de vennootschap daarentegen commissies opstrijkt als tussenpersoon, behoren enkel deze commissie tot haar omzet.

Referentie:

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN, Advies nr. 103/1, Omzetcijfer - Tussenpersonen, *Bull. CBN*, nr. 1, augustus 1977, p. 12-14; Advies nr. 103/2, Omzet van expediteurs, *Bull. CBN*, nr. 22, juni 1988, p. 1-2.

1.1.3. Moeten de criteria van artikel 15, § 1 W. Venn. op geconsolideerde basis worden berekend om te bepalen of een commissaris moet worden benoemd?

Volgens artikel 141, 2° W. Venn. moeten voorvermelde criteria in beginsel afzonderlijk worden beschouwd.

Voorbeeld: A, B en C zijn verbonden vennootschappen.

	A	B	C
Omzet (EUR)	7.500.000	5.650.000	2.500.000
Balanstotaal (EUR)	4.000.000	3.500.000	2.750.000
Personeel	60	45	20

Vennootschap A overschrijdt afzonderlijk de drie criteria: vennootschap A benoemt een commissaris.

Vennootschappen B en C overschrijden afzonderlijk niet meer dan één van de criteria. Bijgevolg benoemen vennootschappen B en C geen commissaris (*cf. infra*, punt 1.1.4.).

1.1.4. Zijn er uitzonderingen op de berekeningswijze op afzonderlijke basis?

Op de regel van afzonderlijke berekening van de criteria, zijn er drie uitzonderingen:

- A. Vennootschappen die deel uitmaken van een groep die gehouden is een geconsolideerde jaarrekening op te stellen en te publiceren (artikel 141, 2°, a) W. Venn.).

Voorbeeld: B en C zijn dochtervennootschappen van A.

	A	B	C
Omzet (EUR)	30.000.000	4.000.000	1.000.000
Balanstotaal (EUR)	15.000.000	2.000.000	500.000
Personeel	300	40	10

Vennootschap A moet een geconsolideerde jaarrekening opstellen, laten controleren en publiceren.

Vennootschap A benoemt een commissaris, zelfs op afzonderlijke basis (artikel 15, § 1 W. Venn.).

Vennootschappen B en C benoemen een commissaris op geconsolideerde basis (artikel 15, § 1 W. Venn.).

Deze regel is geldig onafgezien van het feit dat de vennootschap die consolideert een vennootschap naar Belgisch recht dan wel naar buitenlands recht is.

Referenties:

- INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN, *Vademecum van de bedrijfsrevisor. Deontologie en controlenormen 2002*, Antwerpen, Standaard Uitgeverij, 2002, p. 622-624.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64, § 3" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 4-5.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 10-11, nrs. 13-14.

- B. Portefeuillemaatschappijen onderworpen aan het K.B. nr. 64 van 10 november 1967 tot regeling van het statuut van de portefeuillemaatschappijen (artikel 141, 2°, b) W. Venn.).

Artikel 134 van de wet van 2 augustus 2002 betreffende het toezicht op de financiële sector en de financiële diensten heeft evenwel het koninklijk besluit nr. 64 opgeheven, met ingang van 1 juni 2003. Deze uitzondering is derhalve zonder voorwerp geworden.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 624.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64, § 3” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 11-12, nrs. 15-16.

C. De vennootschappen waarvan de effecten zijn opgenomen in de officiële notering van een effectenbeurs (artikel 141, 2°, c) W. Venn.).

De wetgeving verwijst naar het begrip “officiële notering” (eerste markt) zowel in België als elders.

De Belgische dochtervennootschappen van een beursgenoteerde vennootschap zijn niet als dusdanig verplicht een commissaris te benoemen, behoudens de eerste uitzondering van artikel 141, 2° W. Venn., beschreven *supra* onder A. Men zal zich wellicht herinneren dat de moedervennootschappen van groepen, die beursgenoteerde vennootschappen omvatten, gehouden zijn om een geconsolideerde jaarrekening op te stellen, ongeacht ieder omvangcriterium (artikel 114 W. Venn.).

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 624-625.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64, § 3” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3-4.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 12, nr. 17.

1.1.5. Op welk tijdstip worden de criteria berekend en op welk tijdstip moet een commissaris worden benoemd?

A. Inleiding

Artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen, dat artikel 64, § 2 van de Gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen heeft overgenomen, is niet gemakkelijk aan te wenden. De huidige formulering van de wettelijke tekst geeft aanleiding tot verwarring. Immers, zowel in de eerste als de tweede paragraaf wordt er verwezen naar het vorig boekjaar.

Het Instituut der Bedrijfsrevisoren is van mening dat de wetgever in werkelijkheid de situatie die de bovenhand had vóór het Wetboek van vennootschappen niet heeft willen wijzigen. Op dezelfde wijze kan men zich niet voorstellen dat hij in het bijzonder afstand heeft willen nemen van de juiste omzetting van de Europese Vierde Vennootschapsrichtlijn die hij tevoren had uitgewerkt. Een reparatiewet van artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen zou niettemin welkom zijn.

B. Kleine vennootschap

Vanaf heden is het Instituut der Bedrijfsrevisoren nochtans van mening dat de wettekst, die tot verwarring aanleiding geeft, moet worden geïnterpreteerd net als zijn voorganger, in die zin dat alle vennootschappen groot zijn (en derhalve een commissaris moeten benoemen), tenzij men zich bevindt in één van de volgende hypothesen:

- twee opeenvolgende boekjaren onder de criteria: indien in de loop van twee volgende boekjaren de vennootschap de criteria niet overschrijdt, wordt ze als klein beschouwd voor de hele duur van het derde boekjaar; ze blijft klein in de loop van het vierde boekjaar, indien ze nog steeds niet de criteria tijdens voorvermelde derde boekjaar heeft overschreden;
- jonge vennootschap waarvan men kan vermoeden dat ze onder de criteria blijft; indien, in het bijzonder in het licht van haar financieel plan, het redelijk is te veronderstellen dat een nieuwe vennootschap de criteria niet zal overschrijden, zal ze als klein worden beschouwd.

C. Benoeming van een commissaris

Een vennootschap, die als groot moet worden beschouwd, gaat onmiddellijk over tot de benoeming van een commissaris (cf. artikel 131 van het Wetboek: “*Bij ontstentenis van commissarissen of wanneer alle commissarissen zich in de onmogelijkheid bevinden om hun taak uit te voeren wordt onmiddellijk in de benoeming of vervanging van de commissarissen voorzien.*”). In de meeste gevallen stelt de vennootschap die groot wordt zich echter tevreden met het ertoe overgaan in de loop van de eerste gewone algemene vergadering die volgt op de kennisname van het feit dat ze niet meer klein is.

Voorbeeld: tijdens de boekjaren 1, 2 en 3 overschrijdt de vennootschap de criteria niet; tijdens boekjaar 4 overschrijdt ze de criteria.

De vennootschap zal als klein worden beschouwd voor de boekjaren 3 en 4, aangezien ze de twee voorafgaande boekjaren iedere keer onder de criteria was gebleven. Daarentegen zal ze als groot worden beschouwd vanaf boekjaar 5 (de voorwaarde van de twee voorafgaande boekjaren is niet meer vervuld). Men zal gewoonlijk overgaan tot de benoeming bij een gewone algemene vergadering die gehouden wordt tijdens boekjaar 5.

Gezien de strengheid van de tekst zou een vennootschap reeds vanaf de eerste dag van dat boekjaar over een commissaris moeten beschikken. Immers, de opdracht van de commissaris omvat de controle van de naleving van de statuten en het vennootschapsrecht eveneens voor de periode die loopt vanaf de eerste dag van het boekjaar tot het houden van de algemene vergadering (zie Algemene controlenormen, paragraaf 2.6.2.). De opdracht van de commissaris is een permanente opdracht, die niet alleen bestemd is voor de controle van de jaarrekening. Overigens, de controle van deze vereist in beginsel dat de commissaris de begin-

balans van het boekjaar kan nakijken. Bovendien kan zijn tussenkomst wettelijk vereist zijn in het kader van een verrichting die zou plaatsvinden tijdens het eerste jaar in de loop waarvan de vennootschap groot zou worden, maar vóór het houden van de gewone algemene vergadering: doelwijziging, kapitaalverhoging door inbreng in natura, enz. In deze omstandigheden dient men een commissaris te benoemen op zijn minst ter gelegenheid van de buitengewone algemene vergadering die bijeengeroepen wordt om te beraadslagen over de desbetreffende onderwerpen (doelwijziging, kapitaalverhoging, enz.).

Bepaalde vennootschappen verkiezen niettemin de commissaris te benoemen ter gelegenheid van een bijzondere algemene vergadering, die gehouden wordt op het einde van boekjaar 4 of helemaal aan het begin van boekjaar 5. Hoewel het Wetboek van vennootschappen het bestuursorgaan niet formeel verplicht een dergelijke vergadering bijeen te roepen (zie de verwoording van artikel 131), zouden sommigen kunnen ondersteunen dat het in dit opzicht zijn aansprakelijkheid in het geding kan brengen, hetzij door geen algemene vergadering bijeen te roepen, hetzij door de Voorzitter van de Rechtbank van koophandel niet te adieren.

Alternatief zou men nog kunnen bedenken dat, in het bijzonder om zich de formaliteiten en kosten voor het bijeenroepen van een bijzondere algemene vergadering te besparen, indien de gewone algemene vergadering die gehouden wordt in de loop van boekjaar 4 reeds kennis heeft van het feit dat de criteria in de loop van voorvermeld boekjaar 4 zullen worden overschreden, ze vanaf dat moment overgaat tot de benoeming van een commissaris waarbij men eventueel het in functie treden uitstelt tot de eerste dag van het boekjaar 5. Indien het wettelijk mogelijk is, zou dit uitstel van het in functie treden niettemin in de praktijk een bepaalde verwarring kunnen doen ontstaan.

D. Besluit

Bij wijze van conclusie dient men te overwegen dat er geen duidelijke wettelijke oplossing is. Het heersend gebruik bestaat erin te benoemen ter gelegenheid van de gewone algemene vergadering van boekjaar 5, maar andere oplossingen zijn eveneens denkbaar, met name de benoeming ter gelegenheid van de gewone algemene vergadering van boekjaar 4 of ter gelegenheid van een bijzondere algemene vergadering die gehouden wordt op het einde van boekjaar 4 of in het begin van het boekjaar 5.

1.1.6. Een kleine vennootschap maakt opeens deel uit van een groep die consolidatieplichtig is. Wanneer moet zij een commissaris benoemen?

De uitstelregeling voorzien in artikel 15, § 2, tweede lid W. Venn., geldt enkel voor de “kleine” vennootschap die “groot” wordt na afloop van het referentieboekjaar.

Daartegenover geldt deze uitstelregeling niet indien een “kleine” vennootschap opeens wordt opgenomen in een groep die consolidatieplichtig is. De verplichting tot benoeming van een commissaris vloeit dan voort uit het feit dat de criteria van de kleine vennootschap plots op geconsolideerde basis moeten worden berekend.

De commissaris moet de jaarrekening controleren vanaf het boekjaar waarin de kleine vennootschap effectief deel uitmaakt van de groep die consolideert.

Wat het tijdstip van de benoeming betreft, is de Juridische Commissie van oordeel dat de vennootschap zo snel als mogelijk een commissaris dient aan te duiden en er op de eerstkomende gewone algemene vergadering een verslag beschikbaar dient te zijn.

Voorbeeld:

Een kleine vennootschap wordt op 15 januari N opgenomen in een groep die consolideert (cf. artikel 141, 2°, a) W. Venn.). Zij moet zo snel als mogelijk een commissaris benoemen voor de controle van het boekjaar N tot N+2, maar niet van het boekjaar N-1. In de praktijk vindt er bij de integratie in een groep een algemene vergadering plaats die beslist tot wijziging van de samenstelling van de raad van bestuur. In het geval dat er geen algemene vergadering wordt gehouden, zal er niettemin één moeten worden bijeengeroepen om onder andere te beslissen over belangenconflicten.

1.1.7. Wat zijn de verplichtingen in België van een bijkantoor van een buitenlandse vennootschap? Is een bijkantoor dat door een buitenlandse vennootschap in België werd opgericht, ook onderworpen aan de regels met betrekking tot de benoeming van een commissaris?

Hierop moet negatief worden geantwoord; een bijkantoor (uitgezonderd de banksector) in België, opgericht door een buitenlandse vennootschap, is niet verplicht een commissaris te benoemen, wat ook de grootte ervan zou zijn.

Moet als bijkantoor worden beschouwd: elke exploitatiezetel of centrum van werkzaamheden die niet de vorm heeft aangenomen van een vennootschap naar Belgisch recht (artikel 3, 11° van de Richtlijn van de Raad (89/666/EEG) van 21 december 1989 betreffende de openbaarmakingsplicht voor in een lidstaat opgerichte bijkantoren van vennootschappen die onder het recht van een andere vallen). De verplichtingen van de bijkantoren worden geregeld door artikelen 58 en 59 W. Venn.

1.1.8. Zijn personenvennootschappen met onbeperkte aansprakelijkheid verplicht een commissaris te benoemen?

Vennootschappen onder firma, gewone commanditaire vennootschappen en coöperatieve vennootschappen met onbeperkte aansprakelijkheid waarvan ten

minste één van de onbeperkt aansprakelijke vennoten een rechtspersoon is, moeten een commissaris aanstellen indien ze afzonderlijk als “grote” vennootschap moeten worden beschouwd (samenlezing van 1° en 2° artikel 141 W. Venn.), en dat zonder afbreuk te doen aan de waarderingshypothese op geconsolideerde basis voorzien in artikel 141, 2° W. Venn.

1.1.9. Zijn vennootschappen met sociaal oogmerk verplicht een commissaris te benoemen?

Er dient te worden opgemerkt dat een vennootschap met sociaal oogmerk steeds de rechtsvorm heeft van één van de vennootschappen opgesomd in artikel 2, § 2 W. Venn.

Er is in geen afwijking voorzien voor de toepassing van de bepalingen inzake de commissarisplicht, indien het gaat om een vennootschap met een sociaal oogmerk.

Bijgevolg moeten de principes die gelden inzake de verplichting om een commissaris aan te stellen in de gewone vennootschappen, ook worden toegepast ingeval van vennootschappen met sociaal oogmerk.

Referentie:

IBR, *Jaarverslag*, 1996, p. 253.

1.1.10. Wat zijn de gevolgen van de uitgestelde verwerving van rechtspersoonlijkheid voor de benoeming van de commissaris?

Vennootschappen verkrijgen rechtspersoonlijkheid vanaf de dag van neerlegging van de oprichtingsakte (artikel 2, § 4 W. Venn.).

Stelt zich dan de vraag of de praktijk, waarbij men in een algemene vergadering – gehouden onmiddellijk na de oprichting – overgaat tot de benoeming van de commissaris, aanvaardbaar is.

Alhoewel de vennootschap nog geen rechtspersoonlijkheid heeft, bestaat ze wel onder partijen. Deze kunnen dan op louter contractuele basis overgaan tot het aanstellen van de commissaris.

Referentie:

IBR, *Jaarverslag*, 1997, p. 251-252.

1.1.11. Zijn er entiteiten, niet onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen, die onderworpen zijn aan de commissarisplicht?

Niet alleen vennootschappen zijn onderworpen aan de controle van hun jaarrekening. De wetgever heeft deze verplichting uitgebreid tot andere ondernemingen die een belangrijke plaats innemen in de economie van het land. De verplichting wordt opgelegd door andere wetsbepalingen dan het Wetboek van vennoot-

schappen maar de regels voor de benoeming zijn wel afgestemd op wat door dit wetboek wordt bepaald.

Zo bepaalt artikel 10, § 2, eerste en tweede lid van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen:

“De ondernemingen die niet zijn onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen en zijn uitvoeringsbesluiten moeten zich gedragen naar de bepalingen daarvan wat de vorm, de inhoud, de controle en de neerlegging van de jaarrekening en het jaarverslag betreft.

De inhoud en de omvang van hun verplichtingen worden bepaald op basis van dezelfde criteria inzake personeelsbestand, jaaromzet en balanstotaal als degene die gelden voor ondernemingen onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen.”.

Hier zijn bedoeld de openbare instellingen naar Belgisch recht die een statutaire opdracht vervullen van commerciële, financiële of industriële aard.

1.1.12. Zijn de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen met betrekking tot de controle van de jaarrekening ook van toepassing op de vzw's?

Artikel 17, § 5 van de wet van 27 juni 1921, als gewijzigd door de wet van 2 mei 2002, bepaalt dat de verenigingen één of meer commissarissen moeten aanduiden wanneer ze ten minste twee van de gestelde criteria overschrijden. Deze criteria zijn momenteel gelijkaardig aan deze bepaald in artikel 15, § 1 W. Venn., behalve dat de notie “andere dan uitzonderlijke ontvangsten” deze van omzetcijfer vervangt. Verder bepaalt de wet op de vzw dat de algemene vergadering de commissaris benoemt onder de leden van het IBR.

Enige verwijzing naar het Wetboek van vennootschappen ontbreekt. Dat betekent dat niets voorzien is bijvoorbeeld op gebied van duur van het mandaat, vergoeding, bevoegdheid, enz.

De duur van het mandaat kan worden geregeld, ofwel door uitdrukkelijke vermelding in de schriftelijke opdrachtbevestiging, of beter nog, door een statutaire bepaling.

Wanneer in de vzw een ondernemingsraad is opgericht, is de toestand anders: de wet van 20 september 1948 verwijst uitdrukkelijk naar de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen.

1.1.13. Wat is het verband tussen de commissarisplicht en het jaarrekeningenschema?

Uit de verschillende berekeningswijzen van de criteria is er geen enkele rechtstreekse band tussen de aanwezigheid van een commissaris en het gebruik van een volledig jaarrekeningenschema.

Voor de commissarisplicht worden de criteria van een vennootschap op afzonderlijke wijze berekend (tenzij drie uitzonderingen, *cf. supra*, punt 1.1.4.); voor het jaarrekeningenschema worden de criteria op geconsolideerde basis berekend. Hieruit volgen de hierna beschreven gevallen.

A. Volledig jaarrekeningenschema en geen commissaris

Een vennootschap is groot op geconsolideerde basis, maar afzonderlijk beschouwd is ze klein.

Voorbeeld:

Vennootschappen A en B zijn verbonden, doch vormen geen groep, noch consortium dat consolidatieplichtig is en zijn ook niet beursgenoteerd.

	A	B	Consolidatie	Geconsolideerd
Omzet (EUR)	5.000.000	3.000.000	(1.000.000)	7.000.000
Balans (EUR)	2.000.000	1.250.000	(250.000)	3.000.000
Personeel	40	20	-	60

Op geconsolideerde basis overschrijden vennootschappen A en B meer dan één van de criteria, maar afzonderlijk beschouwd overschrijden ze er geen enkel.

Vennootschappen A en B gebruiken het volledig jaarrekeningenschema.

Vennootschappen A en B moeten geen commissaris aanstellen (*cf.* artikel 15, § 5 en 141, 2° W. Venn.; artikel 99 W. Venn. *a contrario*).

B. Volledig jaarrekeningenschema en commissaris

Een vennootschap is groot op geconsolideerde basis en eveneens groot afzonderlijk beschouwd.

Voorbeeld:

Vennootschappen A en B zoals *supra* A.

	A	B	Consolidatie	Geconsolideerd
Omzet (EUR)	8.000.000	2.500.000	(750.000)	9.750.000
Balans (EUR)	4.000.000	1.250.000	(600.000)	4.650.000
Personeel	60	20	-	80

Vennootschap A gebruikt het volledig jaarrekeningenschema en benoemt een commissaris.

Vennootschap B gebruikt het volledig jaarrekeningenschema en benoemt geen commissaris (*cf.* artikelen 15, § 5 en 141, 2° W. Venn.).

C. Verkort jaarrekeningenschema en commissaris

Dit kan zich voordoen wanneer een vennootschap afzonderlijk beschouwd klein is, geen deel uitmaakt van een groep die consolideert, noch beursgenoteerd is, maar op vrijwillige basis een commissaris heeft aangesteld.

Opgelet: de commissaris die vrijwillig wordt benoemd, wordt op het verkort jaarrekeningenschema vermeld op blad VKT 1 en niet VKT 1bis. Verder vindt men op blad VKT 1 geen melding voor het neerleggen van het commissarisverslag, daar waar dat wel het geval is op blad VOL 1. Dit is geen reden om het controleverslag niet neer te leggen (*cf.* artikelen 141, 2° en 100, 4° W. Venn.).

Een verkort jaarrekeningenschema en de aanwezigheid van een commissaris kunnen eveneens voorkomen wanneer een vennootschap groot was en opeens klein wordt.

Bedoelde vennootschap die groot was en klein wordt, kan de commissaris niet ontslaan om reden dat de criteria niet meer worden overschreden. Zijn mandaat eindigt pas na afloop van de termijn van drie jaar.

1.2. Vrijstelling van de commissarisplicht

1.2.1. *Toepasselijke wetgeving*

Artikel 141 W. Venn.

Zie bijlage.

Artikel 17, § 5 van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk

Zie bijlage.

1.2.2. *Welke vennootschappen zijn vrijgesteld om een commissaris te benoemen?*

Het hierboven aangehaalde artikel van het Wetboek van vennootschappen duidt aan welke vennootschappen niet onderworpen zijn aan de commissarisplicht. Deze negatieve formulering brengt mee dat de meeste praktijkgevallen beschreven in *supra*, punt 1.1., normaal *a contrario* van toepassing zijn op het punt 1.2.

Het betreft de volgende vennootschappen:

- A. de V.O.F., Comm.V, CVOA
 - “grote” of “kleine” waarvan alle onbepert aansprakelijke vennoten natuurlijke personen zijn;
 - “kleine” op individuele basis waarvan één of meer van de onbepert aansprakelijke vennoten een rechtspersoon is;
- B. de BVBA, CVBA, NV, Comm.VA die afzonderlijk beschouwd als “klein” moet worden aangezien, tenzij:
 - zij deel uitmaakt van een groep die consolideert;
 - zij beursgenoteerd is;
- C. de landbouwvennootschappen zijn volledig vrijgesteld, onafgezien van hun grootte;
- D. de economische samenwerkingsverbanden zijn vrijgesteld op voorwaarde dat geen enkel lid van het verband onderworpen is aan de controle van een commissaris.

1.2.3. Welke entiteiten, niet onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen, zijn vrijgesteld om een commissaris te benoemen?

Openbare instellingen naar Belgisch recht die een statutaire opdracht vervullen van commerciële, financiële of industriële aard en die afzonderlijk berekend als “kleine” onderneming worden aanzien, zijn er niet toe gehouden een commissaris aan te duiden.

1.2.4. Welke vzw's zijn vrijgesteld om een commissaris te benoemen?

De vzw die niet meer dan één van de volgende criteria overschrijdt is vrijgesteld een commissaris te benoemen;

- het equivalent, gemiddeld over het jaar, van 50 voltijdse werknemers;
- 6.250.000 EUR, andere dan uitzonderlijke ontvangsten;
- 3.125.000 EUR balanstotaal

behalve indien zij jaarlijks gemiddeld meer dan 100 werknemers tewerkstelt.

1.3. Individuele onderzoeks- en controlebevoegdheid van vennoten

1.3.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 165, 166, 167 W. Venn.

Zie bijlage.

Artikel 385 W. Venn. (CVBA en CVOA)
Zie bijlage.

1.3.2. Mogen de statuten het individuele onderzoeks- en controlerecht van de vennoten uitsluiten?

Wanneer er geen commissaris wordt benoemd, mogen de statuten het controle-recht van de vennoten niet uitsluiten (artikel 166 W. Venn.). De statuten kunnen voorzien in de verplichte benoeming van een commissaris, wat de grootte van de vennootschap ook zou zijn. Dit is niet strijdig met het Wetboek van vennootschappen.

Referentie:

H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64, § 2" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3.

1.3.3. Mag men, bij vrijwillige benoeming, afwijken van de regels bepaald voor een verplichte benoeming?

Sommige vennootschappen zijn geneigd de vrijwillige benoeming te onderwerpen aan een soort testperiode en hiervoor de duur van het mandaat in te korten tot b.v. één jaar. Alhoewel artikel 165 W. Venn. daarover niets expliciet inhoudt, is het statuut van een vrijwillig benoemde commissaris onderworpen aan alle bepalingen van het Wetboek van vennootschappen omtrent benoeming, bezoldiging, ontslag, bevoegdheden en aansprakelijkheid van de commissaris. Deze bepalingen zijn van openbare orde in de mate dat de functie van de commissaris die de jaarrekening attesteert, in het bijzonder de derden aanbelangt.

1.3.4. Mogen de statuten de controlebevoegdheid aan één of meer vennoten voorbehouden?

In geval één of meer vennoten in een vennootschap ervaring hebben in boekhouding, gebeurt het nogal dat deze vennoot door de anderen wordt belast met de controle van de jaarrekening en de boekhouding. De vraag rijst of deze werkwijze statutair mag worden vastgelegd door b.v. een vennoot aan te duiden of een bepaalde kennis te eisen van de controlerende vennoot.

Artikel 166 W. Venn. is hierover duidelijk: iedere vennoot heeft individueel controlebevoegdheid, niettegenstaande enige andersluidende statutaire bepaling.

Enkel in de CVOA of de CVBA is het mogelijk hiervan af te wijken. In deze vormen van vennootschap kunnen de statuten wel bepalen dat de individuele controlebevoegdheid wordt overgedragen aan één of meer door de algemene vergadering benoemde vennoten. De andere vennoten verliezen hierdoor hun individueel recht op controle (artikel 385 W. Venn.).

1.3.5. Welke rol speelt de externe accountant?

In geval van vertegenwoordiging van een vennoot door een accountant kan deze laatste zelfstandig optreden zonder de aanwezigheid van deze vennoot. In geval de vennoot zich laat bijstaan, dan is hij daarentegen zelf aanwezig op de controle.

Het feit dat de vennootschap de vergoeding van de accountant ten laste neemt, betekent echter niet dat de accountant de rol zou spelen van commissaris en evenmin dat het controlerecht aan de vennoten wordt onttrokken.

Referenties:

- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64, § 2" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 4-5.
- R. VAN BOVEN, "Rol van de accountant bij de individuele onderzoeks- en controlebevoegdheid van de vennoten (art. 166 W. Venn.)", *Accountancy & Tax*, 2002, nr. 2, p. 30-33.

1.3.6. Auditclausule in een aandeelhoudersovereenkomst: wat zijn de gevolgen voor het controlerecht van de vennoten?

Veronderstel een vennootschap die niet verplicht is een commissaris te benoemen en dat ook niet heeft gedaan.

