

HET STATUUT VAN DE COMMISSARIS-REVISOR

**BENOEMING,
BEËINDIGING,
BEZOLDIGING EN
ONDERZOEKSBEVOEGDHEDEN**



*Bernard TILLEMAN
Post-doctoraal Onderzoeker N.F.W.O. - K.U. Leuven
Docent K.U. Brussel*

Inhoudstafel

Afdeling I. De Benoeming van de commissaris-revisor	7
Hoofdstuk 1: De verplichting tot benoeming van een commissaris-revisor of een bedrijfsrevisor	7
§ 1. De verplichting tot benoeming van een commissaris-revisor	7
§ 2. Verplichting om een bedrijfsrevisor te benoemen	15
Hoofdstuk 2: Voorwaarden om tot commissaris-revisor benoemd te worden	18
§ 1. Algemeen	18
§ 2. Bijzondere opdrachten	18
Hoofdstuk 3: De benoemingsprocedure	19
§ 1. Algemeen	19
§ 2. Aantal	19
§ 3. Plaatsvervangende revisoren	20
§ 4. De benoemingsprocedure in vennootschappen met ondernemingsraad	21
§ 5. Kredietinstellingen	39
§ 6. Verzekeringsondernemingen	39
Hoofdstuk 4: De aanvaarding en de openbaarmaking van het mandaat van de commissaris-revisor	40
§ 1. De aanvaarding	40
§ 2. De openbaarmakingsverplichting van de benoeming van de commissaris-revisor ..	41
Afdeling II. Beëindigingsgronden van het mandaat van de commissaris-revisor	43
Hoofdstuk 1: De rechtsgrond van de regels inzake de beëindiging: de vraag naar de contractuele kwalificatie van de verhouding tussen commissaris-revisor en vennootschap	43
Hoofdstuk 2: Toepassingsgebied van de vennootschapsrechtelijke regels inzake beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor	45
Hoofdstuk 3: Gedwongen ontslag	46
§ 1. Principe	46
§ 2. De notie wettige redenen	47
§ 3. Bevoegdheid tot ontslag	50
§ 4. Procedure	52
§ 5. Gevolg onwettig (gedwongen) ontslag	53

Hoofdstuk 4: Vrijwillig ontslag	56
§ 1. Het vrijwillig ontslag van de gemeenrechtelijke lasthebber	56
§ 2. Het vrijwillig ontslag van de commissaris-revisor	56
Hoofdstuk 5: Beëindiging bij onderlinge overeenkomst	61
Hoofdstuk 6: Verstrijken van duur van het mandaat	62
§ 1. Een wettelijke maximum- en minimumduur van drie jaar	62
§ 2. Het begrip "jaar": boekjaar, kalenderjaar, controlejaar ?	62
§ 3. Vanaf wanneer begin de termijn van drie jaar te lopen ?	63
§ 4. Ogenblik beëindiging mandaat	63
§ 5. Stilzwijgende verlenging van het mandaat	64
Hoofdstuk 7: Overlijden of ontbinding van de revisor(vennootschap)	65
§ 1. Beëindiging t.g.v. het overlijden of de ontbinding	65
§ 2. Aanstelling van plaatsvervangende revisoren	65
§ 3. Commissarissen lid van een college	65
Hoofdstuk 8: De fusie of splitsing van de revisorenvennootschap	66
Hoofdstuk 9: De ontbinding van de aan controle onderworpen vennootschap	66
§ 1. De ontbinding van de te controleren vennootschap als beëindigingsgrond	66
§ 2. Akkoord door boedelafstand	66
§ 3. Het ogenblik van de beëindiging	67
Hoofdstuk 10: De omvorming van de aan controle onderworpen vennootschap	68
Hoofdstuk 11: De aanstelling van een voorlopig bewindvoerder over de te controleren vennootschap	68
Hoofdstuk 12: De fusie van de aan controle onderworpen vennootschap	69
§ 1. Fusie door overneming	69
§ 2. Fusie door oprichting	69
Hoofdstuk 13: Faillissement van de aan de controle onderworpen vennootschap	70
Hoofdstuk 14: De openbaarmaking van de beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor	70
Hoofdstuk 15: Gevolgen van de beëindiging van het mandaat	72
§ 1. Gevolgen in hoofde van de aan controle onderworpen vennootschap	72
§ 2. Gevolgen in hoofde van de commissaris-revisor	73