In een aandeelhoudersovereenkomst voorziet een algemene clausule in de mogelijkheid van een audit ofwel door een minderheidsaandeelhouder ofwel door een bedrijfsrevisor door laatstgenoemde aangewezen.

De Juridische Commissie van het IBR stelt dat de beroepsbeoefenaar niet alle bevoegdheden van onderzoeks- en controlerecht heeft van een commissaris zoals artikel 166 W. Venn. dat toekent aan de vennoten.

Het opnemen van een dergelijke clausule in een aandeelhoudersovereenkomst sluit geenszins de toepassing van artikel 166 W. Venn. uit. Verder is het niet toegelaten dat het individuele controlerecht wordt uitgesloten door een statutaire bepaling of, *a fortiori*, een contractuele.

De Juridische Commissie concludeert dat, mits inachtnaam van wat voorafgaat, een aandeelhoudersovereenkomst betreffende de audit van de rekeningen van een vennootschap mogelijk is, en dat in deze aandeelhoudersovereenkomst een bedrijfsrevisor kan worden aangeduid.

Referentie:

- IBR, *Jaarverslag*, 2002, p. 200-201.

1.4. Controle op de geconsolideerde jaarrekening

1.4.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 145 en 146 W. Venn.
Zie bijlage.

1.4.2. Controle door de commissaris van de consoliderende vennootschap

Een bepaalde vennootschap waar een commissaris in functie is dient – in de loop van het mandaat van de commissaris – over te gaan tot het opstellen van een geconsolideerde jaarrekening.

Meerdere vragen rijzen, verschillend naar gelang de commissaris van de consoliderende vennootschap de controle van de geconsolideerde jaarrekening zal uitvoeren dan wel een of meer andere bedrijfsrevisoren met een betere kennis en ervaring inzake consolidatie dat zullen doen.

A. Heeft de commissaris van de consoliderende vennootschap voorrang op andere bedrijfsrevisoren?

Ook al is de meest normale situatie deze van de uitoefening van de twee controles door de commissaris van de consoliderende vennootschap, toch heeft laatstgenoemde geen voorrang op andere bedrijfsrevisoren. Wordt een andere bedrijfsrevisor aangeduid, dan is een uitdrukkelijke beslissing van de algemene vergadering vereist; de vergadering is soeverein in haar keuze.

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 626-627.

B. Moet er een beslissing van de algemene vergadering zijn om de commissaris met de controle te belasten?

Er is geen beslissing nodig van de algemene vergadering om de commissaris van de consoliderende vennootschap te belasten met de controle van de geconsolideerde jaarrekening.

Indien de algemene vergadering niet beslist heeft de controle van de geconsolideerde jaarrekening toe te vertrouwen aan een andere bedrijfsrevisor, dan is deze controletaak impliciet begrepen in het mandaat van de commissaris, krachtens artikel 146 W. Venn.

C. Voor welke duur wordt de commissaris belast met de controle van de geconsolideerde jaarrekening?

Vermits de controle van de geconsolideerde jaarrekening impliciet deel uitmaakt van het mandaat van commissaris, loopt de opdracht gelijk met het mandaat van commissaris.

Voorbeeld:

Het mandaat van de commissaris loopt voor de boekjaren N, N+1 en N+2. Het moet worden hernieuwd in N+3.

In N+1 moet de vennootschap overgaan tot het opstellen van een geconsolideerde jaarrekening die zal worden gecontroleerd door de commissaris in functie.

Deze opdracht vervalt in N+3 met zijn commissarismandaat.

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 626-627.

D. Mag het ereloon van de commissaris worden aangepast wegens bijkomend werk veroorzaakt door de controle van de geconsolideerde jaarrekening?

Het lijkt normaal dat de commissaris meer prestaties zal moeten leveren door de controle van de geconsolideerde jaarrekening.

Indien het verhoogde ereloon niet kan worden vastgesteld door de algemene vergadering overeenkomstig artikel 134, § 1 W. Venn., moeten de supplementaire activiteiten worden beschouwd als de uitoefening van een bijzondere opdracht onderworpen aan artikel 134, § 2 W. Venn. (*cf. infra* Deel 3. Bezoldiging van de commissaris, punt 4.2.).

1.4.3. Controle door een andere bedrijfsrevisor dan de commissaris van de consoliderende vennootschap

A. Welke orgaan neemt de beslissing?

Indien een andere bedrijfsrevisor dan de commissaris van de consoliderende vennootschap wordt aangewezen, moet hij worden benoemd door de algemene vergadering. Dezelfde algemene vergadering (artikel 146, eerste lid W. Venn.) stelt het ereloon vast.

B. Voor welke termijn wordt de bedrijfsrevisor benoemd?

Artikel 135 W. Venn. – dat bepaalt dat het mandaat van commissaris voor een termijn van drie jaar loopt – is eveneens van toepassing op een bedrijfsrevisor belast met de controle van de geconsolideerde jaarrekening (artikel 146, derde lid W. Venn.).

Het is bijgevolg mogelijk dat de opdracht van deze bedrijfsrevisor en het mandaat van de commissaris niet samenvallen.

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 627.

1.5. Sancties voor niet-benoeming van een commissaris

1.5.1. Toepasselijke wetgeving

Artikel 171 W. Venn.

Zie bijlage.

1.5.2. Wanneer en hoe moet een bedrijfsrevisor (niet-commissaris) reageren op de niet-benoeming van een commissaris?

Volgens de bepalingen van artikel 171, § 2 W. Venn. is de bedrijfsrevisor strafrechtelijk aansprakelijk indien hij kennis heeft van de overtreding van de vennootschap op het vlak van de controleplicht. Zijn aansprakelijkheid is in het geding wanneer hij de rekeningen, jaarrekeningen, balansen en resultatenrekeningen of geconsolideerde jaarrekeningen attesteert of goedkeurt. De bedrijfsrevisor dient het bestuursorgaan over de overtreding te informeren vóór iedere attestering of goedkeuring. In zijn mededeling zal hij de overtreding toelichten.

De taken van verificatie of van verbetering van de jaarrekening, zoals bedoeld door respectievelijk de letters C. en D. van blad 1bis van het jaarrekeningenschema, monden normaal niet uit in een attestering of goedkeuring. Men zou dus kunnen geloven dat alleen wanneer de opdrachtbevestiging uitdrukkelijk voorziet in een attestering of goedkeuring, de bedrijfsrevisor aansprakelijk kan worden gesteld op grond van de bepalingen van artikel 171, § 2 W. Venn.

Niettemin geeft de rechtspraak aan dat de beroepsbeoefenaar inzake boekhouding (bijvoorbeeld de bedrijfsrevisor) zou kunnen worden beschouwd als medeplichtige of als mededader van de overtredingen zoals bepaald in artikel 171, § 1 W. Venn., zelfs bij gebrek aan schuld op grond van artikel 171, § 2 W. Venn.

1.5.3. Wanneer en hoe moet een uittredende commissaris reageren op de niet-benoeming van een nieuwe commissaris?

Wanneer de vennootschap de intentie heeft het mandaat van de commissaris niet te hernieuwen, of geen andere commissaris te benoemen, kan de uittredende commissaris het bestuursorgaan informeren over de verplichting van de vennootschap en over de aansprakelijkheid van het bestuursorgaan.

Komt hierop geen reactie, dan kan de commissaris op de algemene vergadering, waarop hij dient aanwezig te zijn, het woord nemen en de aandeelhouders attent maken op de verplichting een commissaris te benoemen.

Na de algemene vergadering is zijn mandaat verstreken en kan hij niets meer ondernemen. Zijn aansprakelijkheid is dan niet langer in het geding.

2. BENOEMINGSPROCEDURE

2.1. Vennootschappen zonder ondernemingsraad

2.1.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 130 tot 132 W. Venn.

Zie bijlage.

2.1.2. Wie stelt de bedrijfsrevisor voor?

De onderhandelingen met de bedrijfsrevisor(en) worden gevoerd door het bestuursorgaan van de vennootschap en in onderling overleg wordt het ereloon vastgesteld, dat aan de algemene vergadering zal worden voorgelegd.

Het bestuursorgaan plaatst de benoeming van de commissaris op de agenda van de algemene vergadering. De naam van de bedrijfsrevisor(en) en het vastgestelde ereloon kunnen worden opgenomen in het jaarverslag en worden in ieder geval mondeling medegedeeld tijdens de algemene vergadering. Uiteindelijk benoemt de algemene vergadering de commissaris en stelt ze zijn ereloon vast.

Referentie:

B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 19, nr. 32.

2.1.3. De algemene vergadering benoemt geen commissaris: wat zijn de sancties?

Het Wetboek van vennootschappen voorziet in strafrechtelijke sancties voor bestuurders, zaakvoerders, directeurs en lasthebbers van vennootschappen die wetens en willens de bepalingen overtreden met betrekking tot de controle van de jaarrekening (*cf. supra*, punt 1.5.).

Maar er is blijkbaar niet de minste burgerrechtelijke, noch strafrechtelijke sanctie wanneer de algemene vergadering beslist niet in de functie van commissaris te voorzien, hoewel het bestuursorgaan een voorstel in die richting heeft gedaan om te voldoen aan de wettelijke commissarisplicht (*cf.* artikelen 131, 135 en 171, § 1 W. Venn.). Het Wetboek van vennootschappen bepaalt enkel dat de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel, zetelend in kortgeding, op vraag van elke belanghebbende een bedrijfsrevisor benoemt van wie hij de bezoldiging vaststelt en die belast wordt met de taak van commissaris totdat op wettige wijze in zijn benoeming of vervanging is voorzien (*cf.* hieromtrent, *infra*, punt 2.5.).

Bovendien is het niet uitgesloten dat de strafrechtelijke sanctie ten laste van de bestuurders, zaakvoerders of directeurs (zelfs verzwarende strafrechtelijke sanctie) toch zou worden toegepast in geval b.v. de weigering van de algemene vergadering om een commissaris te benoemen door hen zou opgezet geweest zijn of zelfs door hen gestemd in hun hoedanigheid van aandeelhouder.

Op dezelfde wijze moet men zich de vraag stellen welke de mogelijke gevolgen op burgerrechtelijk gebied kunnen zijn, vooral in geval van faillissement, van het voortzetten van hun mandaat, terwijl ze wisten dat de vennootschap een bepaling van openbare orde van het Wetboek van vennootschappen overtrad.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1995, p. 122-123.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 639-640.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*; Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 19, nr. 33.

2.2. Vennootschappen met ondernemingsraad

2.2.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 151 tot 164 W. Venn.

Zie bijlage.

Artikelen 184 tot 191 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001

Zie bijlage.

2.2.2. Benoeming zonder voordracht van de ondernemingsraad: procedure herbeginnen of nietigheid?

De algemene vergadering benoemt een commissaris zonder voordracht van de ondernemingsraad. Hoe kan dit worden hersteld?

Krachtens artikel 160 W. Venn. is deze benoeming nietig. In feite is ze “vernietigbaar” want de nietigheid moet worden uitgesproken door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel. Intussen kan de voorgeschreven procedure worden gestart.

Vanaf het moment dat de ondernemingsraad en de algemene vergadering tot de benoeming beslissen, kan de commissaris in functie treden.

Referentie:

- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64, § 1” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 42.

2.2.3. *Is er voor de beslissing van de ondernemingsraad een aanwezigheidsquorum en een meerderheid vereist?*

Artikel 156 van het Wetboek van vennootschappen stelt dat het bestuursorgaan (de raad van bestuur of de zaakvoerder) aan de ondernemingsraad een bedrijfsrevisor (of bedrijfsrevisorenvennootschap met één of meerdere vaste vertegenwoordigers) voorstelt om te worden benoemd als commissaris. De ondernemingsraad beraadslaagt over dit voorstel. De beslissing vereist een dubbele meerderheid, met name een meerderheid van de stemmen uitgebracht door de leden verkozen door de werknemers en een meerderheid van de stemmen uitgebracht door het geheel van de ondernemingsraad (bestaande uit vertegenwoordigers van de werknemers en van de werkgever).

In het algemeen dienen tenminste de helft van de vertegenwoordigers van de werknemers en van de werkgever aanwezig te zijn.

Er dient nochtans te worden opgemerkt dat de praktische werkingsmodaliteiten van de ondernemingsraad, overeenkomstig artikel 22, § 2 van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven, worden vastgesteld in huishoudelijke reglementen op het niveau van de onderneming of door het paritair comité of op het niveau van de sector. Het is aan te raden te verifiëren of het bij de onderneming toepasselijke huishoudelijk reglement geen strengere regels bevat inzake het aanwezigheidsquorum.

Het zou ten andere niet correct zijn de benoeming van een commissaris voor te stellen op een vergadering van de ondernemingsraad waar bijvoorbeeld enkel de leden van één enkele werknemersorganisatie aanwezig zijn. Een dergelijke procedure zou gebeurlijk het vertrouwen in de commissaris kunnen ondermijnen. Het ondernemingshoofd dient zelf de situatie te beoordelen.

Tenslotte blijkt het nuttig te wijzen naar de situatie van een vennootschap die zou beschikken over meerdere uitbatingszetels met afzonderlijke ondernemingsraden. In dergelijke situatie dient de meerderheid te worden berekend op het totaal van de stemmen, hetgeen betekent dat, zelfs indien één uitbatingszetel tegen de kandidatuur van de commissaris stemt, deze negatieve stemming geen effect heeft indien het totaal van de stemmen van deze zetel en van de andere uitbatingszetels niettemin een meerderheid verlenen aan de kandidatuur van de commissaris.

2.2.4. *Is het bestuursorgaan verplicht meerdere kandidaten voor te stellen?*

Het bestuursorgaan is niet verplicht meerdere kandidaten voor te stellen. Het Wetboek van vennootschappen schrijft nergens voor dat de ondernemingsraad zelf een keuze zou maken uit verschillende voorgestelde bedrijfsrevisoren (*cf.* artikel 156 W. Venn.).

Indien de ondernemingsraad het oneens is met de voorgestelde bedrijfsrevisor en het bestuursorgaan wil daarvan niet afwijken, moet men zich wenden tot de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel.

Referenties:

- Voorz. Kh. Nijvel 10 april 1986, *T.B.H.*, 1986, p. 605.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64, § 1" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 34.
- B. TILLEMAN, *Het statuut van de commissaris-revisor*; Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 22, nr. 37.

2.2.5. *Moet de voorgestelde bedrijfsrevisor aanwezig zijn op de vergadering van de ondernemingsraad die over zijn benoeming beraadslaagt?*

Op verzoek van een meerderheid van werknemersafgevaardigden van de ondernemingsraad, moet(en) de voorgestelde kandidaat-commissaris(sen) of bedrijfsrevisor(en) worden uitgenodigd om te verschijnen op de vergadering van de ondernemingsraad die over de voordracht beraadslaagt.

De kandidaat-commissaris of bedrijfsrevisor moet aanwezig zijn op de vergadering van de ondernemingsraad waartoe hij wordt uitgenodigd ten einde zich voor te stellen.

Hij dient te antwoorden op de vragen die hem worden gesteld in verband met de aard en de omvang van zijn opdracht in de onderneming evenals de uitoefening ervan (artikel 188 van het K.B. van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen).

Indien de bedrijfsrevisor echter niet wordt uitgenodigd zoals hierboven vermeld, heeft hij geen enkele verplichting om er naartoe te komen. De opdracht van de bedrijfsrevisor is er één van vertrouwen. Het kan dus gebeuren dat het ondernemingshoofd het initiatief neemt de kandidaat uit te nodigen op de vergadering. De bedrijfsrevisor oordeelt zelf of hij hier gevolg aan geeft. Het blijkt nochtans wenselijk dat hij positief zou reageren.

2.2.6. *Wat is de rol van de commissaris wanneer het Comité voor de Preventie en de Bescherming op het Werk de opdrachten uitoefent van de ondernemingsraad?*

Een ondernemingsraad moet worden behouden in de ondernemingen die al een ondernemingsraad hadden bij de vorige verkiezing, voor zover die gemiddeld tenminste 50 werknemers tewerkstellen. In dit geval wordt de opdracht uitgeoefend door de afgevaardigden van het personeel verkozen voor het Comité voor de Preventie en de Bescherming op het Werk.

Van dat ogenblik af moeten de leden van het Comité voor de Preventie en de Bescherming op het Werk door het bestuursorgaan van de vennootschap worden

geraadpleegd omtrent de naam van een bedrijfsrevisor die wordt voorgedragen aan de algemene vergadering voor de uitoefening van de functie van commissaris. De commissaris in functie moet, overeenkomstig artikel 151 Venn. W., een verslag voorleggen dat betrekking heeft op de certificering van de financiële en economische informatie.

Men kan zich de vraag stellen hoelang het Comité voor de Preventie en de Bescherming op het Werk de bevoegdheden van de ondernemingsraad blijft uitoefenen en bijgevolg hoelang de commissaris zijn opdracht uitoefent ten opzichte van de ondernemingsraad.

De ondernemingsraad in functie blijft zolang de onderneming meer dan 50 werknemers tewerkstelt en niettegenstaande het feit dat hij bestaat uit afgevaardigden van het personeel in het Comité voor de Preventie en de Bescherming op het Werk. Het feit dat de leden van de ondernemingsraad daadwerkelijk werden verkozen tijdens de vorige sociale verkiezingen of dat hun mandaat werd vervuld door andere afgevaardigden, speelt hier geen rol. Het volstaat dat er tijdens de voorgaande verkiezingen een ondernemingsraad werd geïnstalleerd.

De commissaris blijft gedurende die tijd zijn normale functie ten opzichte van de ondernemingsraad uitoefenen.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1993, p. 87-88.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 760-765.

2.2.7. De ondernemingsraad wordt voor het eerst opgericht in een vennootschap waar reeds een commissaris in functie is. Welke procedure moet worden gevolgd?

Indien een vennootschap reeds een commissaris heeft aangesteld en er voor het eerst een ondernemingsraad wordt opgericht in deze vennootschap, waar voordien geen ondernemingsraad bestond, blijft deze commissaris in functie tot aan het einde van zijn driejarig mandaat. De ondernemingsraad zal in dit geval slechts haar medebeslissingsrecht kunnen uitoefenen na het verstrijken van het mandaat van de zittende revisor.

Het is aan te bevelen dat de commissaris aan de ondernemingsraad een “*curriculum vitae*” zou meedelen en dat hij er zich aanbiedt. Hij zal ook een nota houdende een raming van de omvang en van de vergoeding van zijn prestaties en een beschrijving van hun inhoud ter informatie meedelen indien de werknemers-afgevaardigden daarom verzoeken.

Referentie:

- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 21, nr. 36.

2.2.8. Wat gebeurt er als de samenstelling van de ondernemingsraad verandert tijdens het mandaat van de commissaris?

De verandering van de samenstelling van de ondernemingsraad kan geen aanleiding geven om de procedure voor de aanduiding van een commissaris in te zetten. Dit volgt uit het feit dat de commissaris een vaste termijn van drie jaar wordt gegarandeerd.

Referentie:

B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 21, nr. 36.

2.3. Entiteiten niet onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen

2.3.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 10, § 2, en 11, § 1, eerste en tweede lid van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen
Zie bijlage.

2.3.2. Zelfde praktijkgevallen

Zoals blijkt uit de hierboven geciteerde wetgeving, zijn entiteiten niet onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen onderworpen aan dezelfde commissarisplicht als vennootschappen.

De wetgeving waarnaar werd verwezen *supra* onder 2.1.1. en 2.2.1. is *mutatis mutandis* van toepassing.

Om dezelfde reden zijn de praktijkgevallen als uiteengezet *supra* onder 2.1.2. en 2.2.2. van gelijkaardige toepassing op deze entiteiten.

2.4. Vaste vertegenwoordiger, plaatsvervanger en college van commissarissen

2.4.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 130, eerste lid en 132 W. Venn.
Zie bijlage.

2.4.2. Vaste vertegenwoordiger

A. Wie duidt de vaste vertegenwoordiger van de revisorenvennootschap aan en wie kan in zijn vervanging voorzien?

De commissaris-rechtspersoon wordt benoemd door de algemene vergadering.

De aanduiding en de vervanging van de vaste vertegenwoordiger worden geregeld in artikel 132, eerste lid W. Venn.: “*Telkens wanneer een controleopdracht wordt toevertrouwd aan een burgerlijke vennootschap (...), moet deze (...) een vertegenwoordiger benoemen...*”.

Dit heeft diverse gevolgen:

- de aanduiding van de vaste vertegenwoordiger moet niet worden opgenomen in de notulen van de algemene vergadering van de vennootschap die de revisorenvennootschap heeft benoemd tot commissaris;
- de vervanging van een vaste vertegenwoordiger behoort tot de autonome bevoegdheid van de revisorenvennootschap;
- de revisorenvennootschap mag haar vertegenwoordiger niet ontslaan zonder tegelijkertijd een opvolger te benoemen. In afwijking van dat principe kan de algemene vergadering die de revisorenvennootschap tot commissaris benoemt eveneens expliciet beslissen dat zij overgaat tot deze benoeming gelet op de aanwijzing *intuitu personae* van een bepaalde natuurlijke persoon als vaste vertegenwoordiger. De vertegenwoordiger kan dan enkel door een besluit van de algemene vergadering worden vervangen, in voorkomend geval na akkoord van de ondernemingsraad.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 301-305.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64, § 2” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 22-23.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 45, nr. 86.

B. Wat als de revisorenvennootschap haar taak niet meer kan uitoefenen?

Een revisorenvennootschap kan ophouden te bestaan (vereffening, schrapping door het IBR). In dat geval vervalt de lastgeving en moet de algemene vergadering van de gecontroleerde vennootschap onmiddellijk voorzien in de benoeming van een nieuwe commissaris. Hetzelfde geldt als de revisorenvennootschap blijft bestaan maar door overmacht haar opdracht niet kan uitvoeren (b.v. langdurige ziekte van de enige vennoot). Voor de wettelijke basis hiervoor, *cf.* artikel 131 W. Venn. Zie ook *infra*, Deel 2. Beëindiging van het mandaat van commissaris, punten 5. en 7.

C. Een commissaris-natuurlijke persoon richt een éénpersoonsBVBA op. Wat zijn de gevolgen daarvan?

Indien de natuurlijke persoon aan de gecontroleerde vennootschap vraagt om zijn mandaat over te dragen aan zijn revisorenvennootschap, moet hij zijn ontslag aanbieden aan de algemene vergadering die dan zou kunnen beslissen de revisorenvennootschap als commissaris aan te stellen.

Het is eveneens denkbaar dat de commissaris als natuurlijke persoon het mandaat in persoonlijke naam verder waarneemt, maar wel als vennoot van de revisorenvennootschap factureert en vervolgens de geïnde honoraria afstaat aan de vennootschap of nog, dat de vennoot aan de vennootschap een (eventueel stilzwijgend) mandaat verleent ter inning van de honoraria. Met andere woorden, het mandaat wordt gewoon voortgezet door de commissaris in persoonlijke naam, maar de facturatie geschiedt via zijn nieuw opgerichte vennootschap, en dit tot zijn mandaat afloopt.

Uiteraard zal men zich enkel kunnen verhalen op de bedrijfsrevisor-natuurlijke persoon.

2.4.3. *Plaatsvervanger*

A. Kan de algemene vergadering naast de effectieve commissaris een plaatsvervanger benoemen?

Alhoewel het Wetboek van vennootschappen zich daarover niet uitspreekt, wordt het algemeen aangenomen dat de algemene vergadering of zelfs de statuten kunnen voorzien in de plaatsvervanging van de commissaris in functie. Hier wordt evenwel bedoeld dat de plaatsvervanger enkel zou optreden, wanneer de commissaris in functie verhinderd is zijn taak uit te oefenen.

Het is aan te raden dat de modaliteiten voor het in functie treden van de plaatsvervanger duidelijk worden geregeld door de statuten of door de beslissing van de algemene vergadering.

Referenties:

- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64, § 1” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 4-5.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 20, nr. 35.

B. Een commissaris is voor korte tijd verhinderd. Kan een andere bedrijfsrevisor zijn verslag tekenen?

De vervanging van een vaste vertegenwoordiger van een revisorenvennootschap is in principe mogelijk (*cf. supra*, punt 2.4.3. A.).

Wat de tijdelijke vervanging betreft, moet het voor de verhinderde bedrijfsrevisor mogelijk zijn om zich door een confrater te laten vertegenwoordigen.

Dit geval wordt expliciet bepaald door het artikel 18, derde lid van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren:

“De bedrijfsrevisor is ertoe gehouden in eigen naam te tekenen, en zijn functie te vermelden. Ingeval van overmacht kan de bedrijfsrevisor zijn bevoegdheid om te tekenen aan een andere bedrijfsrevisor delegeren.”.

Wel moet de aandacht worden gevestigd op het aansprakelijkheidsprobleem dat een ondertekeningsdelegatie met zich meebrengt.

Een bedrijfsrevisor kan die mogelijkheid maar benutten ingeval van overmacht, en in de mate dat hijzelf de nodige controlewerkzaamheden heeft uitgevoerd of onder zijn verantwoordelijkheid heeft laten uitvoeren, en hij persoonlijk met de inhoud van het controleverslag heeft ingestemd.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1993, p. 88-90.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 305, 703-705 en 711.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 20-21, nr. 35.

2.4.4. College van commissarissen

A. Kunnen verscheidene commissarissen afzonderlijk handelen?

Wanneer er verscheidene commissarissen zijn benoemd, vormen zij een college. Zij kunnen de controle op de vennootschap onder elkaar verdelen (artikel 137, § 2, tweede lid W. Venn.).

Een college van commissarissen beraadslaagt en besluit volgens de gewone regels van colleges. Essentieel daarin is dat de beslissingen pas worden genomen na gezamenlijke beraadslaging tussen de leden. In elk geval wordt door het college slechts een enkel verslag opgesteld (artikel 143 W. Venn.), zelfs wanneer er onenigheid bestaat tussen de leden. Dat verslag zal weliswaar de afwijkende

standpunten van de leden van het college vermelden, met opgave van de redenen voor deze verschillende standpunten.

Referenties:

- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64, § 1” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 43-44.
- B. TILLEMAN, *Het statuut van de commissaris-revisor*; Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 105, nr. 240.

B. Werking van een college van commissarissen

Het IBR heeft hieromtrent het volgende aanbevolen.

Meestal zal er in het college van commissarissen worden gewerkt op basis van een taakverdeling. Aangezien het een beslissing betreft, die collegiaal moet worden genomen, verdient het aanbeveling de afgesproken verdeling schriftelijk vast te leggen in een document waarvan elke bedrijfsrevisor een exemplaar bewaart. Het college zal nagaan of het werkprogramma, dat door elk van de leden werd opgesteld, aangepast is.

Wanneer het college een taakverdeling heeft goedgekeurd, blijft het verantwoord voor ieder van de leden om de werkpapieren in verband met de door de andere leden van het college verrichte controlewerkzaamheden aan een nazicht te onderwerpen.