Afdeling III. De bezoldiging van de commissaris-revisor	75
Hoofdstuk 1: Het onbezoldigd mandaat	75
Hoofdstuk 2: De hoogte van de bezoldiging	75
§ 1. Voldoende hoge bezoldiging	75
§ 2. Elementen ter bepaling bezoldiging	76
Hoofdstuk 3: De bevoegdheid tot bepaling van de bezoldiging	77
§ 1. De algemene wettelijke controleopdracht	77
§ 2. De bijzondere en uitzonderlijke opdrachten	78
§ 3. Vennootschappen met ondernemingsraad	78
Hoofdstuk 4: De bepaling van de bezoldiging	79
§ 1. De algemene wettelijke controleopdracht	79
§ 2. De uitzonderlijke werkzaamheden of de bijzondere opdrachten	81
Hoofdstuk 5: Opeisbaarheid van de bezoldiging	83
§ 1. Exceptio non adimpleti contractus	83
§ 2. Tijdstip van betaling	83
§ 3. Het verderzetten van het mandaat na de beëindiging ervan	83
Afdeling IV. Algemene voorwaarden voor de uitoefening voor de uitoefening van de controle door de commissaris-revisor	85
Hoofdstuk 1: Het algemeen kader waarin de controle wordt uitgeoefend, de bijzondere en algemene controlenormen	85
§ 1. De band tussen controlenormen en de aansprakelijkheid van de commissaris-revisor	85
§ 2. De Revisor heeft in principe een middelenverbintenis	87
§ 3. Band tuchtrechtelijke veroordeling en aansprakelijkheid.	88
Hoofdstuk 2: Het recht op informatie van de commissaris-revisor	89
§1. Toegang tot de vergaderingen	89
§2. Onderzoeksbevoegdheden	96
Hoofdstuk 3: Half-jaarlijkse staat	104
Hoofdstuk 4: Uitoefening van controle bij pluraliteit van commissarissen	105
§ 1. Principe van de collegialiteit	105
§ 2. Wat houdt de collegialiteit in ?	105
Hoofdstuk 5: Beroep op medewerkers, deskundigen of experts	108
§ 1. Het recht op subdelegatie	108
§ 2. Strafrechtelijke en burgerrechtelijke aansprakelijkheid	108

AFDELING I. DE BENOEMING VAN DE COMMISSARIS-REVISOR

Hoofdstuk 1: De verplichting tot benoeming van een commissaris-revisor of een bedrijfsrevisor

§ 1. De verplichting tot benoeming van een commissaris-revisor

A. Criterium van de rechtsvorm

1. Vennootschappen waarop de verplichting een commissaris-revisor aan te stellen van toepassing is

a) Kapitaalvennootschappen

2. In de kapitaalvennootschappen dient de controle op de financiële toestand en op de jaarrekening verplichtend te worden toevertrouwd aan één of meer commissarissen (art. 64 Venn.W. (N.V.); art. 64 Venn.W. juncto art. 107 Venn.W. (C.V.A.); art. 64 juncto art. 134 Venn.W. (B.V.B.A.); art. 64 juncto art. 147 *octies* Venn.W. (C.V.B.A.)).

b) Bepaalde gewone commanditaire vennootschappen, vennootschappen onder firma, Coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid

3. De gewone commanditaire vennootschappen, vennootschappen onder firma en de C.V.B.A. zijn verplicht een commissaris-revisor aan te stellen wanneer niet alle onbeperkt aansprakelijke vennoten natuurlijke personen zijn (art. 10, § 1, K.B. van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen).