De taakverdeling mag niet zo zijn opgevat dat het voor een lid van het college onmogelijk is een voldoende inzicht te verkrijgen in de activiteit van de vennootschap of in de verrichting waarop de opdracht betrekking heeft.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 1173-1174.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64, § 1” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 43-44.
- B. TILLEMAN, *Het statuut van de commissaris-revisor*; Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 107, nr. 245.

C. Wat gebeurt er in het geval dat één van beide bedrijfsrevisoren in de onmogelijkheid verkeert om zijn opdracht verder te blijven uitoefenen?

Hoe moet de werking van een college van commissarissen met twee bedrijfsrevisoren worden georganiseerd, wanneer één van beiden om ernstige persoonlijke redenen (overlijden, verlies van de hoedanigheid van lid van het IBR) in de onmogelijkheid verkeert om zijn opdracht verder te blijven uitoefenen?

Een onderscheid moet worden gemaakt naargelang het college van commissarissen in de betrokken vennootschap al dan niet werd opgericht met toepassing van een uitdrukkelijke statutaire clauseule.

Indien de statuten voorzien in de benoeming van verschillende commissarissen die een college vormen, moet de statutaire clause worden geëerbiedigd en moet een andere bedrijfsrevisor worden aangesteld, zodat het college opnieuw kan werken.

Indien de aanstelling van een college alleen maar het gevolg is van een beslissing van de algemene vergadering, moet eveneens worden nagegaan of de statuten geen oplossing aanreiken voor deze toestand. Is dit niet het geval, dan gaat men ervan uit dat de benoeming van een tweede bedrijfsrevisor ter vervanging van diegene die zijn functie niet meer uitoefent, geen verplichting is voor de algemene vergadering.

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 672.

D. Is het mogelijk dat er een college is, bestaande uit de commissaris van de consoliderende vennootschap en een andere bedrijfsrevisor die de geconsolideerde jaarrekening controleert?

De commissaris van de consoliderende vennootschap controleert niet automatisch de geconsolideerde jaarrekening. De groep kan hiervoor beroep doen op een andere bedrijfsrevisor, meestal omwille van zijn betere kennis en ervaring inzake consolidatie. Toch verlangt de groep de commissaris van de consoliderende vennootschap te betrekken in de controle van de geconsolideerde jaarrekening.

In dit geval zullen de twee bedrijfsrevisoren in college werken volgens de regels vastgesteld voor dergelijk orgaan.

2.5. Aanstelling van de commissaris door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel of van de Arbeidsrechtbank

2.5.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 131, 157 en 163 W. Venn.

Zie bijlage.

2.5.2. Vennootschappen zonder ondernemingsraad

A. Wie wordt bedoeld met “belanghebbende”?

De procedure tot benoeming door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel of van de Arbeidsrechtbank wordt ingeleid bij verzoekschrift. Wie belanghebbende is, wordt door de Voorzitter zelf beoordeeld. Meestal zal de vordering worden ingeleid door de bestuursorganen, door individuele of gegroepeerde aandeelhouders, door schuldeisers of door werknemers. Het belang tegenover de vennootschap moet worden bewezen.

Referentie:

B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 27, nr. 49.

B. Voor welke duur wordt de commissaris door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel of van de Arbeidsrechtbank benoemd?

Het Wetboek van vennootschappen houdt hieromtrent twee bepalingen in die bij samenlezing moet worden geïnterpreteerd.

De eerste schrijft voor dat de door de Voorzitter benoemde bedrijfsrevisor de taak van commissaris uitoefent totdat op wettige wijze in zijn benoeming of vervanging is voorzien.

De tweede schrijft voor dat deze benoeming of vervanging slechts gevolgen heeft na de eerste jaarvergadering volgend op de benoeming door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel of van de Arbeidsrechtbank.

Deze twee bepalingen hebben een belangrijke invloed op de duur van het mandaat van de commissaris, benoemd door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel of van de Arbeidsrechtbank:

- indien de algemene vergadering de benoeming van de bedrijfsrevisor bekrachtigt, begint de termijn van drie jaar van zijn mandaat slechts te lopen vanaf de eerstkomende gewone algemene vergadering;
- de wettelijk bepaalde duur van drie jaar (artikel 135 W. Venn.) is niet van toepassing op het mandaat van revisor benoemd door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel of van de Arbeidsrechtbank. De termijn kan dus korter of langer zijn, tenzij de Voorzitter een duur heeft beslist.

Volgens de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren verdient het aanbeveling dat de bestuurders of zaakvoerders na drie jaar, naar analogie met artikel 135, eerste lid W. Venn., de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel of van de Arbeidsrechtbank opnieuw zouden vatten. Overigens zou een nieuwe beslissing in elk geval vereist zijn indien één van de gegevens van het beschikkend gedeelte, b.v. het bedrag van de honoraria, wordt gewijzigd.

Voorbeeld:

- de gewone algemene vergadering over boekjaar N gehouden op 15 mei N+1 benoemt geen commissaris, alhoewel de vennootschap daartoe verplicht is;
- de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel of van de Arbeidsrechtbank benoemt op verzoek van een belanghebbende, een commissaris A op 20 oktober N+1;
- een buitengewone algemene vergadering benoemt een commissaris B op 15 december N+1.

In dit geval controleert commissaris A het boekjaar N+1 en commissaris B de boekjaren N+2 tot N+4.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 645-646.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64, § 1" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 41-42.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 35-37, nrs. 65-68.

2.5.3. *Vennootschappen met ondernemingsraad: wat is de duur van het mandaat?*

Artikel 157 W. Venn. bepaalt dat de commissaris, benoemd door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel, belast wordt met de taak van commissaris totdat regelmatig in zijn vervanging is voorzien. De bepaling van artikel 131 W. Venn. die stelt dat deze benoeming of vervanging slechts gevolgen sorteert na de eerste jaarvergadering die volgt op de benoeming door de Voorzitter (*cf. supra*, punt 2.5.2. B.) is niet overgenomen door artikel 157 W. Venn.

Betekent dit dat de regelmatige vervanging van de door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel benoemde commissaris in een vennootschap waar een ondernemingsraad is opgericht, onmiddellijk zou ingaan?

De Raad van het IBR stelt vast dat de bepaling van artikel 131 W. Venn. een algemene bepaling is die van toepassing is op de hele Titel VII in verband met de controle van de jaarrekening en van de geconsolideerde jaarrekening, en dus ook op Hoofdstuk IV inzake de controle in vennootschappen waar een ondernemingsraad werd opgericht.

Daaruit moet men aannemen dat wat werd uiteengezet *supra* onder 2.5.2. B. met betrekking tot de duur van het mandaat, eveneens geldt voor de benoeming van een commissaris door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel of van de Arbeidsrechtbank wanneer er een ondernemingsraad is opgericht in de vennootschap.

Referentie:

- IBR, *Jaarverslag*, 2000, p. 107.

3. AANVAARDING VAN DE OPDRACHT VAN COMMISSARIS EN VERPLICHTE BEKENDMAKINGEN

3.1. Aanvaarding van de opdracht

3.1.1. *Toepasselijke wetgeving*

Wetboek van vennootschappen

Geen enkele bepaling van het Wetboek van vennootschappen heeft betrekking op de aanvaarding van de opdracht van de commissaris.

Burgerlijk Wetboek

Krachtens artikel 1984, tweede lid van het Burgerlijk Wetboek komt het contract van lastgeving slechts tot stand door de aanneming van de lasthebber.

3.1.2. *Moet het commissarismandaat uitdrukkelijk worden aanvaard?*

De relatie tussen de bedrijfsrevisor en zijn klant is van contractuele aard. Of het nu gaat om een conventionele opdracht of een wettelijke opdracht, de revisor sluit met zijn klant een contract af. Het heeft weinig belang dat de inhoud van de opdracht min of meer door de wet is omschreven; bepaalde essentiële elementen blijven altijd overgelaten aan de autonomie van de partijen, zelfs naar aanleiding van een commissarismandaat, hoofdzakelijk wat betreft de wederzijdse aanvaarding van de contractuele relatie, het bedrag van de honoraria en de wijze van betaling.

Het blijkt dus aangewezen dat de bedrijfsrevisor aan zijn klant een schriftelijke opdrachtbevestiging van de hem toevertrouwde opdracht opstelt en overmaakt.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1992, p. 50-51.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 633-635.

3.1.3. *Mogen algemene contractvoorwaarden worden opgenomen in de schriftelijke opdrachtbevestiging?*

De schriftelijke opdrachtbevestiging mag niet worden verward met algemene contractvoorwaarden. De Raad van het IBR is steeds de mening toegedaan geweest dat de praktijk van de algemene voorwaarden niet verenigbaar was met de achting die de beoefenaar van een vrij beroep aan zijn klant verschuldigd is.

De opdrachtbevestiging is specifiek voor elke contractuele relatie. Daarin wordt met name bepaald wat het voorwerp is van de gevraagde dienst, de modaliteiten om de werkzaamheden te vervullen (in voorkomend geval, indien het gaat om

een wettelijke opdracht, overeenkomstig de wet), de voorwaarden voor de toegang tot de informatie, de termijnen, het bedrag of de berekeningswijze, alsook de betalingswijze van het ereloon en de kosten.

Referentie:

IBR, *Jaarverslag*, 1992, p. 51.

3.1.4. Mag de commissaris zijn wettelijke aansprakelijkheid beperken?

Sommige bedrijfsrevisoren voelen zich genoodzaakt de grenzen van hun aansprakelijkheid te preciseren.

Twee opmerkingen moeten in dat opzicht in acht worden genomen:

- eerst en vooral mag de bedrijfsrevisor noch het voorwerp van de wettelijke opdracht, noch de aansprakelijkheid die op hem rust, beperken (artikel 9bis van de wet van 22 juli 1953);
- verder moet worden aangestipt dat de bedrijfsrevisor in het kader van een wettelijke opdracht, een rol vervult die in het bijzonder is ingegeven door het algemeen belang. Het contract wordt weliswaar met de vennootschap gesloten, maar de verplichte tussenkomenst van de revisor vloeit voort uit de wil om tevens al degenen die in relatie met de onderneming staan, te beschermen. Het is een inbeelding om te geloven dat de opdrachtbevestiging de revisor zou beschermen tegen verkeerde interpretaties van zijn functies, daar dit document in het algemeen onbekend blijft voor het merendeel van de aandeelhouders en natuurlijk tegenover derden.

Referentie:

IBR, *Jaarverslag*, 1992, p. 51-52.

3.2. Bekendmaking in verband met de benoeming van de commissaris

3.2.1. Toepasselijke wetgeving

Artikel 74 en 76, eerste lid W. Venn.

Zie bijlage.

3.2.2. Wie staat in voor de publicatie van de benoeming van de commissaris?

De bekendmaking in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad van de benoeming van een commissaris of van de beëindiging van de functie behoort tot de bevoegdheid van het bestuursorgaan van de gecontroleerde vennootschap.

Het blijft evenwel belangrijk dat de bedrijfsrevisor de nodige aandacht besteedt aan die bekendmaking, omdat ze een invloed heeft op zijn aansprakelijkheid; daarenboven geschiedt die soms niet overeenkomstig de vigerende wetteksten.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 635.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64, § 1" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 43.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 42, nr. 81.

3.2.3. Is de benoeming onbestaande door niet-publicatie?

Indien de benoeming van de commissaris niet werd openbaargemaakt, kan deze niet worden tegengeworpen aan derden. De vennootschap kan wel aantonen dat een derde daarvan kennis had (artikel 76, eerste lid W. Venn.). Niettegenstaande het feit dat er geen publicatie is gebeurd, blijft de benoeming geldig tussen de contracterende partijen: de vennootschap en de bedrijfsrevisor. De commissaris kan dan zijn mandaat uitoefenen tegenover zijn lastgever.

3.2.4. Wordt de controleopdracht van de geconsolideerde jaarrekening openbaar gemaakt?

Uit een letterlijke lezing van artikel 146 W. Venn. kan worden afgeleid dat, wanneer de vennootschapscommissaris wordt belast met de controle van de geconsolideerde jaarrekening, de periode van zijn tweede opdracht overeenstemt met zijn commissarismandaat en er geen afzonderlijke benoeming door de algemene vergadering dient te gebeuren. Bijgevolg dient er ook geen afzonderlijke publicatie in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad te gebeuren.

Wanneer daarentegen een andere bedrijfsrevisor dan de vennootschapscommissaris instaat voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening, dient hij te worden benoemd door de algemene vergadering voor een hernieuwbare termijn van drie jaar.

Het Wetboek van vennootschappen voorziet niet in een openbaarmakingsplicht van de benoeming van de bedrijfsrevisor belast met de controle van de geconsolideerde jaarrekening. Artikel 74, 2°, b) W. Venn. betreft enkel de bekendmaking van het uittreksel van de notulen van de algemene vergadering betreffende de benoeming van de commissaris.

3.2.5. Is er een termijn voorzien voor de publicatie van de benoeming van de commissaris?

Artikel 74, 2°, b) W. Venn. vereist de bekendmaking van de akten betreffende de benoeming en de beëindiging van de commissarissen in de NV, BVBA, CVBA en

Comm. VA door de neerlegging van een uittreksel van de akte, in onderhavig geval een uittreksel van de notulen van de algemene vergadering, in het vennootschapsdossier en de bekendmaking daarvan in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad.

De neerlegging gebeurt binnen de vijftien dagen na datum van de notulen en de bekendmaking geschiedt binnen de vijftien dagen na de neerlegging (artikel 74 W. Venn. verwijzend naar de vorige artikelen, nl. 68 en 73 W. Venn.).

3.2.6. Kan door de vermelding op het eerste blad van de jaarrekening aan de publicatieplicht worden voldaan?

Indien het Wetboek van vennootschappen vereist dat de publicatie zou gebeuren in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad, is dat omdat de benoeming aan alle derden zou kunnen worden tegengeworpen. Hoewel de jaarrekening openbaar wordt gemaakt, treft deze openbaarmaking enkel degene die deze jaarrekening via de Nationale Bank van België opvragen. De vermelding op de jaarrekening kan eventueel als bewijs dienen voor de vennootschap, indien kan worden aangetoond dat een derde door dat middel kennis heeft genomen van de benoeming van de commissaris. Doch aan de algemene publicatieplicht van de benoeming kan hierdoor niet worden voldaan (*cf.* artikel 76 W. Venn.).

4. PLICHTENLEER

4.1. Toepasselijke wetgeving

Artikel 24 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren

Zie bijlage.

4.2. Op welk ogenblik moet de bedrijfsrevisor contact opnemen met zijn confrater-voorganger?

In elk geval dient de bedrijfsrevisor met zijn voorganger contact op te nemen vóór hij de opdracht aanvaardt, met andere woorden vóór hij definitief toezegt. Eigenlijk zou een contactname moeten plaatsvinden uiterlijk op het moment dat hij weet dat het bestuursorgaan heeft beslist zijn kandidatuur aan de algemene vergadering voor te dragen (desgevallend via de ondernemingsraad).

De Juridische Commissie van het IBR oordeelt dat de bedrijfsrevisor geen vaste en definitieve offerte kan indienen zolang hij met zijn confrater geen contact

heeft opgenomen; er moet altijd in de offerte een voorbehoud blijven bestaan. Een aanvaarding van de opdracht zou maar mogelijk zijn mits een voorbehoud betreffende het contact met de voorganger.

Het contact moet ook voldoende vlug worden gelegd om te vermijden dat er gevolgen voor de algemene vergadering zouden zijn.

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 595 en 1026-1027.

4.3. Moeten de honoraria van de voorganger betaald zijn vooraleer een opdracht te aanvaarden?

De niet-betaling van de honoraria aan de confrater die men opvolgt, is *in se* geen voldoende reden om een opdracht niet te aanvaarden. De opvolger moet wel nagaan om welke redenen er zich een vertraging in de betaling voordoet, omdat dit zijn eigen beslissing om het mandaat of de opdracht al dan niet te aanvaarden zou kunnen beïnvloeden.

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 596 en 1026-1027.

DEEL 2.

BEEINDIGING VAN HET MANDAAT VAN COMMISSARIS

1. VERSTRIJKEN VAN DE DUUR

1.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 135, 156 tot 162 W. Venn.
Zie bijlage.

1.2. Wettelijke regeling van toepassing op vennootschappen die verplicht zijn een commissaris te benoemen

1.2.1. *Kan een commissaris in een vennootschap die verplicht is een commissaris te benoemen voor een langere of een kortere termijn dan drie jaar worden benoemd?*

De duur van het mandaat van de commissaris is wettelijk vastgelegd op een hernieuwbare termijn van drie jaar (artikel 135, eerste lid W. Venn.). Deze termijn is tegelijk een dwingende minimum- en maximumtermijn.

Bijgevolg is het niet mogelijk een bedrijfsrevisor voor een andere termijn dan drie jaar als commissaris te benoemen.

In zijn *Jaarverslag* van 1985 stelde de Raad van het IBR dat aan die bepaling de betekenis moet worden gegeven dat de commissaris geroepen is om over drie opeenvolgende jaarrekeningen verslag uit te brengen. Enige andere interpretatie, waarbij aan het woord “jaar” de strikte betekenis van kalenderjaar van 365 dagen wordt gegeven, zou in de meeste gevallen niet toepasselijk zijn omdat ze niet overeenstemt met de statuten van de vennootschap.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1985, p. 48-49.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 644.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64^{quater}” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 2.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 62-63, nrs. 128-129.

1.2.2. Hoe wordt de termijn van drie jaar berekend?

Het principe is dat de termijn van drie jaar loopt van de gewone algemene vergadering die de commissaris benoemt tot de gewone algemene vergadering die zich moet uitspreken over de derde jaarrekening waarover de commissaris een controleverslag moet opstellen.

Het is de bedoeling dat de commissaris verslag uitbrengt over drie opeenvolgende jaarrekeningen. Normaal zal dit overeenstemmen met een controle over drie kalenderjaren, maar in uitzonderlijke omstandigheden kan het boekjaar korter of langer zijn dan het kalenderjaar. Zo kan het eerste boekjaar voor een nieuw opgerichte vennootschap korter of langer zijn dan twaalf maanden. De commissaris dient ook controle uit te oefenen op gebeurtenissen na het afsluiten van het boekjaar. De commissaris blijft in functie tot de bijeenkomst van de algemene vergadering die zich uitsprekt over de jaarrekening waarover de commissaris verslag uitbrengt.

Wanneer een commissaris wordt benoemd ter gelegenheid van een bijzondere algemene vergadering kan deze benadering een probleem stellen. In het geval dat hij wordt benoemd nadat het boekjaar werd afgesloten, dienen de maanden tussen de benoeming en het eerste controleverslag niet steeds als een eerste jaar te worden beschouwd.

De Raad van het IBR is van oordeel dat, wanneer het boekjaar is afgesloten op het ogenblik van de benoeming, de termijn van drie jaar begint te lopen vanaf de eerstkomende algemene vergadering. In alle andere gevallen moet de algemene vergadering bepalen wanneer het mandaat, dat een paar maanden meer of minder dan de duur van drie jaar bedraagt, verstrijkt.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 644-645.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64^{quater}" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 2.
- B. TILLEMAN, Het statuut van de commissaris-revisor, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 62-63, nrs. 130-131.

1.2.3. Wat is het ogenblik van de beëindiging van het mandaat?

Na drie boekjaren verstrijkt de ambtstermijn van de commissaris op de eerstkomende gewone algemene vergadering.

Vooraleer hij zijn functie neerlegt, moet hij verslag uitbrengen over de uitoefening van zijn opdracht. Indien de jaarrekening niet tijdig is opgesteld door het bestuursorgaan, moet de commissaris zijn functie verder uitoefenen tot het houden van de algemene vergadering die zich over de jaarrekening kan uitspreken, en/of tot zijn regelmatige vervanging, en in ieder geval waarop hij verslag zou kunnen uitbrengen over het uitoefenen van zijn mandaat met het oog

op het bekomen van kwijting. Deze termijn moet redelijk blijven; zoniet zou de commissaris desnoods de algemene vergadering zelf kunnen bijeenroepen (artikelen 268 (BVBA) en 532 (NV en Comm. V.A.) W. Venn.).

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 646-647.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64^{quater}" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 63-64, nr. 132.

1.2.4. Duur van het mandaat van een bedrijfsrevisor belast met de taak van commissaris die door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel is aangesteld

Cf. supra, Deel 1. Benoeming van de commissaris, punt 2.5.

1.3. Regeling van toepassing op vennootschappen die niet verplicht zijn een commissaris te benoemen en voor entiteiten niet onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen

Kan een vennootschap, die krachtens artikelen 141 en 142 van het Wetboek van vennootschappen niet verplicht is een commissaris te benoemen, of een entiteit die niet onderworpen is aan het Wetboek van vennootschappen vrijwillig een commissaris benoemen voor een kortere termijn dan drie jaar?

Een vennootschap die niet verplicht is een commissaris te benoemen, maar dit desondanks toch wenst te doen, onderwerpt zich vrijwillig aan het controleregime zoals voorzien in artikel 130 e.v. van het Wetboek van vennootschappen. Bijgevolg dient ze alle voorschriften vervat in deze bepalingen toe te passen. Ze kan niet bepaalde voorschriften toepassen en andere niet. Een van deze is de benoeming van de commissaris voor een hernieuwbare termijn van drie jaar.

Indien de bedrijfsrevisor werd aangesteld voor de controle op de informatie die aan de ondernemingsraad in het bijhuis van een buitenlandse vennootschap wordt verstrekt, of bij een onderneming die niet de rechtsvorm van een handelsvennootschap heeft, verwijst artikel 162 van het Wetboek van vennootschappen naar het juridisch stelsel dat van toepassing is op de vennootschapscommissaris. Artikel 135, eerste lid van het Wetboek van vennootschappen is dus van toepassing en de duur van de opdracht is wettelijk op drie jaar bepaald. De opdracht neemt niettemin een einde, bij gebrek aan voorwerp, vóór deze termijn indien de ondernemingsraad (of het Comité voor de Preventie en de Bescherming op het Werk dat de bevoegdheden uitoefent) verdwijnt.

Referentie:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 647-648.

1.4. Regeling van toepassing op vzw's die een commissaris moeten benoemen

Wat is de duurtijd van het mandaat van commissaris in een vzw die een commissaris moet benoemen?

Artikel 17, § 5 van de wet van 27 juni 1921, zoals gewijzigd door de wet van 2 mei 2002, bepaalt dat de verenigingen één of meer commissarissen moeten aanduiden wanneer ze de gestelde criteria overschrijden. Deze criteria zijn momenteel gelijkaardig aan deze bepaald in artikel 15, § 1 W. Venn, behalve dat de notie "andere dan uitzonderlijke ontvangsten" deze van omzetcijfer vervangt. Verder bepaalt de wet op de vzw dat de algemene vergadering de commissaris benoemt onder de leden van het IBR.

Enige verwijzing naar het Wetboek van vennootschappen ontbreekt. Dat betekent dat niets voorzien is bijvoorbeeld op gebied van duur van het mandaat, vergoeding, bevoegdheden, enz.

De duur van het mandaat kan worden geregeld, ofwel door uitdrukkelijke vermelding in de schriftelijke opdrachtbevestiging, of beter nog, door een statutaire bepaling.

Wanneer in de vzw een ondernemingsraad is opgericht, is de toestand anders: de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven verwijst uitdrukkelijk naar de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen.

1.5. Stilzwijgende verlenging?

Kan een commissaris na de beëindiging van zijn mandaat zijn functie verder blijven uitoefenen, zonder dat de algemene vergadering en/of de ondernemingsraad hem in zijn functie bevestigt of door een andere commissaris vervangt?

Aangezien artikel 130 e.v. van het Wetboek van vennootschappen een beslissing vereist van de algemene vergadering inzake de persoon, het aantal en de bezoldiging van de commissarissen, kan er geen sprake zijn van een stilzwijgende verlenging van het mandaat van de commissaris. De herbenoeming moet voorzien zijn op de agenda van de algemene vergadering opdat de aandeelhouders hierover kunnen beraadslagen.

Indien de vennootschap een ondernemingsraad heeft, dient de procedure van artikel 156, tweede lid W. Venn. bovendien te worden nageleefd.

Indien een commissaris *de facto* een (langere) tijd in functie blijft, zonder dat zijn mandaat tijdig werd verlengd, kan dit wel worden geregulariseerd door een beslissing van een bijzondere algemene vergadering, bij voorkeur vóór het einde van het boekjaar, vermits een retroactieve benoeming mogelijk wordt geacht.

Referenties:

- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64^{quater}” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 64-65, nrs. 134-135.

1.6. Retroactieve benoeming

Is het mogelijk om een commissaris te benoemen voor de controle van de jaarrekening van een reeds afgesloten boekjaar?

Het gebeurt soms dat een commissaris wordt benoemd door de algemene vergadering om ook de controle op de jaarrekening van een reeds afgesloten boekjaar te verrichten. Juridisch stelt die procedure geen probleem. Het spreekt vanzelf dat de bedrijfsrevisor op het niveau van zijn controleprogramma en zijn verslag rekening zal moeten houden met de laattijdigheid van de benoeming.

Het mandaat begint evenwel niet te lopen vanaf het begin van het boekjaar waarop het eerste verslag van de revisor betrekking heeft. Volgens de voorvermelde beginselen (*cf. supra*, punt 1.2.), zal de termijn van drie jaar, eventueel afgerond, worden berekend vanaf de effectieve datum van benoeming. Een bedrijfsrevisor die b.v. op 15 februari van jaar N zogenaamd werd benoemd voor de jaren N-1, N en N+1 zal ook het jaar N+2 in zijn controle mogen opnemen, aangezien de termijn is beginnen lopen vanaf 15 februari jaar N. Het is nuttig te preciseren dat de controle over het boekjaar N-1 gebeurt als bedrijfsrevisor in de vorm van een “bijzondere opdracht”.

Het principe van de retroactieve benoeming houdt evenwel een afwijking in van artikel 135 W. Venn. In het geval van een retroactieve benoeming, zal een commissaris gehouden zijn om controle uit te oefenen over vier boekjaren. Bijgevolg dient een dergelijke benoeming uitzonderlijk te zijn en beperkt tot maximaal één boekjaar bijkomend aan de drie toegelaten boekjaren.

Het lijkt ons inderdaad niet mogelijk dat de bedrijfsrevisor het jaar N-2 zou controleren in het kader van zijn commissarismandaat als gevolg van zijn benoeming in jaar N. Doch indien de vennootschap dat wenst, kan de bedrijfsrevisor de controle over het jaar N-2 retroactief wel uitvoeren, maar in de vorm van een “bijzondere opdracht”. Indien de bedrijfsrevisor deze opdracht niet krijgt, kan hij zich voor de controle van de openingscijfers van het jaar N-1 houden aan de aanbeveling van de Raad van het IBR betreffende de “aanvaarding van een controleopdracht door een bedrijfsrevisor”.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 648 en 1017.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64^{quater}” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 63, nr. 131.