2. Vennootschappen waarop de verplichting een commissaris-revisor aan te stellen niet van toepassing is

a) Bepaalde gewone commanditaire vennootschappen, vennootschappen onder firma

4. De gewone commanditaire vennootschappen, vennootschappen onder firma en de C.V.B.A. zijn verplicht een commissaris-revisor aan te stellen, tenzij alle onbeperkt aansprakelijke vennoten natuurlijke personen zijn (art. 10, § 1, K.B. van 12 september 1983

tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen).

b) Tijdelijke verenigingen, verenigingen bij wijze van deelneming, maatschap

5. De tijdelijke verenigingen, verenigingen bij wijze van deelneming en de maatschap zijn niet verplicht een commissaris-revisor aan te stellen.

3. Verenigingen zonder winstoogmerk

a) De aanstelling van een commissaris is facultatief

6. De wet van 27 juni 1921 met betrekking tot de verenigingen zonder winstoogmerk en instellingen van openbaar nut bevat geen bepalingen die de aanstelling van een commissaris verplichtend maken. De benoeming is in deze rechtsvormen facultatief¹.

b) De aanstelling van een bedrijfsrevisor is soms verplicht

7. Op grond van bijzondere wetgeving kan een V.Z.W. wel verplicht zijn om een bedrijfsrevisor aan te stellen. Dit is bijvoorbeeld het geval voor V.Z.W. die een ziekenhuis exploiteert (art. 80 wet op de ziekenhuizen, gecoördineerd door het K.B. van 7 augustus 1987), die een interbedrijfsgeneeskundige dienst beheert (K.B. van 23 januari 1992 op de boekhouding, jaarrekening en begroting van de interbedrijfsgeneeskundige diensten, *B.S.*, 29 januari 1992, zoals later gewijzigd), die een hoge school van de Vlaamse Gemeenschap beheert alsook voor niet-gouvernementele organisaties en federaties die erkend willen worden voor het uitzenden van NGO-coöperanten (art. 12, K.B. 12 maart 1991, betreffende de erkenning, betoelaging en subsidiëring van personen, van niet-gouvernementele organisaties en van federaties inzake het uitzenden van NGO-coöperanten, *B.S.*, 20 april 1991)².

8. Verenigingen zonder winstoogmerk die gemiddeld 100 of meer personen tewerkstellen zijn verplicht een ondernemingsraad aan te stellen. Zij zijn bijgevolg ook verplicht om een bedrijfsrevisor aan te stellen (art. 15ter, § 1 Wet houdende organisatie van het bedrijfsleven)³.

1 De Juridische commissie van het Instituut der bedrijfsrevisoren: een overzicht van de activiteiten, B.C.N.A.R., 1988/4, 35; Jaarverslag I.B.R., 1987, 151.

2 Van De Walle, V., "Commissaris en V.Z.W.", in *De V.Z.W. gezien vanuit de praktijk*, Brugge, Die Keure, 1996, nrs. 96-103.

3 Van De Walle, V., "De commissaris en de V.Z.W.", in *De V.Z.W. gezien vanuit de praktijk*, o.c., nr. 105.

B. Criterium van de grootte van de onderneming: vennootschappen die grote ondernemingen zijn

1. Algemeen

9. De verplichting tot aanstelling geldt in principe enkel voor vennootschappen die grote ondernemingen zijn, d.w.z. ondernemingen die, a) ofwel twee van de drie volgende criteria overschrijden: een balanstotaal van 100 miljoen BF, een netto-omzet van 200 miljoen of een jaargemiddelde van het personeelsbestand: 50; b) ofwel een gemiddeld werknemersbestand van meer dan 100.

10. In de beheersvennootschappen van een beleggingsinstellingen⁴ is de aanstelling van een commissaris-revisor verplicht, zelfs wanneer het een kleine onderneming is (art. 132, § 1, lid 2 Beurswetboek).

2. Berekeningsgrondslag van criteria op geconsolideerde basis ?

a) Situatie tot 30 juni 1996⁵

11. Tot 30 juni 1996 moest bij de berekening van de criteria nagegaan worden of de onderneming geen deel uitmaakte van een groep. Als de onderneming met één of meer andere ondernemingen verbonden was in de zin van het K.B. van 8 oktober 1976 op de jaarrekening van ondernemingen, werden de criteria inzake omzet en balanstotaal immers berekend op geconsolideerde basis⁶. Wat het criterium van het personeelsbestand betrof, werd het aantal werknemers opgeteld dat door elk van de betrokken ondernemingen jaarlijks gemiddeld wordt tewerkgesteld (art. 12, § 2 K.B. van 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de onderneming).

Als met een onderneming verbonden in de zin van het K.B. van 8 oktober 1976 worden beschouwd:

- a) de ondernemingen die zij controleert
- b) de ondernemingen die haar controleren
- c) de ondernemingen waarmee zij een consortium vormen

⁴ Zie voor de omschrijving art. 105 Beurswetboek.

⁵ De Koning heeft geen gebruik gemaakt van het hem verleende recht om de van krachtwording van artikel 64, § 3 Venn.W. met één jaar te verdagen.

⁶ Zie terzake ondermeer Advies C.B.N.

d) de andere ondernemingen die bij, weten van haar bestuursorganen, worden gecontroleerd door sub a), b) en c) bedoelde ondernemingen.

b) Situatie vanaf 1 juli 1996⁷

Principe

12. Vanaf 1 juli 1996, moet elke onderneming in principe afzonderlijk worden beschouwd en vindt geen consolidatie plaats tussen de jaarrekening van de vennootschap en de jaarrekening van andere ondernemingen, Belgische of buitenlandse, waarmee zij verbonden zouden kunnen zijn in de zin van de boekhoudwetgeving. Op die regel bestaan drie uitzonderingen. Deze uitzonderingen gelden voor alle vennootschapsvormen waarvoor een verplichting bestaat om een commissaris-revisor te benoemen. Dit geldt ook voor de Coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid. Op grond van een letterlijke interpretatie van artikel 147^{octies} Venn.W., zou hier terzake enige twijfel kunnen rijzen. Artikel 147^{octies} Venn.W. verwijst immers enkel naar de eerste paragraaf van artikel 64 Venn.W. en naar het eerste en derde lid van de tweede paragraaf van artikel 64 Venn.W. Het artikel bevat geen referentie naar artikel 64, § 3 Venn.W., dat bepaalt dat de criteria niet langer op geconsolideerde basis moeten worden toegepast. Op grond van de geest van de wet, moet men aannemen dat de afschaffing van de berekening van de geconsolideerde basis ook geldt voor de coöperatieve vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid⁸.

1) Vennootschappen die deel uitmaken van een groep die verplicht is geconsolideerde jaarrekening op te stellen

13. Een eerste uitzondering is voorzien teneinde de betrouwbaarheid te verzekeren van de controle op de geconsolideerde jaarrekeningen. Dochterondernemingen van een consolidatieplichtige groep, die op het niveau van de onderscheiden juridische entiteit niet voldoen aan de voorwaarden om een commissaris aan te stellen, zouden niet meer aan deze controle onderworpen worden. De commissaris van de moederonderneming kan bijgevolg niet langer rekenen op de betrouwbaarheid van de individuele jaarrekeningen van de dochtermaatschappijen. Om die reden werden de vennootschappen die deel uitmaken van een groep die consolidatieplichtig is, onderworpen aan de commissarisplicht.

14. Omtrent de draagwijdte van deze eerste uitzondering is in de rechtsleer een interpretatieprobleem gerezen.

⁷ Zie noot 5.

⁸ Van Dyck, J., "Voor welke vennootschappen", *Balans*, 15 juni 1995, Nr. 302, p. 3.