2. ONTSLAG OM WETTIGE REDENEN DOOR DE VENNOOTSCHAP

2.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 135, 136, 156 tot 160 W. Venn.

Zie bijlage.

2.2. Kan de vennootschap die verplicht is een commissaris te benoemen vroegtijdig een einde maken aan het mandaat van de commissaris?

Indien de vennootschap krachtens de artikelen 141 en 142 van het Wetboek van vennootschappen verplicht is om een commissaris te benoemen, kan ze de commissaris alleen om wettige redenen ontslaan. Het ontslag wordt gegeven door de algemene vergadering (artikel 135 W. Venn.).

Overeenkomstig artikel 135, eerste lid W. Venn.: “*De commissarissen worden benoemd voor een hernieuwbare termijn van drie jaar. Op straffe van schadevergoeding kunnen zij tijdens hun opdracht alleen om wettige redenen worden ontslagen door de algemene vergadering.*”.

De wettige redenen worden *infra* onder punt 2.4. besproken.

In ieder geval, indien de algemene vergadering beslist om de commissaris om wettige redenen te ontslaan, blijven de artikelen 141 e.v. W. Venn. van toepassing en zal er in het algemeen een nieuwe commissaris moeten worden benoemd. Indien de vennootschap beslist om geen commissaris meer te benoemen terwijl een dergelijke benoeming verplicht blijft, dient de aandacht te worden gevestigd op de strafrechtelijke aansprakelijkheid van het bestuursorgaan zoals voorzien in artikel 171, § 1 W. Venn.

De door de algemene vergadering na te leven ontslagprocedure is beschreven in artikel 136 W. Venn. (*cf. infra*, punt 2.6.).

Bovendien, indien de vennootschap een ondernemingsraad heeft, kan de commissaris in de loop van zijn mandaat slechts worden ontslagen op voorstel of op eensluidend advies van de ondernemingsraad die beslist bij meerderheid van de stemmen uitgebracht door zijn leden en bij meerderheid van de stemmen uitgebracht door de leden benoemd door de werknemers (artikel 159, eerste lid W. Venn.)

Op straffe van nietigheid is het akkoord van de ondernemingsraad vereist (artikel 160 W. Venn.).

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1985, p. 48-49.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 652.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64^{quater}” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3-4.
- B. TILLEMEN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 46, nrs. 87-88.

2.3. Kan de vennootschap die niet verplicht is een commissaris te benoemen vroegtijdig een einde maken aan het mandaat van de commissaris?

Neen (*cf. supra*, punt 2.2.), behalve ontslag om wettige redenen, waarbij het niet noodzakelijk is om de ontslagen commissaris te vervangen.

2.4. Wat dient te worden verstaan onder “wettige redenen”?

Wettige redenen zijn aan de commissaris toe te schrijven omstandigheden waardoor hij niet langer het vertrouwen van de aandeelhouders kan genieten. Het gaat bijvoorbeeld om de verwaarlozing van het mandaat door ziekte, verhindering, onverenigbaarheid of weglating op de ledenlijst van het Instituut der Bedrijfsrevisoren. Een louter subjectief gebrek aan vertrouwen is op zich onvolgende. Dit gebrek moet worden gestaafd met aantoonbare en door de rechter te verifiëren feiten die van aard zijn dat het voortzetten van het mandaat onmogelijk wordt gemaakt.

Het feit dat de vennootschap niet meer beantwoordt aan de criteria die een vennootschap verplichten om een commissaris aan te stellen, kan niet worden beschouwd als een wettige reden tot ontslag (*cf. arrest van het Hof van Beroep te Luik van 23 november 1989, R.P.S. 1990, p. 178*).

Gelet op het dwingend karakter van het artikel 135 W. Venn. kan de beoordelingsvrijheid van de rechter inzake de wettigheid van het gedwongen ontslag niet via statutaire clausules worden beperkt. Een gerechtelijke controle van de wettigheid van het gedwongen ontslag van de commissaris gebeurt derhalve slechts *a posteriori*.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 652-654.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64^{quater}” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3-4.
- B. TILLEMEN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 47-49, nrs. 91-96.

2.5. Kan de wens vanwege een moedervenootschap van een Belgische vennootschap, om de commissaris van laatstgenoemde te vervangen door een andere bedrijfsrevisor die dezelfde is voor alle groepsvennootschappen, worden beschouwd als een wettige reden tot gedwongen ontslag?

Noch een wijziging in het aandeelhouderschap, noch de opneming van de gecontroleerde vennootschap in de consolidatiekring van een andere moedervenootschap kunnen het ontslag wettigen. Hetzelfde geldt voor elke handeling die erop gericht zou zijn het ontslag van de commissaris in functie uit te lokken om die te vervangen door een bedrijfsrevisor die beroepsmatig samenwerkt met de wettelijke controleur van de rekeningen van de moedervenootschap.

In de praktijk is het nochtans niet verboden dat de commissaris zelf ontslag neemt (*cf. infra*, punt 3.7.).

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 652.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64^{quater}" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3-4.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 47, nr. 91.
- B. TILLEMANS, "Nieuwe aandeelhouders, nieuwe commissaris-revisor", noot onder Hof van Beroep te Antwerpen, 3 mei 1993, *T.R.V.* 1996, p. 321-331.

2.6. Wat is de te volgen procedure inzake ontslag om wettige redenen?

Artikel 136 van het Wetboek van vennootschappen bevat specifieke waarborgen voor de commissaris die wordt geconfronteerd met een voorstel tot ontslag om wettige redenen.

Wanneer de algemene vergadering zich moet uitspreken over het ontslag van een commissaris, wordt aan de betrokkene onmiddellijk kennis gegeven van de inschrijving van deze aangelegenheid op de agenda. De commissaris kan aan de vennootschap schriftelijk kennis geven van zijn opmerkingen. Deze opmerkingen worden aangekondigd op de agenda, ter beschikking gesteld van de vennoten, overeenkomstig de artikelen 269, 381 en 535 W. Venn. In voorkomend geval wordt zonder verwijl ook een afschrift gezonden aan diegenen die voldaan hebben aan de formaliteiten die voor de toelating tot de algemene vergadering zijn voorgeschreven.

De vennootschap kan, bij een verzoekschrift waarvan vooraf aan de commissaris kennis wordt gegeven, aan de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel toestemming vragen om de vennoten geen kennis te geven van de opmerkingen die niet ter zake dienen of het aanzien van de vennootschap op onverantwoorde wijze kunnen schaden. De Voorzitter van de Rechtbank hoort de vennootschap en de commissaris in raadkamer en doet uitspraak in openbare terechtzitting. Tegen die beslissing staat geen verzet of hoger beroep open.

2.7. Wat is de sanctie ingeval van het niet-respecteren van de procedure inzake ontslag om wettige redenen?

De algemene vergadering die bijvoorbeeld wordt gehouden zonder dat aan de commissaris kennis wordt gegeven dat de vergadering zich over zijn ontslag zal uitspreken of waarbij er geen gepaste agenda wordt opgesteld, mist elke rechtsgeldigheid.

Zelfs indien er wettige redenen zouden zijn in hoofde van de vennootschap, dan blijven deze vervat in een onwettig totstandgekomen beslissing die dus vernietigbaar is (artikelen 64 en 178 tot 180 W. Venn.).

Het onwettig ontslag geeft de commissaris derhalve recht op een schadevergoeding (artikel 135, eerste lid *in fine* W. Venn.).

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 658.

2.8. Wat is de sanctie ingeval van miskennis van de bevoegdheid van de ondernemingsraad bij een ontslag om wettige redenen?

Indien de vennootschap een ondernemingsraad heeft, kan de commissaris in de loop van zijn mandaat slechts worden ontslagen op voorstel of op eensluidend advies van de ondernemingsraad die beslist bij meerderheid van de stemmen uitgebracht door zijn leden en bij meerderheid van de stemmen uitgebracht door de leden benoemd door de werknemers (artikel 159, eerste lid W. Venn.).

Op straffe van nietigheid is het akkoord van de ondernemingsraad vereist (artikel 160 W. Venn.). De nietigheid wordt uitgesproken door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel van de zetel van de vennootschap zetelend zoals in kortgeding.

Na deze nietigverklaring bestaat er geen ander alternatief dan de reïntegratie van de commissaris in zijn functie.

Referenties:

- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64^{quater}" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 4.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 53, nrs. 106-107.

2.9. Wat is de sanctie ingeval van het niet voorhanden zijn van wettige redenen?

Indien de commissaris wordt ontslagen zonder dat er wettige redenen voorhanden zijn, lijkt het niettemin moeilijk denkbaar dat deze beslissing wordt nietigverklaard of opgeschort.

Ingeval de wettige redenen ontbreken, heeft de ontslagen commissaris recht op een schadevergoeding (artikel 135, eerste lid *in fine* W. Venn.).

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 656.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64^{quater}" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 4.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 53-54, nrs. 108-110.

2.10. Wat is de omvang van de schadevergoeding?

Artikel 135, eerste lid *in fine* W. Venn. bepaalt: "Op straffe van schadevergoeding kunnen zij tijdens hun opdracht alleen om wettige redenen worden ontslagen door de algemene vergadering."

Het onwettig ontslag geeft de commissaris derhalve recht op een schadevergoeding. Volgens het arrest van het Hof van Beroep te Brussel van 16 mei 2000 (*R. W.* 2000-01, nr. 33, p. 1241-1244) omvat deze schadevergoeding bijvoorbeeld, niet alleen de honoraria die nog in rekening konden worden gebracht tijdens het nog niet verlopen gedeelte van het mandaat maar ook de honoraria die werden gederfd op prestaties die buiten de opdracht vielen maar die krachtens de wet aan de commissaris zouden zijn toevertrouwd.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 657-658.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64^{quater}" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 4-5.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 55, nr. 111.

3. ONTSLAGNAME DOOR DE COMMISSARIS

3.1. Toepasselijke wetgeving

Artikel 135, tweede lid W. Venn.

Zie bijlage.

3.2. Kan de commissaris in een vennootschap die verplicht is een commissaris te benoemen vroegtijdig een einde maken aan zijn mandaat?

Behoudens gewichtige persoonlijke redenen, mag de commissaris tijdens zijn opdracht geen ontslag nemen tenzij ter algemene vergadering en nadat hij deze schriftelijk heeft ingelicht over de beweegredenen van zijn ontslag (artikel 135, tweede lid W. Venn.).

Verscheidene omstandigheden kunnen de bedrijfsrevisor ertoe brengen om vroegtijdig een einde te stellen aan de driejarige opdracht die hem is toevertrouwd. Dit kan het gevolg zijn van ernstige meningsverschillen met de leiding van de vennootschap, die van die aard zijn dat de bedrijfsrevisor oordeelt dat hij niet langer de verantwoordelijkheid voor de verklaring over de jaarrekening kan opnemen. Het kan zich eveneens voordoen naar aanleiding van de reorganisatie van de controle in het kader van een groep van vennootschappen.

Zoals vermeld in artikel 135, tweede lid W. Venn. kan de commissaris, buiten het geval van gewichtige persoonlijke redenen, slechts ontslag nemen naar aanleiding van een algemene vergadering en op voorwaarde dat hij vooraf bij de algemene vergadering schriftelijk verslag heeft uitgebracht over de redenen van zijn ontslag. Indien het ontslag niettemin wordt toegestaan door de algemene vergadering, zal deze niettemin dienen over te gaan tot de benoeming van een nieuwe commissaris, voor zover de vennootschap verplicht blijft om een commissaris te benoemen.

Tenslotte, indien de vennootschap een ondernemingsraad heeft, moet de commissaris de ondernemingsraad schriftelijk kennis geven van de redenen voor zijn ontslag (artikel 159, tweede lid W. Venn.).

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 652.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64quinquies" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 56-57, nrs. 113-114.

3.3. Kan de commissaris in een vennootschap die niet verplicht is een commissaris te benoemen vroegtijdig een einde maken aan zijn mandaat van commissaris?

Idem, als *supra*, punt 3.2., behoudens dat de vennootschap, in voorkomend geval, niet verplicht is om de commissaris te vervangen.

3.4. Wat wordt er begrepen onder ontslagname door de commissaris om “gewichtige persoonlijke redenen”?

Een gewichtige persoonlijke reden laat de commissaris toe om ontslag te nemen zonder dat enige termijn moet worden nageleefd. Hij dient niet te wachten tot de eerstkomende algemene vergadering.

Desalniettemin zal het ontslag tot gevolg hebben dat een bijzondere algemene vergadering zal moeten beslissen over de vervanging van de ontslagnemende commissaris, tenzij er een college van commissarissen bestaat, een plaatsvervangende commissaris is aangeduid, of de vennootschap niet verplicht is een commissaris te benoemen.

De gewichtige persoonlijke redenen situeren zich meestal in de medische context. De persoonlijke redenen zijn deze die de persoon van de commissaris betreffen en niet zijn opdracht in de betrokken vennootschap: ziekte, deontologische onbeschikbaarheid – zoals bijvoorbeeld de onmogelijkheid zich onafhankelijk te verklaren –, verlies van de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, aanmaning vanwege de Raad van het IBR overeenkomstig artikel 18^{quater} van de wet van 22 juli 1953 of een beslissing van de tuchtinstanties van het IBR.

De wil om een lucratiever mandaat te kunnen bekomen maakt geen gewichtige persoonlijke reden uit.

Ernstige meningsverschillen met de leiding van de vennootschap of de reorganisatie van de controle in het kader van een groep van vennootschappen kunnen evenmin als gewichtige persoonlijke redenen worden beschouwd.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 652.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64^{quinquies}” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 56-57, nr. 114.

3.5. Moet een commissaris ontslag nemen wanneer een naaste bloed- of aanverwant bestuurder wordt in de gecontroleerde vennootschap ook al zijn de controlewerkzaamheden praktisch afgerond?

De deontologische verbodsbepaling om een opdracht te aanvaarden of voort te zetten in het geval dat de onafhankelijkheid van de commissaris niet langer gewaarborgd is, moet als een gewichtige persoonlijke reden worden beschouwd. De commissaris zal zonder verwijl zijn ontslag moeten indienen, los van het tijdstip waarop een algemene vergadering plaatsvindt.

De vorming van een college van commissarissen biedt hier geen oplossing. Zelfs in het geval van een college van commissarissen, moeten de regels inzake onafhankelijkheid worden nageleefd door elk van de leden van het college die het verslag mee ondertekenen.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 653-654.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64*quinquies*" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3.

3.6. Kan een commissaris ontslag nemen wanneer hij onregelmatigheden vaststelt in de jaarrekening?

Het komt de commissaris toe om uit te maken of hij in de gegeven omstandigheden zijn ontslag moet aanbieden, in de wetenschap dat de inlichtingen die hij zou kunnen verstrekken om zijn ontslag te verantwoorden, weliswaar zullen moeten worden meegedeeld aan de vennoten van de vennootschap en aan de commissaris die hem zal opvolgen, maar niet samen met de jaarrekening zullen worden gepubliceerd.

Referentie:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 654 en 1092.

3.7. Mag de commissaris in functie ontslag nemen, aangezien de moedervenootschap de wens uitdrukt om een andere bedrijfsrevisor te belasten met de controle van de jaarrekening?

Wanneer de moedervenootschap wenst dat een andere bedrijfsrevisor van de groep wordt belast met de controle van de jaarrekening van een dochtervenootschap, gebeurt het eventueel dat de commissaris zelf ontslag neemt, ook al is hij daartoe wettelijk niet verplicht. Een dergelijk ontslag moet gebeuren naar aanleiding van een algemene vergadering opdat er geen onmiddellijke onderbreking zou zijn in de controle van de dochtervenootschap.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 652-653.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64*quinquies*" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3-4.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 58-59, nr. 119.

3.8. Kan een commissaris ontslag nemen op een ogenblik dat het boekjaar praktisch ten einde is?

De Raad van het IBR is van oordeel dat een dergelijk ontslag tot gevolg zou hebben dat het grootste deel van de verrichte controlewerkzaamheden praktisch vruchteloos zouden zijn. De nieuwe commissaris zou immers over onvoldoende tijd beschikken om zijn controleopdracht tot een goed einde te brengen. Teneinde de continuïteit van de controle niet te onderbreken kan een ontslag op een ogenblik dat het boekjaar praktisch ten einde is moeilijk worden genomen: dergelijke ontslagname is in principe uit te sluiten.

Een mogelijke vaak gehanteerde oplossing is dat, indien de vennootschap dat wenst, beide revisoren voor de vervulling van de controleopdracht een college vormen. Er dient te worden opgemerkt dat, zelfs in het geval van een college, de bijzondere regels inzake de onafhankelijkheid in de uitoefening van de revisorale opdracht aanwezig moeten zijn voor elk van de leden van het college die het controleverslag mee ondertekenen.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 653.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64*quinquies*" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 4.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 58-59, nr. 119.

3.9. Dient in geval van ontslagname na het einde van het boekjaar door de commissaris een verslag over de jaarrekening van het afgelopen boekjaar te worden opgesteld?

De Raad van het IBR acht het onaanvaardbaar dat het mandaat vroegtijdig zou worden beëindigd zonder dat de commissaris verslag uitbrengt over de jaarrekening van het reeds verstreken boekjaar in het geval dat de commissaris op het einde van het boekjaar nog in functie was.

Enkel op die manier zal zijn verantwoordelijkheid met betrekking tot de reeds voltooide periode duidelijk kunnen worden afgebakend en zal er kwijting kunnen worden bekomen.

Referenties:

- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64*quinquies*" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 4.
- B. TILLEMAN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 58-59, nr. 119.

3.10. Kan een commissaris ontslag nemen ter gelegenheid van een bijzondere algemene vergadering die enkele weken na de gewone algemene vergadering wordt gehouden?

Volgens de Raad van het IBR verzet de tekst van het Wetboek van vennootschappen zich er niet tegen dat de commissaris ontslag neemt ter gelegenheid van een algemene vergadering die niet de gewone algemene vergadering is, op voorwaarde dat de commissaris aan die algemene vergadering verslag heeft uitgebracht. De mogelijkheid om in dergelijke omstandigheden ontslag te nemen moet worden bekeken in het licht van wat een goede uitoefening van het commissarismandaat vereist.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 653.
- B. TILLEMAN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 58-59, nr. 119.

3.11. Dient in geval van een ontslagname in de loop van het boekjaar de commissaris een verslag op te stellen?

Deze situatie wordt niet geregeld in het Wetboek van vennootschappen.

Indien in de loop van een boekjaar de commissaris zijn mandaat beëindigt, strekt het tot aanbeveling dat hij verantwoording aflegt en derhalve een verslag opstelt over de reeds uitgevoerde werkzaamheden in het kader van zijn mandaat tijdens het lopende boekjaar.

Enkel op die manier zal zijn verantwoordelijkheid met betrekking tot de reeds voltooide periode duidelijk kunnen worden afgebakend wanneer er over de kwijting wordt gestemd (*cf.* ook *infra*, punt 4.6.).

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 653.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64*quinquies*" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 4.
- B. TILLEMAN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 58-59, nr. 119.

3.12. Wat is de te volgen procedure voor ontslagname door de commissaris met uitzondering van gewichtige persoonlijke redenen?

Overeenkomstig de artikelen 135, tweede lid en 159, tweede lid W. Venn. moet de commissaris de algemene vergadering en de ondernemingsraad schriftelijk kennis geven van de redenen voor zijn ontslag. Het ontslag heeft pas uitwerking op de datum van de algemene vergadering. Bij analogische toepassing van de artikelen 283, 5° (BVBA), 410, 4° (CVBA) en 553, 5° (NV) W. Venn. moet worden aangenomen dat dit stuk minstens vijftien dagen voor de algemene vergadering op de zetel van de vennootschap moet liggen. Bovendien moet de ontslagname door de commissaris op de dagorde van de algemene vergadering worden vermeld.

Referentie:

B. TILLEMEN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 58, nr. 117.

3.13. Wat is de sanctie ingeval van het ontbreken van een schriftelijke kennisgeving vanwege de commissaris ter inlichting van de algemene vergadering en van de ondernemingsraad omtrent de beweegredenen van zijn ontslag?

Het gebrek aan motivering van het ontslag kan leiden tot de aansprakelijkheid van de commissaris en eventueel tot tuchtrechtelijke sancties.

Een onregelmatig ontslag door de commissaris kan eventueel schade veroorzaken die bijvoorbeeld voortvloeit uit bijkomende formaliteiten om een nieuwe commissaris te benoemen. De vennootschap zou schadeloosstelling kunnen eisen.

Referenties:

- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64quinquies" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 4.
- B. TILLEMEN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 58-59, nr. 119.

4. ONDERLINGE OVEREENKOMST TUSSEN DE PARTIJEN

4.1. Toepasselijke wetgeving

Artikel 135 W. Venn.

Zie bijlage.

4.2. Kunnen partijen bij onderlinge overeenkomst vervroegd een einde stellen aan het mandaat van de commissaris in een vennootschap die verplicht is een commissaris te benoemen?

In het Wetboek van vennootschappen wordt niets gezegd over de beëindiging van het mandaat van de commissaris die minnelijk tot stand komt na akkoord van de betrokken partijen.

Op grond van het algemeen verbintenissenrecht, zou een dergelijke beëindiging mogelijk zijn, mits akkoord van de commissaris enerzijds en de algemene vergadering anderzijds.

Praktisch gezien dient er vervolgens een onderscheid te worden gemaakt naargelang er al dan niet een ondernemingsraad aanwezig is.

Indien er een ondernemingsraad aanwezig is en er wordt een regeling inzake het ontslag getroffen tussen de vennootschap en de commissaris, dan moet de commissaris de ondernemingsraad schriftelijk kennis geven van de redenen van zijn ontslag (artikel 159, tweede lid W. Venn.).

Op het beëindigen van het mandaat door wederzijds akkoord blijven bovendien de principes van het artikel 135, tweede lid W. Venn. van toepassing. Dat artikel bepaalt dat, behoudens gewichtige persoonlijke redenen, ontslag moet worden genomen ter gelegenheid van een algemene vergadering. Dit kan de gewone vergadering zijn of een bijzondere vergadering, daartoe bijeengeroepen.

Wat het verslag betreft, beschouwt de Raad van het IBR het onaanvaardbaar dat het mandaat vervroegd zou worden beëindigd zonder dat de commissaris verslag uitbrengt over de jaarrekening van het reeds verstreken boekjaar in het geval dat de commissaris op het einde van het boekjaar nog in functie was (*cf. supra*, punt 3.9.).

Referentie:

B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 61, nrs. 125-126.

4.3. Kunnen partijen bij onderlinge overeenkomst vroegtijdig een einde stellen aan het mandaat van de commissaris in een vennootschap die niet verplicht is een commissaris te benoemen?

Idem, als *supra*, punt 4.2., behalve dat de vennootschap, in voorkomend geval, niet verplicht is de commissaris te vervangen.

4.4. Dient in geval van beëindiging door onderlinge overeenkomst de commissaris die op het einde van het boekjaar nog in functie was een verslag over de jaarrekening van het afgelopen boekjaar op te stellen?

Teneinde de continuïteit in de controle te garanderen is het moeilijk aanvaardbaar dat het mandaat vervroegd zou worden beëindigd zonder dat de commissaris verslag uitbrengt over de jaarrekening van het reeds verstreken boekjaar in het geval dat de commissaris op het einde van het boekjaar nog in functie was.

4.5. Dient in geval van beëindiging door onderlinge overeenkomst van het mandaat van de commissaris in de loop van het boekjaar de commissaris een verslag op te stellen?

Indien er in de loop van een boekjaar een beëindiging bij onderlinge overeenkomst is van het mandaat van de commissaris, dient de commissaris verantwoording af te leggen en derhalve een verslag op te stellen over de reeds uitgevoerde werkzaamheden in het kader van zijn mandaat tijdens het lopende boekjaar (*cf. supra*, punt 3.11.).

4.6. Kan de commissaris in geval van een ontslag door onderlinge overeenkomst in de loop van het boekjaar kwijting ontvangen?

Volgens artikel 554 W. Venn. beslist de algemene vergadering na de goedkeuring van de jaarrekening over de aan de bestuurders en commissarissen te verlenen kwijting, bij afzonderlijke stemming. De kwijting is dan alleen rechtsgeldig, wanneer de ware toestand van de vennootschap niet wordt verborgen door enige weglating of onjuiste opgave in de jaarrekening, en, wat de extrastatutaire of met het Wetboek van vennootschappen strijdige verrichtingen betreft, wanneer deze bepaaldelijk zijn aangegeven in de oproeping.

Krachtens deze bepaling kan de algemene vergadering haar bevoegdheid tot het verlenen van kwijting pas uitoefenen nadat de jaarrekening over het betreffende boekjaar is goedgekeurd. In principe zal derhalve over de kwijting worden beslist op dezelfde algemene vergadering die zich over de jaarrekening uitsprekt, d.w.z. de gewone jaarlijkse algemene vergadering.

Uit wat voorgaat en krachtens artikel 554 W. Venn. kan een definitieve kwijting slechts worden gegeven door de gewone jaarlijkse algemene vergadering na kennisname van de ware toestand van de vennootschap en na eventuele vaststelling van de verrichtingen die strijdig zijn met de wet of met de statuten.

Er is wel een alternatief indien op een bijzondere algemene vergadering de aandeelhouders zich verbinden kwijting te verlenen op de gewone algemene (jaar)vergadering nadat ze kennis zouden hebben genomen van de jaarrekening.

Dat is de praktijk die wordt toegepast wanneer een bestuurder in de loop van het boekjaar ontslag neemt en zeker wil zijn dat hij kwijting zal ontvangen (*cf.* O. RALET, *Responsabilités des dirigeants de sociétés*, Brussel, Larcier, 1996, p. 247 en 248, nr. 167).

De gevolgen van deze verbintenis zijn de volgende. De commissaris kan nog worden aangesproken voor bepaalde feiten die aan het licht komen bij de latere voorlegging en bespreking van de jaarrekening. Deze feiten, die door de commissaris zouden zijn verzwegen op het ogenblik dat de verbintenis werd aangegaan, moeten zijn aansprakelijkheid in het geding brengen.

Er moet tenslotte ook worden gepreciseerd dat de kwijting (vervroegde of definitieve) slechts geldt tegenover de vennootschap en niet tegenstelbaar is aan derden.