In bepaalde rechtsleer werd gesteld dat de berekening op geconsolideerde basis enkel moet gebeuren, indien de betrokken vennootschap behoort tot een ondernemingsgroep die op grond van de Belgische wetgeving - d.i. het consolidatiebesluit van 6 maart 1990 moet consolideren⁹.

Deze opvatting werd door de raad van het I.B.R. verworpen¹⁰. Het betreft inderdaad een toevoeging van een beperking die de wet zelf niet stelt. Deze opvatting is bovendien ingegeven door de oorspronkelijke bedoeling van de wijziging van artikel 64 Venn.W. De wetswijziging kwam er naar aanleiding van een wetsvoorstel ingediend door volksvertegenwoordiger De Clippele¹¹. Het voorstel ging hierbij in op de druk van grote buitenlandse groepen die voor hun kleine dochteronderneming een revisor dienden aan te stellen en van deze verplichting wilden ontheven worden. Het initiële voorstel werd echter in belangrijke mate geamendeerd door uitzonderingen te voorzien op het principe van de gedeconsolideerde berekening van de criteria¹². Aanvankelijk was de uitzondering voorbehouden voor vennootschappen, die deel uitmaken van een groep die gehouden is een geconsolideerde jaarrekening te publiceren in België. De woorden in België werden echter geschrapt om het discriminatierisico uit te schakelen tussen vennootschappen die in België of in het buitenland werden opgericht¹³.

In het jaarverslag van het I.B.R. werd er eveneens op gewezen dat het de wettelijke verplichting tot consolidatie is die moet in overweging genomen worden en niet de feitelijke situatie. Tevens werd onderstreept dat de verplichting blijft bestaan, zelfs wanneer de dochtervennootschap, om welke reden dan ook, buiten de consolidatiekring valt. Het is voldoende dat de groep een consolidatieverplichting heeft¹⁴.

2) Portefeuillemaatschappijen

15. Wanneer men de criteria op gedeconsolideerde wijze zou berekenen voor de portefeuillemaatschappijen, zou volgens de Commissie voor het Bank- en Financieuzen, een kwart van de portefeuillemaatschappijen geen commissaris dienen aan te stellen. Nochtans zijn deze portefeuillemaatschappijen wel verplicht om een bedrijfsrevisor aan te

9 Zie b.v. BELLEN, M., "De K.M.O. drempels zijn versoepeld", *Kijk uit*, 1995, 6/16; X., "Boekhoudkundige bepalingen in de reparatiewet", *Accountancy actualiteit*, 29 augustus 1995, 16/11; X., "Een commissaris-revisor aanstellen of niet", *Idac Info*, 19 september 1996, 17/6, voetnoot 4.

10 Jaarverslag I.B.R., 1995, 101; Vgl. in dezelfde zin: LIEVENS, J., *De reparatiewet vennootschapsrecht*, Gent, Mys & Breesch, 1995, nr. 229, p. 96; OLIVIER, H., "L'information des actionnaires et des tiers dans le droit des sociétés", *DAOR*, 1995, nr. 37/p. 47; OLIVIER, H., geciteerd in "Benoeming commissaris-revisor in groepen: interpretatieproblemen", *Balans*, 1995, nr. 312, p. 2.

11 Gedr.St., Kamer, 1992-1993, Nr. 1005/19.

12 Amendement van de heren VANDENBERGHE en CANNAAERTS, *Gedr.St.*, Senaat Nr. 1086/2, (1993-1994), p. 168.

13 LIEVENS, J., *De reparatiewet vennootschapsrecht*, Gent, Mys & Breesch, 1995, nr. 229, p. 96; OLIVIER, H., geciteerd in "Benoeming commissaris-revisor in groepen: interpretatieproblemen", *Balans*, 1995, nr. 312, p. 2.