5. OVERLIJDEN VAN DE BEDRIJFSREVISOR OF ONTBINDING VAN DE REVISORENVENNOOTSCHAP

5.1. Wat gebeurt er met het mandaat van de commissaris bij overlijden van de revisor?

Wat de commissaris-natuurlijke persoon betreft, vervalt het mandaat van rechtswege bij het overlijden van de commissaris. Dit volgt uit artikel 2003, derde lid van het Burgerlijk Wetboek, op grond waarvan het mandaat eindigt bij de dood van de lasthebber. Dit beginsel is van toepassing als het mandaat werd toevertrouwd aan een commissaris, natuurlijke persoon.

Om de bijeenroeping van een bijzondere algemene vergadering te vermijden en de continuïteit van de controle te garanderen in het geval van overlijden van de commissaris, kunnen plaatsvervangende commissarissen worden benoemd (*cf. supra*, Deel 1. Benoeming van de commissaris, punt 2.4.2.).

Referenties:

- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64, § 1" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 31.

- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 65, nrs. 136-139.

5.2. Wat gebeurt er met het mandaat van de commissaris bij ontbinding van de revisorenvennootschap?

Indien de commissaris een rechtspersoon is, dient de ontbinding van de rechtspersoon in beginsel met de dood van een natuurlijke persoon te worden gelijkgesteld. De ontbinding van de revisorenvennootschap leidt echter niet onmiddellijk tot de beëindiging van het mandaat. Artikel 7*bis* van het koninklijk besluit van 20 april 1989 tot vaststelling van het huishoudelijk reglement van het Instituut der Bedrijfsrevisoren bepaalt immers dat de vennootschappen in vereffening slechts gedurende één jaar op de ledenlijst kunnen ingeschreven blijven, te rekenen vanaf de datum van hun ontbinding. Aangezien de revisorenvennootschappen slechts van rechtswege op het einde van deze periode worden doorgehaald, zal het mandaat van commissaris slechts één jaar na de datum van ontbinding van rechtswege een einde nemen.

Eénpersoonsrevisorenvennootschappen worden in beginsel niet ontbonden wegens de dood van hun enige vennoot (*cf.* artikelen 237 en 344 W. Venn.). Er stelt zich evenwel een probleem wanneer de erfgenamen of legatarissen zelf geen bedrijfsrevisor zijn.

In de praktijk wordt in de meeste revisorenvennootschappen – éénpersoonsvennootschappen – een plaatsvervangende zaakvoerder, die de hoedanigheid van bedrijfsrevisor heeft, aangesteld om de continuïteit van de vertegenwoordiging binnen de revisorenvennootschap te waarborgen. Het opnemen van een clausule betreffende de benoeming van een plaatsvervangende zaakvoerder in de statuten van een éénpersoonsvennootschap wordt overigens aanbevolen door het Instituut der Bedrijfsrevisoren.

Om de bijeenroeping van een bijzondere algemene vergadering te vermijden en de continuïteit van de controle te garanderen in het geval van ontbinding van de revisorenvennootschap, kunnen plaatsvervangende commissarissen worden benoemd (*cf. supra*, Deel 1. Benoeming van de commissaris, punt 2.4.2.).

De regels inzake de beëindiging van het mandaat van de commissaris zijn niet van toepassing op het overlijden van de vaste vertegenwoordiger of van de beëindiging van de uitoefening van het beroep door de vaste vertegenwoordiger. Het mandaat van commissaris in hoofde van de revisorenvennootschap loopt voort. In dergelijke omstandigheden zal de revisorenvennootschap eenvoudigweg een andere bedrijfsrevisor-natuurlijke persoon als vaste vertegenwoordiger aanduiden. Indien het mandaat niet *intuitu personae* is in hoofde van de natuurlijke persoon, kan de revisorenvennootschap vrij de vervanger van de vaste vertegenwoordiger kiezen zonder dat de algemene vergadering van de aan controle onderworpen vennootschap noodzakelijk moet worden bijeengeroepen. Een

vervanging is het gevolg van de exclusieve beslissing van de revisorenvennootschap. De naam van de nieuwe vaste vertegenwoordiger moet in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad worden gepubliceerd (artikel 132, tweede lid W. Venn.).

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 304-305.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64, § 1" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 31.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 65, nrs. 136-139.

6. FUSIE, SPLITSING, FAILLISSEMENT OF VEREFFENING VAN DE GECONTROLEERDE VENNOOTSCHAP

6.1. Loopt het mandaat van de commissaris in een door fusie door overneming overgenomen vennootschap ten einde?

Wanneer een vennootschap bij een fusie door overneming wordt opgeslorpt, wordt het mandaat van de commissaris van deze vennootschap beëindigd.

De fusieverrichting brengt immers onvermijdelijk de verdwijning van ten minste één van de betrokken vennootschappen met zich mee.

Bij een fusie gaan overeenkomstig het continuïteitsbeginsel alle rechten en verbintenissen van de overgenomen vennootschap van rechtswege over op de overnemende vennootschap. De vraag kan dan ook worden gesteld of het continuïteitsbeginsel eveneens op de functie van de commissaris toepasselijk is.

Volgens de Juridische Commissie van het IBR is de functie van commissaris nauw verbonden met de structuur zelf van de vennootschap; er kan dan van een overdracht van de functie van commissaris geen sprake zijn als die van rechtswege bij de ontbinding van de vennootschap ophoudt.

De Juridische Commissie baseert zich op artikel 704 W. Venn. Dit artikel heeft betrekking op het aanblijven van de bestuurs- en controleorganen voor de goedkeuring van de jaarrekening over de periode tussen de balansdatum van het laatste boekjaar en de datum waarop de fusie ingaat.

Het derde lid van artikel 704 W. Venn. voegt eraan toe dat de aandeelhouders of vennoten van de overnemende vennootschap beslissen over de kwijting van de bestuurs- en controleorganen van de overgenomen vennootschap. Dergelijke wettelijke verduidelijking kan maar zin hebben mits de opdracht van die organen wordt stopgezet (T. TILQUIN, *Traité des fusions et scissions*, Brussel, Kluwer, 1993, p. 369, nr. 541).

Het past trouwens op te merken dat de tenuitvoerlegging van een fusieverrichting een aanzienlijke invloed kan hebben op de omstandigheden, waarin het mandaat van commissaris van de overnemende vennootschap moet worden uitgeoefend. De omvang van de overnemende vennootschap zal normaliter groter zijn geworden, en elke hergroepering heeft onvermijdelijk administratieve bijstellingen tot gevolg die het risico op boekhoudkundige vergissingen doen toenemen. Het is dan ook gerechtvaardigd dat de voorwaarden, waaronder de commissaris zijn opdracht zal verder zetten, worden herzien.

De algemene vergadering kan ook beslissen om de commissaris van de overgenomen vennootschap in college te laten fungeren met de commissaris van de overnemende vennootschap. Wanneer in de overgenomen vennootschap een ondernemingsraad bestaat, kan een dergelijke oplossing de continuïteit van de relatie met deze ondernemingsraad bevorderen.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 648-650.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 69, nrs. 148-149.

6.2. Loopt het mandaat van de commissaris in een door splitsing door overneming gesplitste vennootschap ten einde?

Idem *supra*, punt 6.1.

6.3. Loopt het mandaat van de commissaris van de bestaande vennootschappen ten einde bij fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap?

Bij de fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap wordt een einde gesteld aan het mandaat van de bestuurs- en controleorganen van de bestaande vennootschappen (T. TILQUIN, *Traité des fusions et scissions*, Brussel, Kluwer, 1993, p. 241, nr. 340).

In de nieuw opgerichte vennootschap zal men een commissaris moeten benoemen, indien de vennootschap verplicht is een commissaris te benoemen (*cf. supra*, Deel 1. Benoeming van de commissaris, punt 1.1.). Het is mogelijk dat een bedrijfsrevisor wordt benoemd die in geen enkele van de vroegere vennootschappen optrad.

Referentie:

- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 69, nrs. 149-150.

6.4. Loopt het mandaat van de commissaris ten einde bij splitsing door oprichting van nieuwe vennootschappen?

Bij de splitsing door oprichting van nieuwe vennootschappen wordt een einde gesteld aan het mandaat van de bestuurs- en controleorganen van de bestaande vennootschappen (T. TILQUIN, *Traité des fusions et scissions*, Brussel, Kluwer, 1993, p. 241, nr. 340).

In de nieuw opgerichte vennootschappen zal men een commissaris moeten benoemen, indien de vennootschap verplicht is een commissaris te benoemen (*cf. supra*, Deel 1. Benoeming van de commissaris, punt 1.1.). Het is mogelijk dat een bedrijfsrevisor wordt benoemd die niet in de vroegere vennootschap optrad.

6.5. Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in een partieel gefuseerde vennootschap?

Aangezien de concrete invulling van de met fusie gelijkgestelde verrichting in de zin van artikel 677 W. Venn. tot op heden in België niet gekend is, wordt deze vraag niet behandeld.

6.6. Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in een partieel gesplitste vennootschap?

Een partiële splitsing is een verrichting waarbij een deel van het maatschappelijk vermogen van een vennootschap A op een andere vennootschap B overgaat, en waarbij de aandeelhouders van de vennootschap A, benevens het behoud van hun aandelen A, ook nieuwe aandelen B ontvangen. De vennootschap A, die aldus slechts een deel van haar maatschappelijk vermogen heeft overgedragen, blijft dus bestaan; zij ondergaat wel een vermogensvermindering die gelijk is aan het deel van het maatschappelijk vermogen dat werd overgedragen aan vennootschap B.

Aangezien de vennootschap verder blijft bestaan, blijven ook haar bestuurs- en controleorganen bestaan. De partiële splitsing brengt derhalve geen verandering teweeg aan het mandaat van de commissaris van de partieel gesplitste vennootschap.

Omdat de door de commissaris te vervullen prestaties eventueel aanzienlijk zullen verminderen, zou een wijziging van de bezoldiging kunnen worden in overweging genomen.

6.7. Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in geval van faillissement van de vennootschap?

De Juridische Commissie van het IBR is van oordeel dat het faillissement de voortzetting van het mandaat van commissaris onmogelijk maakt voor wat zijn voornaamste voorwerp betreft. De commissaris in functie houden om te voldoen aan specifieke, weinig omschreven behoeften, stelt hem aan een risico bloot dat hij niet verplicht is te lopen, omdat dit risico niet inherent aan de contractuele relatie is verbonden. De commissaris heeft een wettige reden om ontslag te nemen op de dag waarop het faillissement wordt uitgesproken. Deze procedure veronderstelt echter, overeenkomstig artikel 136 W. Venn., dat de algemene vergadering bijeenkomt.

In de mate dat de aandeelhouders, of een aantal onder hen, na het vonnis dat het faillissement uitspreekt, een algemene vergadering willen bijeenroepen om te beraadslagen over de bescherming van de rechten van de aandeelhouders via de (her)benoeming van een commissaris, zou het hen toekomen zich rechtstreeks tot de Rechtbank van Koophandel te wenden en de aanstelling te vragen van een lastgever *ad hoc* die met deze taak wordt belast.

Indien de curator overigens de bijstand van de commissaris in de uitoefening van zijn functie als curator wenst, is dit perfect mogelijk op grond van een bijzondere overeenkomst, waarvan het voorwerp ongetwijfeld onderscheiden is van de overeenkomst voor een commissaris. In dit geval moet echter de aandacht worden getrokken op de geheimhoudingsplicht van de commissaris. Naar het oordeel van de Raad van het IBR zijn de werkdocumenten van de bedrijfsrevisor vertrouwelijke documenten, ook als de bedrijfsrevisor een onderscheiden opdracht uitvoert ten behoeve van de curatele.

Bij wijze van conclusie kan het volgende worden gesteld: waar eenparig wordt aangenomen dat het faillissement enerzijds de curator machtigt om een einde te stellen aan de overeenkomst en anderzijds de commissaris machtigt om zijn ontslag in te dienen, pleit de meerderheid van de rechtsleer zelfs voor de onmiddellijke stopzetting van rechtswege van het mandaat dat zonder voorwerp is geworden.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 564-565 en 650-651.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 70, nr. 151.

6.8. Neemt het mandaat van de commissaris een einde op het ogenblik van de invereffeningstelling van de vennootschap of blijft diens mandaat voortlopen tot het afsluiten van de vereffening?

Door de ontbinding wordt geen einde gesteld aan het mandaat van een commissaris. Dit betekent dat de commissaris ten minste aanblijft tot het einde van zijn

driejarig mandaat. De opdracht van de commissaris bestaande uit het uitvoeren van de jaarlijkse controle van de jaarrekening (artikel 142 W. Venn.) en het opstellen van een controleverslag daarover (artikel 143 W. Venn.) blijft behouden, ook al is de vennootschap in vereffening. De wetgeving voorziet dat tijdens de vereffening de vereffenaar de jaarrekening moet voorleggen aan de algemene vergadering van aandeelhouders, zonder ze te laten goedkeuren. Titel IX betreffende de ontbinding en vereffening, zowel als Titel VI betreffende de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening en Titel VII betreffende de controle van de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening maken trouwens deel uit van hetzelfde Boek IV van het Wetboek van vennootschappen. De bepalingen betreffende ontbinding en vereffening en de voormelde bepalingen dienen dan ook samen te worden gelezen.

Na afloop van het driejarig mandaat en indien de vereffening op dat moment nog niet is afgesloten, zal de algemene vergadering van aandeelhouders moeten beslissen of de commissaris wordt herbenoemd, of dat een andere commissaris wordt benoemd, of dat geen commissaris meer wordt benoemd (wanneer de vennootschap niet langer voldoet aan de criteria die de benoeming van een commissaris noodzakelijk maken).

Artikel 194 W. Venn. voorziet dat, na afloop van de vereffening – ogenblik dat normalerwijze niet samenvalt met de gewone afsluitdatum van de jaarrekening – de vereffenaars de rekeningen moeten maken, die moeten worden gecontroleerd door de commissaris. Zo er geen commissaris meer in functie is, beschikken de vennoten over een individueel onderzoeksrecht, waarbij zij zich kunnen laten bijstaan door een bedrijfsrevisor of externe accountant.

Uit artikel 194 W. Venn. blijkt duidelijk dat de commissaris, indien er één is, in functie blijft ten minste tot het verstrijken van zijn driejaarlijks mandaat. De artikelen 142 en 143 W. Venn. blijven dus integraal van toepassing.

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 495-496.

7. FUSIE OF SPLITSING VAN EEN REVISORENVENNOOTSCHAP

7.1. Loopt het mandaat van de commissaris ten einde bij de fusie van een revisorenvennootschap?

De fusie van een revisorenvennootschap zal in beginsel niet tot de beëindiging van het mandaat van de commissaris leiden (artikel 682, 3° W. Venn.). Anders dan bij een rechtsovergang onder algemene titel door overlijden, gaan bij fusie de *intuitu personae* overeenkomsten, waaronder dat van de commissaris, over op de

overnemende vennootschap. Door het enkele feit van de fusie gaan alle overeenkomsten die werden aangegaan door de overgenomen vennootschap met derden van rechtswege over. Er zijn geen andere formaliteiten – bijvoorbeeld tussenkomst van een algemene vergadering – voorgeschreven dan deze van artikel 683 W. Venn. Bijgevolg gaan de lopende mandaten in hoofde van de overgenomen revisorenvennootschap zonder meer over op de overnemende revisorenvennootschap en worden ze gewoon voortgezet, zonder dat deze wijziging moet worden genoteerd in de notulen van de door het kantoor gecontroleerde vennootschappen. Wel dienen de gecontroleerde vennootschappen over deze reorganisatie te worden ingelicht.

Aangezien artikel 682 W. Venn. niet van openbare orde is, zou in een individuele overeenkomst kunnen worden voorzien dat bepaalde overeenkomsten niet zullen overgaan in geval van fusie. In de schriftelijke opdrachtbevestiging zou ook kunnen worden voorzien dat het commissarismandaat enkel overgaat op de overnemende revisorenvennootschap na instemming van de algemene vergadering van de vennootschap waarin de overgenomen revisorenvennootschap commissaris is.

Indien de overgenomen revisorenvennootschap tot commissaris werd benoemd, gelet op het *intuitu personae* karakter van de vaste vertegenwoordiger die ze zou voorstellen om aan te duiden, dan zal laatstgenoemde in beginsel voortaan ook de vaste vertegenwoordiger zijn van de overnemende revisorenvennootschap wat dat commissarismandaat betreft. Om vaste vertegenwoordiger te kunnen zijn van de overnemende revisorenvennootschap moet de persoon in kwestie niettemin vennoot, bestuurder of zaakvoerder in deze revisorenvennootschap zijn. Het voorgaande geldt ook wat de vaste vertegenwoordiger betreft die niet *intuitu personae* benoemd is en de overnemende revisorenvennootschap zou hem dus vrij kunnen vervangen door een andere (*cf. infra*, punt 9.).

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 323.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 66, nr. 140.

7.2. Loopt het mandaat van de commissaris ten einde bij de splitsing van een revisorenvennootschap?

Idem *supra*, punt 7.1., behalve dat het passend is te preciseren, normaal via het splitsingsvoorstel, welke vennootschap voortkomende uit de splitsing welke commissarismandaten zal voortzetten.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 323.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 66, nr. 140.

8. OMZETTING VAN DE RECHTSVORM, AANSTELLING VAN EEN VOORLOPIG BEWINDVOERDER EN AANDUIDING VAN EEN COMMISSARIS INZAKE OPSCHORTING IN DE GECONTROLEERDE VENNOOTSCHAP

8.1. Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in geval van omzetting van de gecontroleerde vennootschap?

Overeenkomstig artikel 775 W. Venn. blijft, wanneer een vennootschap, die is opgericht in een van de rechtsvormen genoemd in artikel 2, § 2 een andere rechtsvorm aanneemt, haar rechtspersoonlijkheid onverminderd voortbestaan in die nieuwe vorm.

De omzetting van een vennootschap in een andere rechtsvorm heeft geen invloed op het mandaat van de commissaris.

Het mandaat van de commissaris blijft ook behouden wanneer de omvorming tot gevolg heeft dat de vennootschap omwille van haar rechtsvorm niet meer verplicht is een commissaris te benoemen. Dit is bijvoorbeeld het geval bij de omzetting in een vennootschap onder firma of gewone commanditaire vennootschap.

Het feit dat de vennootschap niet meer beantwoordt aan de criteria die een vennootschap verplichten om een commissaris aan te stellen, kan niet worden beschouwd als een wettige reden tot ontslag (*cf.* arrest van het Hof van Beroep te Luik van 23 november 1989, *R.P.S.* 1990, p. 178).

Referentie:

B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 68, nrs. 145-146.

8.2. Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in geval van de aanstelling van een voorlopig bewindvoerder over de gecontroleerde vennootschap?

De benoeming van een voorlopig bewindvoerder in de plaats van of naast de bestuursorganen van de vennootschap beïnvloedt de werking van de controle op de vennootschap niet en derhalve blijft de commissaris zijn mandaat verder uitvoeren.

Referentie:

B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 68, nr. 147.

8.3. Loopt het mandaat van de commissaris ten einde in geval van de aanduiding van een commissaris inzake opschorting bij het gerechtelijk akkoord van de gecontroleerde vennootschap?

De benoeming van een commissaris inzake opschorting beïnvloedt de werking van de controle op de vennootschap niet en derhalve blijft de commissaris zijn mandaat verder uitoefenen.

Overeenkomstig paragrafen 3.2. en 3.4. van de “Technische nota inzake opdrachten in verband met het gerechtelijk akkoord” kan de functie van commissaris inzake opschorting niet worden uitgeoefend door de commissaris van de vennootschap. De commissaris inzake opschorting dient onmiddellijk na zijn aanstelling contact op te nemen met de commissaris.

Referentie:

IBR, *Jaarverslag*, 1998, p. 317-318.

9. VERVANGING VAN DE VASTE VERTEGENWOORDIGER VAN DE REVISORENVENNOOTSCHAP

Loopt het mandaat van de commissaris van een vennootschap ten einde bij vervanging van de vaste vertegenwoordiger van de revisorenvennootschap?

De regels inzake de beëindiging van het mandaat van de commissaris zijn niet van toepassing op de vervanging van de vaste vertegenwoordiger.

De algemene vergadering van de gecontroleerde vennootschap kan eisen dat een bepaalde persoon wordt gekozen; in dit geval is het mandaat *intuitu personae* in hoofde van de natuurlijke persoon. Zoniet, kan de vertegenwoordiger vrij door de revisorenvennootschap worden gekozen, en indien de vaste vertegenwoordiger wordt vervangen vóór het mandaat is verstreken, moet de algemene vergadering van de aan controle onderworpen vennootschap niet noodzakelijk worden bijeengeroepen.

Een vervanging zal dus het gevolg zijn van de exclusieve beslissing van de revisorenvennootschap. De naam van de nieuwe vaste vertegenwoordiger moet dan wel in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad worden gepubliceerd (artikel 132, tweede lid W. Venn.). Voor de benoeming van de vaste vertegenwoordiger *cf. supra*, Deel 1. Benoeming van de commissaris, punt 2.4.2. A.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 304-305.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 45, nr. 86.

10. BEKENDMAKINGEN

10.1. Dient de beëindiging van het mandaat van de commissaris openbaar te worden gemaakt?

Artikel 74, 2° b) W. Venn. vereist de bekendmaking van de akten betreffende de ambtsbeëindiging van de commissarissen in de NV, BVBA, CVBA en Comm. V.A. door de neerlegging van een uittreksel van de akte in het vennootschapsdossier en de bekendmaking daarvan in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad.

Voorvermeld artikel spreekt uitdrukkelijk van “akten betreffende de ambtsbeëindiging”. Het aflopen van het mandaat na drie jaren dient derhalve niet te worden gepubliceerd, aangezien er immers geen akte betreffende de ambtsbeëindiging voorhanden is.

Bij een ontslag door de vennootschap bestaat de akte uit de notulen van de algemene vergadering die beslist tot het ontslag van de commissaris.

Ingeval van een vrijwillig ontslag door de commissaris gaat het om de schriftelijke verklaring waarin de commissaris de redenen voor zijn ontslag aan de algemene vergadering vermeldt.

De bekendmaking kan de regeling van geschillen inzake aansprakelijkheid beïnvloeden. De neerlegging moet derhalve zo snel mogelijk gebeuren. Het Wetboek van vennootschappen voorziet evenwel niet in een termijn. Desgevallend zou de commissaris via gerechtelijke weg kunnen eisen dat zijn ontslag door de bestuurders wordt neergelegd.

Referenties:

- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64^{quinquies}” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 5.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 70-71, nrs. 152-154.

10.2. Dient de nietigverklaring van de beëindiging van het commissarismandaat te worden gepubliceerd?

De in kracht van gewijsde gegane of bij voorraad uitvoerbare rechterlijke beslissing waarbij de opschorting of de nietigheid van het besluit van de algemene vergadering tot afzetting van de commissaris wordt uitgesproken, wordt bekendgemaakt via neerlegging van een uittreksel en bekendmaking van het uittreksel in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad (artikel 179, § 2 W. Venn.).

Referentie:

- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 71-72, nr. 158.

11. WACHTPERIODE

Mag een bedrijfsrevisor achtereenvolgens het mandaat van commissaris en vereffenaar in dezelfde vennootschap uitoefenen?

Het nieuwe derde lid van artikel 133 W. Venn. bepaalt dat:

“Zij kunnen gedurende een tijdvak van twee jaar na het einde van hun mandaat van commissaris, noch in de vennootschap die aan hun controle is onderworpen, noch in een daarmee verbonden vennootschap of persoon zoals bepaald in artikel 11, een mandaat van bestuurder, zaakvoerder of enige andere functie aanvaarden.”.

De Juridische Commissie van het IBR is van oordeel dat met de zinsnede “*mandaat van bestuurder, zaakvoerder of enige andere functie*” de wetgever om het even welke functie binnen de gecontroleerde vennootschap of ermee verbonden vennootschap of personen wil verbieden, en m.a.w. een verbod met een zeer ruime draagwijdte heeft willen instellen.

Bovendien maakt de invereffeningstelling van rechtswege een einde aan het mandaat van de bestuurders en zaakvoerders. Het bestuur en de vertegenwoordiging van de vennootschap worden vanaf de invereffeningstelling toevertrouwd aan één of meer vereffenaars. Het mandaat van vereffenaar is derhalve, in dat opzicht, te vergelijken met dat van bestuurder of zaakvoerder.

Uit het voorgaande volgt dat volgens de Juridische Commissie het achtereenvolgens uitoefenen door een bedrijfsrevisor van het mandaat van commissaris en het mandaat van vereffenaar in dezelfde vennootschap strijdig is met het voorvermelde artikel.

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 496-498.

DEEL 3.

BEZOLDIGING VAN DE COMMISSARIS¹

1. VASTSTELLING EN BEREKENING VAN DE BEZOLDIGING

1.1. Vennootschappen waar geen ondernemingsraad is opgericht

1.1.1. *Toepasselijke wetgeving*

Artikel 134 W. Venn.

Zie bijlage.

Artikel 9 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren

Zie bijlage.

Artikelen 22, eerste lid en 23 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren

Zie bijlage.

1.1.2. *Zijn er richtlijnen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (IBR) betreffende de erelonen?*

De modaliteiten en voorwaarden inzake bezoldiging van de bedrijfsrevisor worden bepaald en gecontroleerd door de Raad van het Instituut (artikel 9 van de wet van 22 juli 1953). Betekent dit dat het IBR barema's heeft uitgevaardigd die door de revisoren moeten worden gevolgd?

In 1986 heeft de Voorzitter van het IBR een rondschrĳven aan de leden gericht met in bijlage een tabel die voorstellen bevatte inzake een gemiddeld aantal werkuren in functie van boekhoudkundige gegevens. De cijfers van deze tabel waren zuiver als indicatief te beschouwen en worden voor het ogenblik niet meer gebruikt door de Commissie van Toezicht van het IBR, omdat deze soort tabellen weinig waarde had. Het is inderdaad onmogelijk om uitsluitend te verwijzen naar cijfergegevens om te bepalen hoe omvangrijk de uit te voeren controles zijn.

¹ Deze materie is in volle ontwikkeling. De wet van 2 augustus 2002 houdende wijziging van het Wetboek van vennootschappen wijzigt artikel 134, § 2 en § 4 W. Venn. Op het ogenblik van de redactie was het uitvoeringsbesluit met betrekking tot het jaarverslag nog niet gepubliceerd.

Bovendien zou een eventuele tarifiëring voor de erelonen van de bedrijfsrevisor indruisen tegen het principe van de vrije mededinging. Bovendien houdt dit geen verband met de kwaliteit van de uitgevoerde controles.

Voor wat de controles op de erelonen betreft, dient elke permanente controle-opdracht niettemin aan het IBR te worden medegedeeld.

Het is tenslotte aan de revisor om te oordelen over het aantal prestaties die noodzakelijk zijn om te voldoen aan de Algemene controlenormen en de diverse aanbevelingen uitgevaardigd door het IBR. Daarvoor is het belangrijk dat hij voldoende aandacht besteedt aan de risico-analyse, de waardering van de interne controle van de gecontroleerde vennootschap en het *in casu* door de commissaris op te stellen werkprogramma.

Referenties:

- Verslag aan de Koning voorafgaand aan het K.B. van 10 januari 1994, *B.S.* 18 januari 1994.
- IBR, *Jaarverslag*, 1994, p. 51-53.
- IBR, *Jaarverslag*, 1996, p. 285-286.
- IBR, *Jaarverslag*, 1998, p. 56-57.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 92 en 1028.

1.1.3. Wordt het ereloon van de commissaris openbaar gemaakt?

De bezoldiging van de commissaris moet niet worden openbaar gemaakt in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad. Zij moet wel worden vermeld in de notulen van de algemene vergadering (en desgevallend worden medegedeeld aan de ondernemingsraad *cf. infra*, punt 1.2.). Wat voorafgaat geldt zowel voor de benoeming als voor de herbenoeming, alsook voor elke wijziging.

Wat de genoteerde vennootschappen betreft, is de Commissie voor het Bank- en Financiewezen in haar omzendbrief FMI/2003-02 evenwel van mening dat de dagorde van de algemene vergadering, die zich dient uit te spreken over de benoeming van de commissaris, het bedrag van de aan de commissaris toegekende bezoldiging dient te vermelden.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 636.
- B. TILLEMANS, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 79, nr. 172.
- COMMISSIE VOOR HET BANK- EN FINANCIEWEEZEN, Omzendbrief FMI/2003-02, Verplichtingen van Belgische emittenten van financiële instrumenten die zijn toegelaten tot de verhandeling op een Belgische gereguleerde markt, juli 2003, p. 13.

1.1.4. *Mag de bezoldiging van de commissaris worden vastgesteld met opgave van algemene contractvoorwaarden?*

De Raad van het IBR is steeds de mening toegedaan geweest dat de praktijk van de algemene voorwaarden niet verenigbaar was met de achting die de titularis van een vrij beroep aan zijn cliënt verschuldigd is. Het is wenselijk om veeleer doch systematisch voor elke contractuele relatie in een specifieke schriftelijke opdrachtbevestiging te voorzien.

Daarin wordt met name voorzien, afgezien van het voorwerp van de gevraagde dienst, in de modaliteiten om de controlewerkzaamheden te vervullen (*cf. supra* Deel 1. De benoeming van de commissaris, punt 3.1.3.).

Referentie:

IBR, *Jaarverslag*, 1992, p. 52-53.

1.2. Vennootschappen waar een ondernemingsraad is opgericht

1.2.1. *Toepasselijke wetgeving*

Artikel 158 W. Venn.

Zie bijlage.

Artikel 187, tweede lid van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen

Zie bijlage.

1.2.2. *De uiteenzettingen supra onder 1.1.2. tot 1.1.4. zijn eveneens van toepassing op de vennootschappen waar een ondernemingsraad is opgericht.*

1.2.3. *Moet de ondernemingsraad de bezoldiging van de commissaris goedkeuren?*

De mededeling “ter informatie” geeft aan de ondernemingsraad niet de bevoegdheid om het bedrag van de bezoldiging vast te stellen, noch goed te keuren.

De mededeling van de bezoldiging en eventueel van de omvang van de prestaties, moet de ondernemingsraad zo volledig mogelijk voorlichten over de omstandigheden waarin de commissaris zijn opdracht zal uitvoeren.

Als de ondernemingsraad niet helemaal gerustgesteld is door deze informatie, heeft hij het recht om de door het bestuursorgaan voorgestelde kandidaat te weigeren.

Referentie:

Kh. Brussel, 6 juni 1996, *T.B.H.* 1998, p. 598.

1.3. Vaststelling van de bezoldiging door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel

1.3.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 131 en 157 W. Venn.

Zie bijlage.

1.3.2. *Is de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel gebonden door de raming van het budget “tijd” gedaan door de bedrijfsrevisor?*

Hoewel het gebruikelijk is dat de bedrijfsrevisor zelf aan de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel een raming geeft van zijn aantal uren vereist voor de vervulling van zijn opdracht, is deze raming slechts indicatief. De Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel kan alle nuttige inlichtingen verzamelen en zal zich laten leiden door, enerzijds het belang van de vennootschap, anderzijds de zorg de bedrijfsrevisor te verzekeren dat hij zijn opdracht op degelijke manier kan uitvoeren met naleving van de normen van het IBR.

Referenties:

- Kh. Brussel, 6 juni 1996, *T.B.H.* 1998, p. 597.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 662-663.

1.3.3. *Kan de bedrijfsrevisor de algemene vergadering verzoeken een hogere bezoldiging goed te keuren dan deze vastgesteld door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel?*

De reden van dat verzoek zou kunnen zijn dat het bedrag dat in de benoemingsbeslissing van de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel is bepaald door de revisor als onvoldoende wordt beschouwd om aan de eisen van de controle te voldoen. In principe kan de door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel vastgestelde bezoldiging slechts door hem worden gewijzigd.

Indien echter de benoeming door de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel door de algemene vergadering wordt bevestigd, dan kan deze laatste de bezoldiging wijzigen en zelfs onmiddellijk doen ingaan.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1986, p. 70-71.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 663.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 78, nr. 176.

2. WIJZIGING VAN DE BEZOLDIGING TIJDENS HET MANDAAT

2.1. Toepasselijke wetgeving

Artikel 134, § 1, tweede en derde zin W. Venn.
Zie bijlage.

2.2. Is er een automatische indexering van de bezoldiging van de commissaris?

De indexering van de bezoldiging gebeurt niet automatisch. Ze dient uitdrukkelijk te worden bepaald in de beslissing van de algemene vergadering of van de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel.

Is dit niet het geval, dan kan er geen indexering worden toegepast. De modaliteiten van de indexering zouden best door de bedrijfsrevisor worden overgenomen in zijn schriftelijke opdrachtbevestiging.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 2001, p. 243.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 670.

2.3. Kan de commissaris tijdens zijn mandaat zijn bezoldiging verhogen wegens onvoorziene uitgebreidere controlewerkzaamheden?

Het principe is dat de bezoldiging van de commissaris bestaat uit een vast bedrag dat bij aanvang van de opdracht door de algemene vergadering wordt vastgesteld, maar bij onvoorziene controlewerkzaamheden heeft de commissaris recht op een verhoogde bezoldiging.

In dat geval stelt zich de vraag of men toepassing kan maken van artikel 134, § 2 W. Venn. dat de bezoldiging van de commissaris voor uitzonderlijke werkzaamheden toelaat, dan wel of het nodig is dat de algemene vergadering het bedrag van de bezoldiging officieel wijzigt (*cf. infra*, punt 4.2.).

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1986, p. 70-71.
- IBR, *Jaarverslag*, 1988, p. 44-45.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 660-662.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, "Artikel 64ter" in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 3.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 80-81, nrs. 184-185.

3. BEZOLDIGING IN VERHOUDING TOT DE DUUR VAN HET MANDAAT

3.1. Toepasselijke wetgeving

Geen.

3.2. Een boekjaar telt meer dan twaalf maanden: kan de commissaris een aanvullende ereloonstaat aan de vennootschap versturen?

Een eerste vraag stelt zich in dat verband: wordt het mandaat van de commissaris eveneens verlengd als het boekjaar wordt verlengd? Of zijn de woorden van artikel 135, eerste lid W. Venn. “...*termijn van drie jaar...*” letterlijk te interpreteren?

De Raad van het IBR kwam tot het besluit dat de uitdrukking “drie jaar” diende gelezen te worden als “drie boekjaren”. Dat wordt afgeleid uit artikel 142 W. Venn. dat duidelijk de band legt tussen jaarrekening en commissarisfunctie.

Verder moet men aannemen dat het logisch is het ereloon aan te passen wanneer aan de voorwaarden voor de aanvaarding van het mandaat niet meer is voldaan (*cf. infra*, punt 4.2.).

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1996, p. 147 en 254-255.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 644-645.

3.3. Voortzetting van het mandaat na de termijn van drie jaar: wat gebeurt er met het ereloon van de commissaris?

Stel dat de algemene vergadering die de jaarrekening moet goedkeuren en het controleverslag aanhoren wordt verdaagd. Indien de voortzetting van het mandaat bijkomende onvoorziene werkzaamheden veroorzaakt, is de oplossing dezelfde als deze beschreven *supra*, punt 3.2. In het tegenovergestelde geval kan de commissaris geen aanspraak maken op bijkomend ereloon.

Referentie:

- B. TILLEMAN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 83, nr. 194.

4. VERGOEDING VAN UITZONDERLIJKE WERKZAAMHEDEN OF VAN BIJZONDERE OPDRACHTEN

4.1. Toepasselijke wetgeving

Artikelen 133, negende lid en 134, § 2 W. Venn.
Zie bijlage.

Artikel 183^{ter} van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen
Zie bijlage.

4.2. De vergoeding van uitzonderlijke werkzaamheden of van bijzondere opdrachten

4.2.1. Uitzonderlijke werkzaamheden

Hieronder worden bedoeld de opdrachten die krachtens het Wetboek van vennootschappen aan de commissaris zijn toevertrouwd.

Een verder onderscheid kan als volgt worden gemaakt.

A. Werkzaamheden in het verlengde van de controleopdracht

Het betreft onvoorziene werkzaamheden die de commissaris moet uitvoeren en die bij het begin van zijn mandaat niet gekend waren wanneer zijn vergoeding werd vastgesteld.

Verskillende omstandigheden kunnen oorzaak zijn van deze werkzaamheden.

Bij wijze van voorbeeld:

- een lopend boekjaar wordt verlengd waardoor onvoorziene omstandigheden worden veroorzaakt;
- de ondernemingsstructuur is gewijzigd: de overname van een andere vennootschap, fusie, enz.;
- oprichting van een ondernemingsraad in de loop van het mandaat;
- opstellen van een geconsolideerde jaarrekening in de loop van het mandaat.

De vraag kan overigens worden gesteld of de definitie van uitzonderlijke werkzaamheden niet zou kunnen worden uitgebreid tot alle gevallen waarin de commissaris wordt genoodzaakt onverwachte en/of onvoorziene werkzaamheden uit te voeren (*cf. surpa*, punt 2.3).

Zulke gevallen kunnen in de praktijk bijvoorbeeld voorkomen wanneer de bestaande organisatie en procedures in belangrijke mate afwijken van de informatie die aan de bedrijfsrevisor bij de raming van zijn ereloon werd gegeven.

Toch moet erop worden gewezen dat, vooraleer de bedrijfsrevisor het bedrag van zijn ereloon bepaalt, hij ervoor zal zorgen een minimum aan informatie en kennis te verwerven met betrekking tot de activiteiten en de organisatie van de vennootschap. Daarvoor zal hij beschikbare jaarrekeningen en verslagen met betrekking tot vorige boekjaren doornemen en zich verbaal informeren over de aard en kwaliteit van de bestaande boekhoudkundige, administratieve en interne controleprocedures. Het aanvaarden van een opdracht aan financiële voorwaarden die de goede uitoefening ervan in het gedrang kunnen brengen, kan worden beschouwd als strijdig met de plichtenleer van het beroep.

Weliswaar kan het vast bedrag van de vergoeding geen rekening houden met alle omstandigheden die meer uitgebreide controlewerkzaamheden vragen en die onverwachts opduiken. De oplossing zou misschien kunnen liggen in de toepassing van artikel 134, § 2 W. Venn. met name de vermelding in het jaarverslag van het voorwerp en de bezoldiging verbonden aan uitzonderlijke werkzaamheden of bijzondere opdrachten zoals overeengekomen met het bestuursorgaan. Een latere algemene vergadering kan de situatie ook regulariseren.

Deze problematiek maakt op dit moment het voorwerp uit van een grondige reflectie binnen het IBR; het lijkt derhalve niet wenselijk om hier te beslissen tussen de toepassing van artikel 134, § 1 (wijziging door de algemene vergadering) of deze van artikel 134, § 2 (beslissing van het bestuursorgaan vermeld in het jaarverslag).

B. Werkzaamheden in verband met opdrachten die buiten de eigenlijke controleopdracht van de commissaris liggen, maar die hem krachtens het Wetboek van vennootschappen worden toevertrouwd

De meest voorkomende opdrachten hebben betrekking op quasi-inbreng, inbreng in natura bij kapitaalverhoging, beperking of opheffing van het voorkeurrecht, fusies en splitsingen (voor een volledige lijst van deze opdrachten verwijzen wij naar IBR, *Vademecum*, 2002, p. 820-825). Al deze opdrachten vallen onder toepassing van artikel 134, § 2 W. Venn.

4.2.2. *Bijzondere opdrachten*

Deze door de commissaris of zijn netwerk uitgevoerde bijzondere opdrachten zijn niet de werkzaamheden die opgesomd zijn in het Wetboek van vennootschappen. Bedoelde opdrachten mogen niet van aard zijn de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang te brengen.

Het koninklijk besluit van 4 april 2003 (B.S. 19 mei 2003) voegt een artikel 183^{ter} toe aan het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen.

Het nieuwe artikel bevat limitatief de prestaties die van aard zijn de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang te brengen.

Zo kan de commissaris zich niet onafhankelijk verklaren in geval hij of een persoon waarmee hij een arbeidsovereenkomst heeft afgesloten of met wie hij beroepshalve in samenwerkingsverband staat of een met de commissaris verbonden vennootschap of persoon zoals bedoeld in artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen:

- “ 1. *in de gecontroleerde vennootschap een beslissing neemt of in de besluitvorming tussenkomt;*
2. *bijstand verleent of deelneemt aan de voorbereiding of het voeren van de boekhouding of aan de opstelling van de jaarrekening of van de geconsolideerde jaarrekening van de gecontroleerde vennootschap;*
3. *instaat voor de opstelling, de ontwikkeling, de invoering en het beheer van technologische systemen van financiële informatie in de gecontroleerde vennootschap;*
4. *instaat voor het waarderen van de elementen van de jaarrekening of van de geconsolideerde jaarrekening van de gecontroleerde vennootschap indien deze een belangrijk element vormen van de jaarrekening;*
5. *deelneemt aan de interne auditfunctie;*
6. *de gecontroleerde vennootschap vertegenwoordigt bij de afwikkeling van fiscale of andere geschillen;*
7. *tussenkomt in de werving van personen die deel uitmaken van een orgaan of van het leidinggevend personeel van de gecontroleerde vennootschap.”.*

4.2.3. *Transparantieverplichting volgens categorieën*

Sinds de inwerkingtreding van artikel 134 W. Venn., zoals gewijzigd door de wet van 2 augustus 2002, moet de verantwoording van het voorwerp en de bezoldiging van de commissaris voor het uitoefenen van uitzonderlijke werkzaamheden of bijzondere opdrachten zoals vroeger worden vermeld in het jaarverslag, maar wel volgens de categorieën bepaald door de Koning.

Op het ogenblik van de redactie van deze studie, was dit uitvoeringsbesluit nog niet gepubliceerd.

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 666.

4.3. In welk stuk wordt door een “kleine” vennootschap melding gemaakt van bijzondere erelonen?

Een kleine vennootschap is niet verplicht een jaarverslag op te stellen (artikel 94, eerste lid, 1° W. Venn.). In bepaalde omstandigheden kan zij wel een commissaris hebben. Het gaat bijvoorbeeld om benoeming op vrijwillige basis en het voortzetten van het mandaat bij een vennootschap die klein is geworden (*cf. supra*, Deel 1. Benoeming van de commissaris, punt 1.1.13.).

De vraag rijst of de bijzondere erelonen in een ander stuk moeten worden vermeld en openbaar gemaakt (bijvoorbeeld in de toelichting van de jaarrekening).

De tekst van artikel 134, § 2 W. Venn. is duidelijk: de verplichte melding van bijzondere erelonen moet enkel gebeuren in het jaarverslag en niets wordt bepaald inzake enig ander document bij gebrek aan een jaarverslag.

Referentie:

IBR, *Jaarverslag*, 2000, p. 233-237.

4.4. Is er een materialiteitsbegrip verbonden aan de melding van bijkomende erelonen in het jaarverslag?

In artikel 134, § 2 W. Venn. is geen materialiteitsbegrip ingeschreven. Dat betekent dat alle bijkomende erelonen, zelfs de meest geringe, onder de verplichting vallen van bovengemeld artikel.

5. BETALINGSMODALITEITEN

5.1. Toepasselijke wetgeving

Geen.

5.2. Zijn erelonen *pro rata temporis* verworven?

Het gebeurt soms dat bij verandering van de meerderheidsaandeelhouders, de commissaris ook wordt vervangen (*cf. supra*, Deel 2. Beëindiging van het mandaat van commissaris, punt 2.5.). Onafgezien van een eventuele schadevergoeding voor ontslag, stelt zich de vraag op welk deel van het contractueel ereloon deze laatste recht heeft?

Dit probleem zal zeker voorkomen wanneer de vervanging gebeurt in de loop van een boekjaar.

De Raad van het IBR verklaart zich akkoord met het principe van de *pro rata temporis* verworven erelonen. Er moet zeker rekening worden gehouden met het gedeelte van het controleprogramma dat reeds is afgewerkt door de commissaris en de nog uit te voeren werkzaamheden door de vervangende commissaris.

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 667.

5.3. Kan de vergoeding van de commissaris worden gedragen door de moederverenootschap van de gecontroleerde venootschap?

In principe is deze techniek niet aanvaardbaar, tenzij de volgende voorwaarden vervuld zijn:

- de algemene vergadering van de dochtervenootschap moet bij de beslissing tot benoeming ook de bezoldiging vaststellen;
- diezelfde algemene vergadering moet expliciet de facturatiemodaliteiten aanvaarden;
- het is de commissaris die effectief de totaliteit van de door de algemene vergadering vastgestelde bezoldiging in ontvangst neemt.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 2000, p. 237-238.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 664.

5.4. Een bedrijfsrevisor – vennoot van een revisorenvennootschap – wordt door de algemene vergadering *intuitu personae* aangeduid als vertegenwoordiger: moet hij in eigen naam factureren of moet de revisorenvennootschap het doen?

Dit geval werd *supra* besproken in Deel 1. Benoeming van de commissaris, punt 2.4.2. De oprichting van een revisorenvennootschap veronderstelt dat de leden-vennoten elke activiteit van bedrijfsrevisor voor eigen rekening stopzetten. Dit wordt voorgeschreven door artikel 29, eerste lid van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren. Het exclusiviteitsprincipe vindt toepassing, zelfs wanneer een vennoot in persoonlijke naam wordt benoemd.

Er zijn twee facturatiemodaliteiten:

- de bedrijfsrevisor factureert in eigen naam en brengt het ontvangen ereloon over naar de vennootschap;
- ofwel geeft de bedrijfsrevisor machtiging aan de vennootschap om het ereloon te factureren en te ontvangen.

In de praktijk zal de eerste optie niet kunnen worden uitgevoerd. Deze oplossing impliceert immers dat de “individuele” revisor nog altijd BTW-plichtig is, hetgeen meestal niet het geval zal zijn. Hij zou inderdaad moeten onderworpen zijn aan de BTW om zijn ereloon te factureren.

In de praktijk stelt men vast dat het de revisorenvennootschap is die factureert.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1992, p. 44.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 299.

5.5. Wie bepaalt op welke tijdstippen en op welke manier het ereloon van de commissaris wordt betaald?

De betalingsmodaliteiten zullen bij voorkeur worden overeengekomen tussen de bedrijfsrevisor en het bestuursorgaan van de gecontroleerde vennootschap. Zo kunnen de erelonen in schijven of globaal worden betaald, anticipatief of *a posteriori*. Het uitvoeren van werkzaamheden of het opstellen van een verslag speelt hier dan geen rol. Het is aangewezen de voorwaarden vast te leggen in de schriftelijke opdrachtbevestiging.

Het betalen van voorschotten op erelonen is gebruikelijk voor opdrachten en werkzaamheden van het beroep.

Indien geen enkele betalingsvoorwaarde werd voorzien, is het ereloon verschuldigd op het ogenblik waarop de commissaris verslag uitbrengt over het volbrengen van zijn mandaat. Dit is de regel voor de lasthebber in het gemeen recht.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 579-580.
- H. OLIVIER en V. VAN DE WALLE, “Artikel 64ter” in *Artikelsgewijze commentaar vennootschapsrecht*, Antwerpen, Kluwer, 1997, p. 2a.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 83, nrs. 192-193.

5.6. Is de niet-betaling van het ereloon een reden om de controlewerkzaamheden op te schorten?

Volgens de Raad van het IBR is de niet-betaling van ereloon geen reden voor de commissaris om de uitvoering van zijn opdracht op te schorten.

De commissaris zou de algemene vergadering niettemin daarover moeten inlichten, deze desnoods bijeenroepen en, indien noodzakelijk, zijn ontslag aanbieden na een aangepast verslag te hebben opgesteld.

Referenties:

- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 665.
- B. TILLEMANN, *Het statuut van de commissaris-revisor*, Studies IBR, Recht 3/97, Brussel, IBR, p. 83, nr. 191.

DEEL 4.

PRAKTIJKGEVALLEN MET BETREKKING TOT HET CONTROLEVERSLAG

Dit deel van de studie is niet bedoeld als algemene analyse van de inhoud of de vorm van het commissarisverslag als vastgelegd door het Wetboek van vennootschappen (artikelen 144, 148 en 151 W. Venn.) en door de Algemene controle-normen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren (IBR, *Vademecum*, 2002, p. 881-910).

1. HOE WORDT DE CERTIFICERING VOORGESTELD VAN REKENINGEN VAN BEPAALDE PUBLIEKRECHTELIJKE RECHTSPERSONEN WAARVAN BEPAALDE COMMISSARISSEN NIET DE HOEDANIGHEID BEZITTEN VAN BEDRIJFSREVISOR?

Bedrijfsrevisoren zijn soms geroepen om rekeningen te certificeren in een vennootschap of onderneming waar commissarissen niet-bedrijfsrevisoren dezelfde rekeningen ook moeten certificeren. Het kan bijvoorbeeld gaan om leden van het Rekenhof of regeringscommissarissen. Wordt in dit geval één enkel verslag opgesteld ondertekend door alle commissarissen? En kan de bedrijfsrevisor aldus samen tekenen met andere commissarissen niet-bedrijfsrevisoren?

De niet-bedrijfsrevisoren zijn geen commissarissen in de zin van het Wetboek van vennootschappen; hun taak is verschillend en ze zijn niet onderworpen aan de normen van het Instituut van Bedrijfsrevisoren waarvan ze geen lid zijn.

Derhalve kan geen gemeenschappelijk verslag worden opgesteld waarin de rekeningen collectief zouden worden gecertificeerd en de verantwoordelijkheid van de bedrijfsrevisor zou worden aangetast door een collegiale beslissing.

Voor publiekrechtelijke rechtspersonen is de situatie ten andere geregeld door het Wetboek van vennootschappen, waarvan artikel 874, § 2 bepaalt dat, binnen een publiekrechtelijke rechtspersoon waar een college van commissarissen is gevormd waarvan niet alle leden de hoedanigheid van bedrijfsrevisor hebben, de commissarissen, die in hun hoedanigheid van bedrijfsrevisor zijn aangesteld, een afzonderlijk verslag opstellen.

Referentie:

IBR, *Jaarverslag*, 1982, p. 84-86.

2. OPTREDEN VAN EEN (EXCLUSIEVE) MEDEWERKER NAMENS EEN REVISORENVENNOOTSCHAP

Kan een bedrijfsrevisor, exclusief medewerker van een revisorenvennootschap, namens deze laatste de controleverslagen tekenen?

In principe kan deze bedrijfsrevisor geen verslagen tekenen namens de revisorenvennootschap, bij gebrek aan vertegenwoordigingsbevoegdheid. Indien de bedrijfsrevisor-medewerker daadwerkelijk door de gecontroleerde vennootschap als commissaris wordt benoemd naast de revisorenvennootschap, kan hij met de vaste vertegenwoordiger van de revisorenvennootschap een controleverslag opstellen en ondertekenen (in college). Laatstgenoemde verslag kan niet worden gedrukt op briefpapier met de hoofding van de revisorenvennootschap, maar op papier waarop de twee namen worden vermeld van de betrokken commissarissen die in college optreden.

Referentie:

IBR, *Jaarverslag*, 1997, p. 259-260.

3. WIE DRAAGT DE VERANTWOORDELIJKHEID BIJ EEN ONDERTKENINGSDELEGATIE?

De bevoegdheid om te ondertekenen delegeren (artikel 18 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren) betekent niet het delegeren van aansprakelijkheid. De commissaris die zijn handtekening delegeert, blijft dan ook volledig aansprakelijk. Kan hij zijn verantwoordelijkheid niet meer opnemen, dan moet hij ontslag nemen.

In geval van delegatie, zal de handtekening worden voorafgegaan door een formule die daarop wijst.

Delegatie van handtekening kan uitsluitend geschieden in geval van afwezigheid van de commissaris of om elke andere reden van overmacht. Handtekeningsdelegatie kan daarentegen niet worden ingeroepen door de bedrijfsrevisor die tuchtrechtelijk geschorst is.

De delegatie is beperkt tot de handtekening van het verslag en reikt niet tot de organisatie van de opdracht en tot de beoordeling van haar bevindingen en besluiten.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1997, p. 44-46.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 703-705.

4. WAT GEBEURT ER BIJ DISCREPANTIE TUSSEN DE NOTULEN VAN DE VERGADERING VAN DE ONDERNEMINGSRAAD EN DE MEDEDELING ERVAN AAN DE AANDEELHOUDERS?

Een belangrijke verklaring van de werknemersafgevaardigden wordt opgenomen in de notulen van de vergadering van de ondernemingsraad, tijdens dewelke de jaarlijkse informatie wordt besproken. De mededeling aan de aandeelhouders (artikel 16 van het koninklijk besluit van 27 november 1973 houdende de reglementering van de economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraden) gebeurt bij uittreksel van de notulen en de belangrijke verklaring van de werknemersafgevaardigden wordt er niet in opgenomen.

Indien de voorzitter van de algemene vergadering geen kennis geeft van de belangrijke verklaring in de notulen van de ondernemingsraad, dan stelt de onderneming zich bloot aan sancties overeenkomstig artikel 37 van het koninklijk besluit van 27 november 1973 (dit koninklijk besluit verwijst naar de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven).

Moet de commissaris hierop reageren en, zo ja, op welke manier en in welke verslagen?

Normaal gezien zal de commissaris zijn controleverslag over de jaarrekening (artikel 144 W. Venn.) en over de financiële en economische informatie bestemd voor de ondernemingsraad (artikel 151, 2° W. Venn.) reeds gefinaliseerd hebben. Deze verslagen worden inderdaad besproken in de vergadering van de ondernemingsraad waaraan ook de commissaris deelneemt en die plaatsvindt vóór de algemene vergadering (artikel 16 van het koninklijk besluit van 27 november 1973).

Indien de verklaring van de werknemersafgevaardigden betrekking heeft op elementen die door de commissaris werden gecontroleerd (boekhouding, jaarrekening, verifieerbare stukken) en gecertificeerd krachtens artikel 151 W. Venn., dan zal hij, indien nodig, tijdens de vergadering van de ondernemingsraad toelichting hebben gegeven op grond van de taak die hem wordt toevertrouwd door artikel 151, 3° van het Wetboek van vennootschappen.

In het geval dat hij de mening van de werknemers deelt, dan wordt verwacht dat hij hierover voorbehoud heeft gemaakt in zijn verslag(en), indien nodig door een (meer) bijkomend(e) verslag(en) te maken op straffe van het oplopen van aansprakelijkheid zoals voorzien in artikel 140 W. Venn.

In het geval dat hij de mening van de werknemers niet deelt, kan hij niet verhinderen dat zij bij hun standpunt blijven.

Wat de onvolledige mededeling van de inhoud van de notulen van de ondernemingsraad aan de aandeelhouders betreft, gaat het niet om een overtreding van het Wetboek van vennootschappen, maar wel van het koninklijk besluit van 27

november 1973 in uitvoering van de wet van 20 september 1948, zodat de commissaris er geen melding moet van maken in het tweede deel van zijn controleverslag van het volgend jaar. Het is niettemin aan te bevelen dat de commissaris deze overtreding van koninklijk besluit van 27 november 1973 aanklaagt bij het bestuursorgaan (na de algemene vergadering) en dat hij rekening houdt met de pecuniaire risico's die voor de onderneming voortvloeien uit de sancties, voorzien door de wet van 20 september 1948.

5. WAT IS DE VORM VAN HET VERSLAG DAT WORDT OPGESTELD TEN BEHOEVE VAN HET COMITÉ VOOR DE PREVENTIE EN DE BESCHERMING OP HET WERK DAT DE FUNCTIE VAN ONDERNEMINGSRAAD UITOEFENT?

Het Comité voor de Preventie en de Bescherming op het Werk oefent de opdracht uit van de ondernemingsraad wanneer de onderneming een ondernemingsraad had bij de vorige sociale verkiezingen maar nu een werknemersbestand heeft van minder dan 100, maar meer dan 50. De commissaris in functie moet minimaal een verslag voorleggen dat betrekking heeft op de controle van de financiële en economische informatie. Welke vorm dient dit verslag aan te nemen?

Het is niet omdat het Comité voor de Preventie en de Bescherming op het Werk de opdracht uitoefent van de ondernemingsraad dat een ander verslag, bijvoorbeeld in kortere vorm, zou mogen worden opgesteld. Het op te maken verslag is identiek aan het verslag gericht aan de ondernemingsraad.

6. MOET DE BEDRIJFSREVISOR EEN CONTROLEVERSLAG OPSTELLEN OVER DE REKENINGEN VAN EEN BIJKANTOOR WAARIN ER EEN ONDERNEMINGSRAAD IS?

De ondernemingsraad van een bijkantoor van een buitenlandse vennootschap in België gevestigd, ontvangt als jaarlijkse informatie de rekeningen van voorvermeld bijkantoor. De vraag is dan of de bedrijfsrevisor, die deze informatie certificeert, in dit kader ook over de rekeningen een verslag dient op te maken.

Alhoewel de rekeningen van het bijkantoor niet als echte jaarrekening kunnen worden beschouwd, beantwoorden ze aan het inhoudelijk begrip ervan. De Raad van het IBR is dan ook van oordeel dat de bedrijfsrevisor zich expliciet moet uitspreken over het getrouwe beeld van de rekeningen en de naleving van de boekhoudkundige regels waaraan het bijkantoor is onderworpen.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1999, p. 84-85.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 767-768.

7. MOET DE COMMISSARIS TWEE VERSLAGEN OPSTELLEN IN GEVAL VAN SAMENLOOP VAN HET VERSLAG OVER HET VOORSTEL TOT ONTBINDING EN HET CONTROLEVERSLAG OVER DE JAARREKENING?

Een buitengewone algemene vergadering wordt gehouden in toepassing van artikel 633 W. Venn. (verlies van maatschappelijk kapitaal). Op de agenda staat eveneens de goedkeuring van de jaarrekening van het laatst afgesloten boekjaar. De commissaris heeft zijn controleverslag opgesteld over laatstgenoemde jaarrekening en heeft in het tweede deel toelichting gegeven over de discontinuïteit van de vennootschap. Moet de commissaris dan nog een bijkomend verslag opstellen in toepassing van artikel 181 W. Venn.?

Wanneer een buitengewone algemene vergadering wordt opgeroepen in toepassing van artikel 633 W. Venn. en beslist tot ontbinding, moet de procedure van artikel 181 W. Venn. worden gevolgd. Er is dus verslaggeving van de raad van bestuur: voorstel tot ontbinding en staat van activa en passiva. Deze laatste kan niet worden vervangen door de laatste goedgekeurde jaarrekening, in de mate dat de waarderingsregels niet dezelfde zouden zijn in toepassing van artikel 28, § 2 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen.

Bovendien kan de jaarrekening zijn afgesloten op een datum die meer dan drie maanden ouder is, zodat de termijn vastgesteld door artikel 181 W. Venn. zou overschreden zijn. Tenslotte voorzien de twee respectievelijke controlenormen (de Normen inzake de controle bij het voorstel tot ontbinding en de Algemene controlenormen) een besluitschema dat onderling niet volledig verwisselbaar is.

De commissaris moet dus twee verslagen opstellen: één over de jaarrekening en één over de staat van activa en passiva die voorkomt in het voorstel tot ontbinding.

8. OVERTREDINGEN VAN DE BEPALINGEN INZAKE CONSOLIDATIE: MOET DE COMMISSARIS DE OVERTREDING VERMELDEN EN ZO JA, IN WELK VERSLAG?

De commissaris van een vennootschap die vrijgesteld is van consolidatie in toepassing van artikel 113 W. Venn. (subconsolidatie) stelt vast dat de moeder-vennootschap de geconsolideerde jaarrekening niet heeft neergelegd binnen de termijn van zeven maanden zoals voorzien in artikel 113, § 2, 4°, a) W. Venn. De commissaris kan deze overtreding niet meer in zijn verslag vermelden aangezien de jaarrekening die hij heeft gecontroleerd en zijn verslag daarover reeds zijn neergelegd. Wat moet hij doen?

Het is de vrijgestelde vennootschap die verantwoordelijk is voor de neerlegging van de geconsolideerde jaarrekening van de groep waartoe de gecontroleerde vennootschap behoort (artikel 113, § 2, 4°, a) W. Venn.). De commissaris van de vrijgestelde vennootschap kan de overtreding slechts vermelden wanneer deze is bedreven. Hij doet dat in zijn controleverslag (tweede deel) over het volgende boekjaar.

Voor alle overtredingen moet worden opgemerkt dat de basisbepalingen inzake consolidatie zijn opgenomen in het Wetboek van vennootschappen en dat de overige reglementaire bepalingen zijn opgenomen in het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen.

De bestuurdersaansprakelijkheid is ongetwijfeld uitgebreid tot de geconsolideerde jaarrekening en de overtredingen in dat verband zullen dan ook worden vermeld in het commissarisverslag over de jaarrekening wanneer de overtredingen worden vastgesteld.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 2000, p. 112-114.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 724-725.

9. WAT GEBEURT ER BIJ ONENIGHEID TUSSEN DE LEDEN VAN EEN COLLEGE VAN COMMISSARISSEN?

In een college van commissarissen kunnen de leden niet akkoord gaan met betrekking tot het controleverslag bijvoorbeeld al dan niet gebruik te maken van een toelichtende paragraaf of het al dan niet formuleren van een voorbehoud, onthouding of afkeurende verklaring. Wordt in dit geval een dubbel verslag opgesteld, elk met een verschillend oordeel?

Zoals uiteengezet in Deel 1. Benoeming van de commissaris, punt 2.4.4. A. worden de beslissingen door het college slechts genomen na gezamenlijke beraadslaging tussen de leden. In elk geval wordt door het college slechts één enkel verslag opgesteld (artikel 143 W. Venn.), zelfs wanneer er onenigheid bestaat tussen de leden.

Het verslag van het college van commissarissen moet ondubbelzinnig de omstandigheden en de redenen uiteenzetten waarom de respectievelijke leden van het college een verschillend oordeel hebben, evenals de impact ervan op de verklaring die door het college van de commissarissen wordt afgeleverd. Het is duidelijk dat de leden van het college moeten trachten een dergelijke situatie te vermijden.

Tenslotte kan het lid dat niet meer akkoord gaat met de zienswijze van de andere leden, steeds ontslag nemen ter algemene vergadering, na deze schriftelijk te hebben ingelicht over de beweegredenen van zijn ontslag (artikel 135, tweede lid W. Venn.). Hij zal tevoren de verklaring van het college hebben ondertekend.

10. WIJZIGING VAN DE JAARREKENING NA DE ONDERTEKENING VAN HET CONTROLEVERSLAG: MOET ER EEN NIEUW VERSLAG WORDEN OPGESTELD?

10.1. Wijziging door het bestuursorgaan

Wanneer de jaarrekening, waarover de commissaris reeds een verslag heeft opgesteld, wordt gewijzigd door het bestuursorgaan vóór voorlegging aan de algemene vergadering, moet het verslag van de commissaris daar rekening mee houden en wordt een nieuw verslag opgesteld.

Het is inderdaad onaanvaardbaar dat een controleverslag betrekking zou hebben op stukken die verschillen van die welke aan de goedkeuring van de algemene vergadering worden voorgelegd. Indien de commissaris niet in staat is tijdig een gefundeerd nieuw verslag op te stellen, zal hij een onthoudende verklaring maken over de door het bestuursorgaan gewijzigde jaarrekening. In elk geval zal het nieuwe verslag een verwijzing inhouden naar de datum en de inhoud van het vorige verslag.

10.2. Wijziging door of tijdens de algemene vergadering

De algemene vergadering heeft het recht de jaarrekening al dan niet goed te keuren (artikel 554 W. Venn.). Wanneer de goedkeuring wordt geweigerd, kan het bestuursorgaan gebruik maken van de mogelijkheid aangeboden door artikel 555 W. Venn. om de beslissing van de algemene vergadering met drie weken uit te stellen.

Dit laat de raad van bestuur toe een gewijzigde jaarrekening op te stellen en laat de commissaris toe een nieuw controleverslag op te maken.

De vraag stelt zich nu of de algemene vergadering zelf de jaarrekening kan wijzigen tijdens de vergadering.

Volgens de Raad van het IBR kan dat zeker, wanneer het gaat om het voorstel tot winstverdeling uitgaande van de raad van bestuur te wijzigen.

In dit geval pleit de Raad voor de volgende alternatieven:

- ofwel kan de commissaris zich onmiddellijk uitspreken over de voorgestelde wijziging. Hij vraagt dat zijn verklaring wordt opgenomen in de notulen van de algemene vergadering en dat een uittreksel van de notulen zou worden gevoegd bij zijn verslag dat door de vennootschap zal worden gepubliceerd;
- ofwel kan de commissaris zich niet uitspreken over de gewijzigde versie van de jaarrekening. Hij laat zijn onthoudende verklaring opnemen in de notulen van de algemene vergadering en verzoekt de vennootschap deze verklaring samen met zijn verslag te publiceren.

In beide gevallen doet de commissaris er goed aan zijn standpunt en zijn verzoek om bijkomende publicatie schriftelijk aan de vennootschap te bevestigen.

Referentie:

IBR, *Vademecum*, 2002, p. 705-707.

11. WANNEER STELT DE COMMISSARIS EEN VERSLAG VAN NIET-BEVINDING OP, AAN WIE RICHT HIJ DAT EN WAT VERMELDT HIJ DAARIN?

Het bestuursorgaan laat na de algemene vergadering bijeen te roepen binnen de wettelijke termijn; er is noch een jaarrekening, noch een jaarverslag beschikbaar. De commissaris kan derhalve zijn functie niet uitoefenen. Hij maakt dan ook een verslag van niet-bevinding op dat hij in eerste instantie aan het bestuursorgaan afgeeft. Indien dit laatste niet reageert zal hij zelf de algemene vergadering bijeenroepen (artikel 268 of 532 W. Venn.) en zijn verslag van niet-bevinding mededelen.

In zijn verslag zal de commissaris duidelijk de inbreuk op het Wetboek van vennootschappen moeten vermelden en het bestuursorgaan wijzen op zijn strafrechtelijke verantwoordelijkheid voor het niet-voorleggen van de jaarrekening aan de algemene vergadering binnen de door de wet voorgeschreven termijn.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1993, p. 192-194.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 710-711.

12. HOE VERLOOPT DE VERSLAGGEVING WANNEER EEN PLAATSVERVANGENDE COMMISSARIS DE FUNCTIE VAN COMMISSARIS WAARNEEMT?

In Deel 1. Benoeming van de commissaris worden onder punt 2.4.3. de omstandigheden besproken waarin een plaatsvervangende commissaris kan optreden. Vermits beide commissarissen een deel van de controleopdracht hebben uitgevoerd, is het noodzakelijk dat ze beiden een verslag opstellen waarin ze rekenschap geven omtrent de vervulling van hun opdracht. Op basis daarvan kunnen zij kwijting krijgen door de algemene vergadering. Dit afzonderlijk verslag dat de twee bedrijfsrevisoren uitbrengen betreft aldus hun respectievelijke werkzaamheden, doch kan niet worden beschouwd als de “verklaring over de jaarrekening”. Alleen diegene die effectief in functie is ter gelegenheid van de algemene vergadering zal een verslag opstellen over de jaarrekening en daarin verklaren dat hij zich baseert op de werkzaamheden van zijn confrater.

In bepaalde omstandigheden is het ook aanvaardbaar dat een enkel verslag zou worden opgesteld en ondertekend door beide bedrijfsrevisoren. In dit verslag stellen de bedrijfsrevisoren dat zij zich op hun beider werkzaamheden hebben gesteund.

Referenties:

- IBR, *Jaarverslag*, 1994, p. 207-208.
- IBR, *Vademecum*, 2002, p. 711.

BIJLAGEN

1. Wetboek van vennootschappen (uittreksels)
2. Wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen (uittreksels)
3. Wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren (uittreksels)
4. Wet van 17 juli 1975 op de boekhouding van de ondernemingen (uittreksels)
5. Koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren (uittreksels)
6. Koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen (uittreksels)

1. WETBOEK VAN VENNOOTSCHAPPEN

Artikel 15

“§ 1. Kleine vennootschappen zijn deze vennootschappen met rechtspersoonlijkheid die voor het laatst afgesloten boekjaar, niet meer dan één der volgende criteria overschrijden:

- jaargemiddelde van het personeelsbestand: 50;
- jaaromzet, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde: 6.250.000 euro;
- balanstotaal: 3.125.000 euro;

tenzij het jaargemiddelde van het personeelsbestand meer dan 100 bedraagt.

§ 2. Voor vennootschappen die met hun bedrijf starten, worden voor de toepassing van de in § 1 vermelde criteria, deze cijfers bij het begin van het boekjaar te goeder trouw geschat.

Als een vennootschap het vorige boekjaar de criteria bedoeld in § 1 niet overschreed, dan wordt ze voor het lopende boekjaar als kleine vennootschap aangezien, ook al voldoet ze voor dat boekjaar niet langer aan de criteria daartoe vereist.

Als een vennootschap het vorige boekjaar de criteria bedoeld in § 1 overschreed, wordt ze voor het lopende boekjaar niet als een kleine vennootschap aangezien, ook al voldoet ze voor dat boekjaar aan de criteria daartoe vereist.

§ 3. Heeft het boekjaar een duur van minder of meer dan twaalf maanden, dan wordt het bedrag van de omzet exclusief de belasting over de toegevoegde waarde bedoeld in § 1, vermenigvuldigd met een breuk waarvan de noemer twaalf is en de teller het aantal maanden van het boekjaar, waarbij elke begonnen maand voor een volle maand wordt geteld.

§ 4. *Het gemiddelde aantal werknemers bedoeld in § 1 is het gemiddelde van het per einde van de maand van het boekjaar in het krachtens het koninklijk besluit nr. 5 van 23 oktober 1978 betreffende het bijhouden van sociale documenten gehouden personeelsregister ingeschreven aantal werknemers uitgedrukt in voltijdse equivalenten.*

Het aantal werknemers uitgedrukt in voltijdse equivalenten is gelijk aan het arbeidsvolume teruggebracht tot voltijds tewerkgestelde equivalenten, te berekenen voor de deeltijdse werknemers op basis van het conventioneel aantal te presteren uren, gerelateerd ten opzichte van de normale arbeidsduur van een vergelijkbare voltijdse werknemer (referentiewerknemer).

Wanneer de opbrengsten die voortspruiten uit het gewoon bedrijf van een vennootschap voor meer dan de helft bestaan uit opbrengsten die niet aan de omschrijving beantwoorden van de post “omzet”, dan moet voor de toepassing van § 1 onder omzet worden verstaan: het totaal van de opbrengsten met uitsluiting van de uitzonderlijke opbrengsten.

Het balanstotaal bedoeld in § 1 is de totale boekwaarde van de activa zoals ze blijkt uit het balansschema dat vastgesteld is bij koninklijk besluit op grond van artikel 92, § 1.

§ 5. *Als de vennootschap met één of meer andere vennootschappen verbonden is in de zin van artikel 11, worden de criteria inzake omzet en balanstotaal bedoeld in § 1 berekend op geconsolideerde basis. Wat het criterium personeelsbestand betreft, wordt het aantal werknemers opgeteld dat door elk van de betrokken verbonden vennootschappen jaarlijks gemiddeld wordt tewerkgesteld.*

§ 6. (...).”

Artikel 74

“Overeenkomstig de vorige artikelen worden neergelegd en bekendgemaakt:

1° ...

2° het uittreksel uit de akten betreffende de benoeming en ambstbeëindiging van:

a) ...

b) de commissarissen; ...”

Artikel 76, eerste lid

“De akten en gegevens waarvan de openbaarmaking is voorgeschreven, kunnen aan derden niet worden tegengeworpen dan vanaf de dag dat zij bij uittreksel of in de vorm van een mededeling in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad zijn bekendgemaakt, tenzij de vennootschap aantoont dat die derden er tevoren kennis van droegen.”

Artikel 130

“De commissarissen worden benoemd onder de leden, natuurlijke personen of rechtspersonen, van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, door de algemene vergadering.

Elke beslissing inzake benoeming of vernieuwing van het mandaat van een commissaris zonder naleving van het eerste lid is nietig. De nietigheid wordt uitgesproken door de voorzitter van de rechtbank van koophandel van de zetel van de vennootschap, zitting houdend zoals in kort geding.”

Artikel 131

“Bij ontstentenis van commissarissen of wanneer alle commissarissen zich in de onmogelijkheid bevinden om hun taak uit te voeren wordt onmiddellijk in de benoeming of vervanging van de commissarissen voorzien. Bij gebreke hiervan, benoemt de voorzitter van de rechtbank van koophandel, zitting houdend zoals in kort geding, bij verzoekschrift van ieder belanghebbende, een bedrijfsrevisor wiens bezoldiging hij vaststelt en die met de taak van commissaris wordt belast totdat op wettige wijze in zijn benoeming of vervanging is voorzien. Zodanige benoeming of vervanging zal evenwel slechts gevolg hebben na de eerste jaarvergadering die volgt op de benoeming van de bedrijfsrevisor door de voorzitter.”

Artikel 132

“Telkens wanneer een controleopdracht wordt toevertrouwd aan een burgerlijke vennootschap zoals bedoeld in artikel 33, § 1, van de wet van 22 juli 1953 houdende de oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren, moet deze onder haar vennoten, zaakvoerders of bestuurders een vertegenwoordiger benoemen die belast wordt met de uitvoering van de opdracht in naam en voor rekening van de vennootschap. Deze vertegenwoordiger moet aan dezelfde voorwaarden voldoen en is burgerrechtelijk, strafrechtelijk en tuchtrechtelijk aansprakelijk alsof hij zelf de betrokken opdracht in eigen naam en voor eigen rekening zou volbrengen, onverminderd de hoofdelijke aansprakelijkheid van de burgerlijke vennootschap die hij vertegenwoordigt. Deze laatste mag haar vertegenwoordiger niet ontslaan zonder tegelijk een opvolger te benoemen.

Voor de benoeming en beëindiging van de opdracht van de vaste vertegenwoordiger gelden dezelfde regels van openbaarmaking alsof hij deze opdracht in eigen naam en voor eigen rekening zou vervullen.”

Artikel 133, negende lid

“De Koning bepaalt bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, genomen op initiatief van de minister van Economie en van de minister van Justitie, na advies van de Hoge raad voor de economische beroepen en het Instituut der bedrijfsrevisoren, limitatief de prestaties zoals bedoeld in het vorige lid die van aard zijn de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang te brengen.”

Artikel 134

“§ 1. Bij de aanvang van de opdracht van de commissarissen wordt een bezoldiging vastgesteld door de algemene vergadering. Deze bezoldiging bestaat in een vast bedrag dat de naleving van de controlenormen uitgevaardigd door het Instituut der Bedrijfsrevisoren waarborgt. De bezoldiging kan niet worden gewijzigd dan met instemming van partijen.

§ 2. Het voorwerp en de bezoldiging verbonden aan uitzonderlijke werkzaamheden of bijzondere opdrachten uitgevoerd door de commissaris binnen de vennootschap waarvan hij de jaarrekening controleert of een Belgische vennootschap of een Belgische persoon die met deze vennootschap is verbonden in de zin van artikel 11 of een buitenlandse dochtervennootschap van een Belgische vennootschap die onderworpen is aan de wettelijke controle van haar jaarrekening, bedoeld in de artikelen 142 en 146, wordt vermeld in het jaarverslag volgens de categorieën bepaald door de Koning.

§ 3. Buiten deze bezoldigingen mogen de commissarissen geen enkel voordeel, in welke vorm ook, van de vennootschap ontvangen.

De vennootschap mag hun geen leningen of voorschotten toestaan, noch te hunnen behoeve waarborgen stellen of geven.

§ 4. Het voorwerp en de bezoldiging verbonden aan taken, mandaten of opdrachten uitgevoerd door een persoon met wie de commissaris een arbeidsovereenkomst heeft gesloten of met wie hij beroepshalve in samenwerkingsverband staat of door een met de commissaris verbonden vennootschap of persoon zoals bepaald in artikel 11, binnen de vennootschap waarvan de commissaris de jaarrekening controleert of een Belgische vennootschap of een Belgische persoon die met deze vennootschap is verbonden in de zin van artikel 11 of een buitenlandse dochtervennootschap van een Belgische vennootschap die onderworpen is aan de wettelijke controle van haar jaarrekening, bedoeld in de artikelen 142 en 146, wordt vermeld in het jaarverslag volgens de categorieën bepaald door de Koning.”

Artikel 141

“Dit hoofdstuk is niet van toepassing op:

- 1° vennootschappen onder firma, gewone commanditaire vennootschappen en coöperatieve vennootschappen met onbeperkte aansprakelijkheid waarvan alle onbeperkt aansprakelijke vennoten natuurlijke personen zijn;*
- 2° kleine vennootschappen in de zin van artikel 15, met dien verstande dat voor de toepassing van dit hoofdstuk, iedere vennootschap afzonderlijk wordt beschouwd, behoudens:*
 - a) de vennootschappen die deel uitmaken van een groep die gehouden is een geconsolideerde jaarrekening op te stellen en te publiceren;*
 - b) de portefeuillemaatschappijen onderworpen aan het koninklijk besluit nr. 64 van 10 november 1967 tot regeling van het statuut van de portefeuillemaatschappijen;*
 - c) de vennootschappen waarvan de effecten zijn opgenomen in de officiële notering van een effectenbeurs;*
- 3° economische samenwerkingsverbanden, waarvan geen enkel lid onderworpen is aan de controle door een commissaris;*
- 4° landbouwvennootschappen.”*

Artikel 142

“De controle in vennootschappen, op de financiële toestand, op de jaarrekening en op de regelmatigheid, ten aanzien van dit wetboek en de statuten, van de in de jaarrekening weergegeven verrichtingen, wordt opgedragen aan een of meer commissarissen.”

Artikel 145

“Onverminderd andersluidende bepalingen in andere wetgevingen, is dit hoofdstuk niet van toepassing op:

- 1° kredietinstellingen die vallen onder de wet van 22 maart 1993 op het statuut van en het toezicht op de kredietinstellingen, de Nationale Bank van België, het Herdisconterings- en Waarborginstituut en de Deposito- en Consignatiekas;*
- 2° vennootschappen die vallen onder het koninklijk besluit nr. 64 van 10 november 1967 tot regeling van het statuut van de portefeuillemaatschappijen;*

- 3° *beleggingsondernemingen die vallen onder de wet van 6 april 1995 inzake de secundaire markten, het statuut van en het toezicht op de beleggingsondernemingen, de bemiddelaars en de beleggingsadviseurs;*
- 4° *economische samenwerkingsverbanden;*
- 5° *landbouwvennootschappen.*”

Artikel 146

“De geconsolideerde jaarrekening moet worden gecontroleerd door de commissaris van de consoliderende vennootschap of door een of meer daartoe aangevozen bedrijfsrevisoren. Deze laatsten worden benoemd door de algemene vergadering.

In geval van een consortium, wordt de geconsolideerde jaarrekening gecontroleerd door de commissaris van ten minste een van de vennootschappen van het consortium of door een of meer bedrijfsrevisoren, die daartoe met onderlinge instemming zijn aangesteld; indien de geconsolideerde jaarrekening wordt opgesteld volgens de wetgeving en in de nationale munt van een buitenlandse vennootschap die tot het consortium behoort, mag zij worden gecontroleerd door de persoon belast met de controle van deze buitenlandse vennootschap.

De artikelen 133, 134, §§ 1 en 3, 135 en 136 zijn van toepassing op de bedrijfsrevisor die instaat voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening, maar niet de functie van commissaris in de consoliderende vennootschap bekleedt.”

Artikel 151

“In elke vennootschap waar een ondernemingsraad moet worden opgericht krachtens de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven, met uitzondering van de gesubsidieerde onderwijsinstellingen, worden één of meer bedrijfsrevisoren benoemd met als taak:

- 1° *verslag uit te brengen bij de ondernemingsraad over de jaarrekening en over het jaarverslag overeenkomstig de artikelen 143 en 144;*
- 2° *de getrouwheid en volledigheid te certificeren van de economische en financiële inlichtingen die het bestuursorgaan aan de ondernemingsraad verstrekt, voor zover deze inlichtingen uit de boekhouding, uit de jaarrekening van de vennootschap blijken of uit andere verifieerbare stukken voortvloeien;*
- 3° *in het bijzonder ten behoeve van de door de werknemers benoemde leden van de ondernemingsraad de betekenis van de aan de ondernemingsraad verstrekte economische en financiële inlichtingen ten aanzien van de financiële structuur en de evolutie in de financiële toestand van de vennootschap te verklaren en te ontleden;*

4° indien hij van oordeel is de in het 2° bedoelde certificering niet te kunnen afgeven of indien hij leemten vaststelt, in de aan de ondernemingsraad versprekte economische en financiële inlichtingen, het bestuursorgaan daarvan op de hoogte te brengen en, indien deze daaraan geen gevolg geeft binnen een maand volgend op zijn tussenkomst, op eigen initiatief de ondernemingsraad daarvan in kennis te stellen.”

Artikel 152

“Het bestuursorgaan overhandigt aan de bedrijfsrevisor een afschrift van de economische en financiële inlichtingen die hij de ondernemingsraad schriftelijk verstrekt.”

Artikel 153

“De dagorde en de notulen van de vergaderingen van de ondernemingsraad waarop economische en financiële inlichtingen worden verstrekt of besproken, worden tegelijkertijd aan de leden en aan de bedrijfsrevisor meegedeeld.”

Artikel 154

“De bedrijfsrevisor mag de vergaderingen van de ondernemingsraad bijwonen.

Hij moet ze bijwonen wanneer zulks hem wordt verzocht door het bestuursorgaan of door de door de werknemers benoemde leden die daartoe hebben besloten bij meerderheid van de door hen uitgebrachte stemmen.”

Artikel 155

“Indien in een vennootschap een commissaris moet worden aangesteld krachtens deze titel, wordt de taak bedoeld in de artikelen 151 tot 154 uitgeoefend door deze commissaris.”

Artikel 156

“De commissarissen van de vennootschap bedoeld in artikel 155 worden benoemd op voordracht van de ondernemingsraad, beraadslagend op initiatief en op voorstel van het bestuursorgaan en beslissend bij meerderheid van de stemmen uitgebracht door zijn leden en bij meerderheid van de stemmen uitgebracht door de leden benoemd door de werknemers.

Hetzelfde geldt voor de vernieuwing van hun mandaat.”

Artikel 157

“Indien over dit voorstel in de ondernemingsraad niet de vereiste meerderheden bepaald in artikel 156, eerste lid, kunnen worden bereikt, en indien, in het algemeen, men in gebreke blijft één of meer commissarissen, voorgedragen met toepassing van artikel 156, eerste lid, te benoemen, wordt op verzoekschrift van elke belanghebbende, door de voorzitter van de rechtbank van koophandel in het rechtsgebied waarbinnen de vennootschap haar zetel heeft gevestigd, zitting houdend zoals in kort geding, een bedrijfsrevisor benoemd wiens bezoldiging hij vaststelt en die belast wordt met de taak van commissaris en met de opdrachten bedoeld in de artikelen 151 tot 154, totdat regelmatig in zijn vervanging is voorzien.”

Deze benoeming door de voorzitter van de rechtbank van koophandel geschiedt na advies van de ondernemingsraad ingeval deze laatste niet werd gevraagd om te beraadslagen over de benoeming van de commissaris overeenkomstig artikel 156, eerste lid.”

Artikel 158

“Aan de ondernemingsraad wordt het bedrag van de bezoldiging van de commissarissen ter informatie medegedeeld. Deze bezoldiging vergoedt hun opdracht als commissaris en hun taak en opdrachten die zij vervullen krachtens de artikelen 151 tot 154. Op verzoek van de door de werknemers benoemde leden van de ondernemingsraad, die daartoe hebben besloten bij meerderheid van de door hen uitgebrachte stemmen, legt de commissaris aan de ondernemingsraad een raming voor van de omvang van de prestaties vereist voor de vervulling van deze taak en van deze opdrachten.”

Artikel 159

“De commissaris kan in de loop van zijn mandaat slechts worden ontslagen op voorstel of op eensluidend advies van de ondernemingsraad die beslist bij meerderheid van de stemmen uitgebracht door zijn leden en bij meerderheid van de stemmen uitgebracht door de leden benoemd door de werknemers.

Dient een commissaris ontslag in, dan moet hij de ondernemingsraad schriftelijk kennis geven van de redenen voor zijn ontslag.”

Artikel 160

“Elke beslissing inzake benoeming, vernieuwing van het mandaat of ontslag, zonder naleving van de artikelen 156 tot 159 is nietig. De nietigheid wordt uitgesproken door de voorzitter van de rechtbank van koophandel van de zetel van de vennootschap, zitting houdend zoals in kortgeding.”

Artikel 161

“In een vennootschap waar geen commissaris is aangesteld, wordt een bedrijfsrevisor die wordt belast met de taak bedoeld in de artikelen 151 tot 154, benoemd door de algemene vergadering.”

Artikel 162

“Behoudens in de gevallen waarin dit wetboek ervan afwijkt, zijn de artikelen 130 tot 140 van overeenkomstige toepassing op de bedrijfsrevisoren benoemd in vennootschappen waarin geen commissaris is aangesteld.

De voordracht, de vernieuwing van het mandaat en het ontslag van de bedrijfsrevisor gebeuren overeenkomstig de artikelen 156 tot 160.”

Artikel 163

“Voor burgerlijke vennootschappen met één van de in boek V bedoelde rechtsvormen, wordt de opdracht van de voorzitter van de rechtbank van koophandel bedoeld in de artikelen 157 en 159, vervuld door de voorzitter van de arbeidsrechtbank van het rechtsgebied waarbinnen de vennootschap haar zetel heeft gevestigd, zitting houdend zoals in kort geding.”

Artikel 164

“§ 1. De Koning kan nadere regels vaststellen voor de toepassing van de artikelen 151 tot 163. Hij kan bepalen dat deze artikelen of sommige regels ervan slechts toepasselijk zijn in zover de ondernemingsraad terzake niet anders heeft beslist.

§ 2. Alvorens de bij § 1 voorziene verordenende maatregelen te nemen wint de Koning het advies in van de Nationale Arbeidsraad of van het bevoegde paritair comité of, bij ontstentenis ervan, van de representatieve organisaties van de ondernemingshoofden, van de werknemers en van de kaderleden.

Wanneer die maatregelen, afgezien van het maatschappelijk aspect, kwesties van economisch belang doen rijzen, wint de Koning eveneens het advies in, hetzij van de Centrale Raad voor het bedrijfsleven, hetzij van de bevoegde bijzondere raadgevende commissie.

De krachtens dit artikel geraadpleegde instellingen brengen hun advies uit binnen twee maanden volgend op het tot hen gericht verzoek, bij gebreke waarvan er kan van afgezien worden.”

Artikel 165

“Moet met toepassing van artikel 141 geen commissaris worden benoemd, dan is het bestuursorgaan er niettemin toe verplicht het verzoek van één of meer vennoten tot benoeming van een commissaris, belast met de taak bedoeld in artikel 142, voor te leggen aan het bevoegde orgaan.”

Artikel 166

“Wordt geen commissaris benoemd, dan heeft, niettegenstaande enige andersluidende statutaire bepaling, iedere vennoot individueel de onderzoeks- en controlebevoegdheid van een commissaris. Hij kan zich laten vertegenwoordigen of bijstaan door een accountant.”

Artikel 171

“§ 1. De bestuurders, zaakvoerders, directeurs en lasthebbers van vennootschappen die wetens de bepalingen overtreden van hoofdstuk II van deze titel met betrekking tot de controle op de jaarrekening, of van hoofdstuk III van deze titel met betrekking tot de controle op de geconsolideerde jaarrekening, worden gestraft met geldboete van vijftig euro tot tienduizend euro.

Zij worden gestraft met gevangenisstraf van een maand tot een jaar en met geldboete van vijftig tot tienduizend euro of met een van die straffen alleen, als zij met bedrieglijk opzet hebben gehandeld.

§ 2. Zij die als commissaris, bedrijfsrevisor of onafhankelijk deskundige rekeningen, jaarrekeningen, balans en resultatenrekeningen of geconsolideerde jaarrekeningen van vennootschappen attesteren of goedkeuren, terwijl niet is voldaan aan de bepalingen bedoeld in § 1, en zij daarvan kennis hebben, of, niet hebben gedaan wat zij hadden moeten doen om zich te vergewissen of aan die bepalingen is voldaan, worden gestraft met geldboete van vijftig euro tot tienduizend euro.

Zij worden gestraft met gevangenisstraf van een maand tot een jaar en met geldboete van vijftig tot tienduizend euro of met een van die straffen alleen, als zij met bedrieglijk opzet hebben gehandeld.

§ 3. De vennootschappen zijn burgerrechtelijk aansprakelijk voor het betalen van de geldboetes waartoe hun bestuurders, zaakvoerders, directeurs of lasthebbers krachtens § 1 veroordeeld zijn.”

“In afwijking van artikel 166, kunnen de statuten bepalen dat de onderzoeks- en controlebevoegdheden van de individuele vennoten worden overgedragen aan één of meer met de controle belaste vennoten. Deze controlerende vennoten worden benoemd door de algemene vergadering der vennoten. Zij mogen in de vennootschap geen andere taak uitoefenen of enig ander mandaat aanvaarden. Zij kunnen zich laten vertegenwoordigen door een externe accountant. De vergoeding van de externe accountant komt ten laste van de vennootschap indien hij met haar instemming werd benoemd of indien deze vergoeding te haren laste werd gelegd krachtens een rechterlijke beslissing. In deze gevallen worden de opmerkingen van de externe accountant meegedeeld aan de vennootschap.”

2. WET VAN 27 JUNI 1921 BETREFFENDE DE VERENIGINGEN ZONDER WINSTOOGMERK, DE INTERNATIONALE VERENIGINGEN ZONDER WINSTOOGMERK EN DE STICHTINGEN

Artikel 17, § 5

“De verenigingen moeten één of meer commissarissen belasten met de controle van de financiële toestand, van de jaarrekening en van de regelmatigheid in het licht van de wet en van de statuten, van de verrichtingen die in de jaarrekening moeten worden vastgesteld wanneer het aantal tewerkgestelde werknemers, gemiddeld over het jaar, het equivalent van 100 voltijdse werknemers ingeschreven in het personeelsregister dat wordt gehouden krachtens het koninklijk besluit nr. 5 van 23 oktober 1978 betreffende het bijhouden van sociale documenten te boven gaat, of wanneer de vereniging bij de afsluiting van het boekjaar met betrekking tot ten minste twee van de volgende criteria de onderstaande cijfers te boven gaat:

1° het equivalent, gemiddeld over het jaar, van 50 voltijdse werknemers ingeschreven in het personeelsregister dat wordt gehouden overeenkomstig het voormelde koninklijk besluit nr. 5 van 23 oktober 1978;

2° in totaal 6.250.000 EUR aan andere dan uitzonderlijke ontvangsten, exclusief de belasting over de toegevoegde waarde;

3° een balanstotaal van 3.125.000 EUR.

De commissarissen worden door de algemene vergadering benoemd onder de leden, natuurlijke personen of rechtspersonen, van het Instituut van bedrijfs-revisoren.

De Koning kan bovenvermelde bedragen aanpassen aan de evolutie van het indexcijfer van de consumptieprijzen.”

3. WET VAN 22 JULI 1953 HOUDENDE OPRICHTING VAN EEN INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN

Artikel 9

“De modaliteiten en voorwaarden inzake bezoldiging van de revisor worden bepaald en gecontroleerd door de raad van het Instituut.”

114

4. WET VAN 17 JULI 1975 OP DE BOEKHOUDING VAN DE ONDERNEMINGEN

Artikel 10, § 2, eerste en tweede lid

“De ondernemingen die niet zijn onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen en zijn uitvoeringsbesluiten moeten zich gedragen naar de bepalingen daarvan wat de vorm, de inhoud, de controle en de neerlegging van de jaarrekening en het jaarverslag betreft.

De inhoud en de omvang van hun verplichtingen worden bepaald op basis van dezelfde criteria inzake personeelsbestand, jaaromzet en balanstotaal als degene die gelden voor de ondernemingen onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen.”

Artikel 11, § 1, eerste en tweede lid

“De openbare instellingen naar Belgisch recht die een statutaire opdracht vervullen van commerciële, financiële of industriële aard, met uitzondering van de ondernemingen die bedoeld zijn in artikel 15, § 1, van deze wet moeten zich gedragen naar de bepalingen van het Wetboek van vennootschappen en zijn uitvoeringsbesluiten voor wat de vorm, de inhoud, de controle en de neerlegging van een geconsolideerde jaarrekening en geconsolideerd jaarverslag betreft.

De inhoud en de omvang van hun verplichtingen wordt bepaald op basis van dezelfde criteria inzake personeelsbestand, jaaromzet en balanstotaal als degene die gelden voor de ondernemingen onderworpen aan het Wetboek van vennootschappen.”

5. KONINKLIJK BESLUIT VAN 10 JANUARI 1994 BETREFFENDE DE PLICHTEN VAN DE BEDRIJFSREVISOREN

Artikel 22, eerste lid

“Het is de bedrijfsrevisoren verboden om op enigerlei wijze commissie- of make-laarlonen of welkdanig voordeel ook, dat verband houdt met hun opdrachten, toe te kennen of te ontvangen.”

Artikel 23

“Het bedrag van het ereloon van de bedrijfsrevisor moet worden bepaald in functie van de complexiteit van de opdracht, de aard, de reikwijdte en de omvang van de prestaties die, in naleving van de normen van het Instituut, vereist zijn.”

Artikel 24

“Vóór hij een mandaat of een opdracht aanvaardt, moet de bedrijfsrevisor bij de onderneming of de betrokken instelling nagaan of een andere bedrijfsrevisor in de loop van de voorafgaande twaalf maanden, belast is of werd met een revisorale opdracht bij dezelfde onderneming.

Telkens een bedrijfsrevisor werkzaamheden verricht in een vennootschap of bij een organisme waar een andere bedrijfsrevisor de functie van commissaris of een wettelijke controleopdracht uitoefent, dan kan hij zijn werkzaamheden ter plaatse slechts verrichten na zijn ambtgenoot, bij voorkeur schriftelijk, op de hoogte te hebben gebracht van zijn tussenkomst.

Deze regel is toepasselijk ongeacht het voorwerp van de opdracht, ook op een opdracht als gerechtelijk deskundige, maar onverminderd de rechtsregels die terzake gelden.

Elke bedrijfsrevisor die tot de opvolging van een ambtgenoot geroepen wordt, heeft de plicht, welke ook de opdracht is, om voorafgaandelijk en schriftelijk met hem contact op te nemen. De bedrijfsrevisor die dezelfde opdracht uitvoerde, is ertoe gehouden zijn ambtgenoot inzake te geven in zijn werkdocumenten.”

6. KONINKLIJK BESLUIT VAN 30 JANUARI 2001 TOT UITVOERING VAN HET WETBOEK VAN VENNOOTSCHAPPEN

Artikel 183bis

“Onverminderd de verbodsbepalingen vervat in het Wetboek van vennootschappen, in de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren en in de besluiten die in uitvoering van deze wetten werden genomen, bevat artikel 183ter limitatief de prestaties die van aard zijn de onafhankelijkheid van de commissaris in het gedrang te brengen in de zin van artikel 133, lid 9 van het Wetboek van vennootschappen.”

Artikel 183ter

“De commissaris kan zich, onverminderd de bepalingen van artikel 3, 7bis en 8 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren en van de bepalingen vervat in de artikelen 4 tot 14 van het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van bedrijfsrevisoren en onverminderd de overige bepalingen in artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen, niet onafhankelijk verklaren in geval hij of een persoon waarmee hij een arbeidsovereenkomst heeft afgesloten of met wie hij beroepshalve in samenwerkingsverband staat of een met de commissaris verbonden vennootschap of persoon als bedoeld in artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen:

- 1° in de gecontroleerde vennootschap een beslissing neemt of in de besluitvorming tussenkomt;*
- 2° bijstand verleent of deelneemt aan de voorbereiding of het voeren van de boekhouding of aan de opstelling van de jaarrekening of van de geconsolideerde jaarrekening van de gecontroleerde vennootschap;*
- 3° instaat voor de opstelling, de ontwikkeling, de invoering en het beheer van technologische systemen van financiële informatie in de gecontroleerde vennootschap;*
- 4° instaat voor het waarden van de elementen van de jaarrekening of van de geconsolideerde jaarrekening van de gecontroleerde vennootschap indien deze een belangrijk element vormen van de jaarrekening;*
- 5° deelneemt aan de interne auditfunctie;*
- 6° de gecontroleerde vennootschap vertegenwoordigt bij de afwikkeling van fiscale of andere geschillen;*
- 7° tussenkomt in de werving van personen die deel uitmaken van een orgaan of van het leidinggevend personeel van de gecontroleerde vennootschap.”*

Artikel 183quater

“Artikel 183ter is eveneens van toepassing op de vennootschappen en personen bedoeld in artikel 133, lid 8 van het Wetboek van vennootschappen.”

Artikel 183quinquies

“Voor de toepassing van artikel 183ter, wordt als een beroepshalve samenwerkingsverband beschouwd, de volgende samenwerking door een commissaris georganiseerd met een natuurlijke of rechtspersoon:

1° elke vennootschap die ertoe strekt het beroep van bedrijfsrevisor uit te oefenen en waarin de commissaris aandeelhouder, vennoot, bestuurder of zaakvoerder is;

2° elke vereniging of vennootschap in de zin van artikel 8, § 4, van de wet van 22 juli 1953 gevormd tussen één of meer commissarissen en andere personen die niet de hoedanigheid van bedrijfsrevisor bezitten noch een gelijkaardig erkende hoedanigheid;

3° elke vennootschap of persoon waarmee de vennootschap of de vereniging zoals bedoeld in 1° of 2° verbonden is in de zin van artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen;

4° elke functie van vennoot, aandeelhouder, bestuurder, zaakvoerder, beheerder of lid van de vennootschap, vereniging of persoon vermeld onder 1° tot en met 3°, die van het bij de controleopdracht betrokken team deel uitmaakt;

5° elke arbeidsovereenkomst door de commissaris gesloten met een bedrijfsrevisor;

6° elk bedrijfsrevisor waarmee de vennootschap, vereniging of persoon zoals bedoeld in 1°, 2° of 3° een arbeidsovereenkomst heeft gesloten;

7° elke overeenkomst die het recht inhoudt een gemeenschappelijke benaming te gebruiken of ernaar te verwijzen;

8° elke overeenkomst die een verbintenis tot wederkerige aanbeveling omvat;

9° elke overeenkomst of vennootschap die ertoe strekt professionele middelen in gemeenschap te brengen.”

Artikel 183sexies

“Ongeacht de bepalingen van artikel 133 van het Wetboek van vennootschappen en het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de verplichtingen van de bedrijfsrevisoren, is artikel 183ter niet van toepassing op de prestaties die worden geleverd voor een onderneming wanneer de volgende cumulatieve voorwaarden verenigd zijn:

1°) *deze onderneming is verbonden aan een onderneming die wordt gecontroleerd door de commissaris in de zin van artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen;*

2°) *de prestaties werden geleverd vooraleer deze onderneming verbonden was aan een onderneming die wordt gecontroleerd door de commissaris in de zin van artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen;*

3°) *de bovengenoemde prestaties werden geleverd door de commissaris of door een persoon met wie de commissaris een arbeidsovereenkomst heeft gesloten of met wie hij, vanuit professioneel standpunt, samenwerkingsverbanden onderhoudt;*

4°) *de rekeningen van deze onderneming werden niet gecontroleerd door de commissaris gedurende de periode waarin bovengenoemde prestaties geleverd werden;*

5°) *de honoraria voor de prestaties bedoeld in artikel 183ter die werden geleverd voor deze onderneming zijn niet hoger dan de honoraria bedoeld in artikel 134, § 1, van het Wetboek van vennootschappen; de beoordeling van de verhouding van de vergoedingen en van de honoraria moet globaal plaatshebben op het niveau van de onderneming waarvan de commissaris de rekeningen onderzoekt en van de dochterondernemingen.”*

Artikel 184

“§ 1. Dit boek is van toepassing op alle vennootschappen waarin een ondernemingsraad moet worden opgericht in uitvoering van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven tenzij er in de ondernemingsraad een andersluidend akkoord werd gesloten over de procedure tot voordracht van kandidaten voor de opdracht van commissaris of van bedrijfsrevisor, vastgesteld bij proces-verbaal ten minste drie maanden vóór de dag waarop de benoeming van de commissaris(sen) of de bedrijfsrevisor(en) plaats zal hebben in de schoot van de onderneming, door de algemene vergadering der vennoten of bij ontstentenis daarvan door het statutair orgaan dat bevoegd is voor het bestuur van de onderneming of door het ondernemingshoofd.

§ 2. Wanneer er in een vennootschap meerdere ondernemingsraden zijn en deze afzonderlijk vergaderen gelden de bepalingen van § 1 voor ieder van deze ondernemingsraden afzonderlijk.

Wanneer er in een vennootschap meerdere ondernemingsraden zijn en deze afzonderlijk vergaderen gelden de overige bepalingen van dit boek slechts voor die ondernemingsraden waarin binnen de in § 1 bepaalde termijn geen andersluidend akkoord werd gesloten over de procedure tot voordracht van kandidaten voor de opdracht van commissaris of van bedrijfsrevisor.

§ 3. *Wanneer er in een onderneming een gemeenschappelijke vergadering van de ondernemingsraad wordt belegd overeenkomstig artikel 15 van de collectieve arbeidsovereenkomst van 9 maart 1972 tot coördinatie van de in de Nationale Arbeidsraad gesloten akkoorden en de collectieve arbeidsovereenkomst betreffende de ondernemingsraden, overeenkomst die algemeen bindend werd verklaard bij koninklijk besluit van 12 september 1972, gelden de bepalingen van dit boek voor deze gemeenschappelijke vergadering.*

§ 4. *Wanneer er voor meerdere juridische entiteiten slechts één ondernemingsraad bestaat, wordt voor de toepassing van de termijn vermeld in § 1 de datum in aanmerking genomen waarop de eerste benoeming voor één van de juridische entiteiten zal plaatshebben.”*

Artikel 185

“Ten minste twee maanden vóór de dag waarop de benoeming van de commissaris(sen) of de bedrijfsrevisor(en) plaats zal hebben in de schoot van de vennootschap dient de ondernemingsraad ten minste eenmaal beraadslaagd en eventueel beslist te hebben over de kandidaturen voorgesteld door het orgaan dat statutair bevoegd is voor het bestuur van de vennootschap of door het ondernemingshoofd.”

Artikel 186

“Indien op de in artikel 185 bedoelde vergadering van de ondernemingsraad geen overeenstemming kan worden bereikt over de voorgestelde kandidaat-commissaris(sen) of -bedrijfsrevisor(en) moet over de voordracht opnieuw beraadslaagd en beslist worden uiterlijk op de laatste vergadering van de ondernemingsraad vóór de datum waarop de benoeming in de schoot van de vennootschap zal plaatshebben.

Indien er voor die datum geen gewone vergadering van de ondernemingsraad meer wordt gehouden moet desgevallend een bijzondere vergadering van de ondernemingsraad worden bijeengeroepen.

Het orgaan dat statutair bevoegd is voor het bestuur van de vennootschap of het ondernemingshoofd kunnen desgevallend één of meer nieuwe kandidaat-commissarissen of -bedrijfsrevisoren voordragen.”

Artikel 187

“Alle schriftelijke inlichtingen die de kandidaat-commissaris(sen) of -bedrijfsrevisor(en) hebben meegedeeld aan het statutair orgaan dat bevoegd is voor het bestuur van de vennootschap of aan het ondernemingshoofd met het oog op het voordragen van hun kandidatuur in de ondernemingsraad, moeten samen met de uitnodigingen tot in de in artikel 185 en 186 bedoelde vergaderingen van de ondernemingsraad vooraf worden meegedeeld aan de leden van de ondernemingsraad.

Buiten de in het eerste lid bedoelde inlichtingen moet aan de leden van de ondernemingsraad een “curriculum vitae” worden meegedeeld, alsmede, indien een meerderheid van werknemersafgevaardigden hierom verzoekt, een nota betreffende een raming van de omvang en de vergoeding van de uit te voeren prestaties en een beschrijving van hun inhoud.”

Artikel 188

“Op verzoek van een meerderheid van werknemersafgevaardigden van de ondernemingsraad moet(en) de voorgestelde kandidaat-commissaris(sen) of -bedrijfsrevisor(en) worden uitgenodigd om te verschijnen op de vergadering van de ondernemingsraad die over de voordracht beraadslaagt. De kandidaat-commissaris of -bedrijfsrevisor moet aanwezig zijn op de vergadering van de ondernemingsraad waartoe hij wordt uitgenodigd teneinde zich voor te stellen.

Hij dient te antwoorden op de vragen die hem gesteld worden in verband met de aard en de omvang van zijn opdracht in de vennootschap evenals de uitoefening ervan.”

Artikel 189

“Wanneer een vennootschap meerdere ondernemingsraden telt, worden, voor het bepalen van de meerderheid voorgeschreven door artikel 156, eerste lid, van het Wetboek van vennootschappen, die raden geacht een enkel kiescollege te vormen, ongeacht of zij zich afzonderlijk dan wel in gemeenschappelijke vergadering over de hun voorgestelde kandidaturen uitspreken.”

Artikel 190

“Wanneer er voor meerdere juridische entiteiten slechts één ondernemingsraad bestaat, geldt de beraadslaging en de beslissing van de enige ondernemingsraad voor al die juridische entiteiten, waarvoor de ondernemingsraad eenzelfde beslissing wenst te nemen over de hem voorgelegde voordracht(en).

In dat geval wordt voor de toepassing van de termijnen vermeld in artikels 185 en 186 de datum in aanmerking genomen waarop de eerste benoeming voor één van deze juridische entiteiten zal plaatshebben.”

Artikel 191

“Dit besluit is van toepassing op alle ondernemingen die geen vennootschappen zijn, bedoeld in artikel 15bis, van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven tenzij er in de ondernemingsraad een andersluidend akkoord werd gesloten over de procedure tot voordracht van kandidaten voor de opdracht van commissaris of van bedrijfsrevisor, vastgesteld bij procesverbaal ten minste drie maanden vóór de dag waarop de benoeming van de commissaris(sen) of de bedrijfsrevisor(en) plaats zal hebben in de schoot van de onderneming, door de algemene vergadering der vennoten of bij ontstentenis daarvan door het statutair orgaan dat bevoegd is voor het bestuur van de onderneming of door het ondernemingshoofd.”