14 Jaarverslag I.B.R., 1995, 101.

stellen die de Commissie-voor het Bank en Financiewezen bijstaat in de controle van deze vennootschappen (K.B. nr. 64 van 10 november 1967 tot de regeling van de portefeuille-maatschappijen). Vandaar dat de wetgever voorziet dat de criteria voor de portefeuille-maatschappijen onderworpen aan het K.B. nr. 64 van 10 november 1967 tot regeling van het statuut van de portefeuillemaatschappijen, wel op geconsolideerde basis dienen te worden berekend.

16. De berekening van de criteria op geconsolideerde basis geldt ook voor de dochters van portefeuillemaatschappijen. Elke portefeuillemaatschappij is immers verplicht een geconsolideerde jaarrekening op te maken (Art. 5 van het K.B. van 1 september 1986 betreffende de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van de portefeuille-maatschappijen, B.S., 19 september 1986). Daardoor maken haar dochters deel uit van een groep die gehouden is een geconsolideerde jaarrekening op te stellen. Bijgevolg vallen zij onder de eerste uitzondering.

3) Beursgenoteerde vennootschappen

17. Tenslotte werd een uitzondering voorzien voor een vennootschap waarvan de effecten zijn opgenomen in een officiële notering van een effectenbeurs. Het is irrelevant waar de effectenbeurs gelegen is.

3. Tijdstip waarop men de overschrijding van de criteria dient te beoordelen

a) Boekjaar waarop criteria betrekking hebben

18. Om uit te maken of een vennootschap al dan niet verplicht is om een commissaris te benoemen, moet rekening gehouden worden met de toestand van de vennootschap zoals die blijkt uit de cijfers over het laatst afgesloten boekjaar (art. 64, § 2 Venn.W.). Bij het opmaken van de jaarrekening zullen de bestuurders/zaakvoerders m.a.w. steeds moeten toetsen of zij niet verplicht zijn om de benoeming van een commissaris aan de eerstvolgende algemene vergadering voor te leggen¹⁵.

b) Gevolg (eenmalige) niet-meer-overschrijding van de criteria

19. In het boekhoudrecht heeft een overschrijding of niet-meer overschrijding voor het al dan niet opstellen van de verkorte jaarrekening, slechts gevolgen, indien die omstandigheid

¹⁵ MAES, J.P. en VAN HULLE, K., "De hervorming van het bedrijfsrevisoraat en de organisatie van het accountantsberoep", Antwerpen, Kluwer, 1985, 55.

zich gedurende twee achtereenvolgende boekjaren voordoet (art. 11 K.B., 12 september 1983 tot uitvoering van de wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van de onderneming). Voor het commissariaat werd van deze regel afgeweken.

Zodra de vennootschap de criteria overschrijdt, is zij immers verplicht om een commissaris te benoemen op de eerste algemene vergadering volgend op de afsluiting van het boekjaar. Het feit dat zij in het daaropvolgende boekjaar nog een jaarrekening volgens het verkort schema mag opstellen is terzake irrelevant¹⁶.

De commissaris wordt benoemd voor een hernieuwbare minimumtermijn van drie jaar. Op straffe van schadevergoeding kan hij tijdens zijn opdracht enkel om wettige redenen door de algemene vergadering worden ontslagen. Het niet-meer-overschrijden van de criteria wordt over het algemeen niet als een wettige grond tot ontslag gekwalificeerd¹⁷. Dit geldt zowel voor het geval wanneer t.g.v. omstandigheden eigen aan de vennootschap de criteria niet meer worden overschreden, of wanneer het niet meer overschrijden van de criteria het gevolg is van de wettelijke versoepeling (inzake de berekening van de criteria). Het niet-meer overschrijden van de criteria kan bijgevolg pas effect sorteren wanneer deze situatie zich handhaaft op het einde van de driejarige termijn van de commissaris. In dit geval is de vennootschap niet meer verplicht om voor het daaropvolgende boekjaar een commissaris te benoemen¹⁸. Aldus zal een vennootschap die geen commissaris-revisor meer hoeft te benoemen omwille van de gedeconsolideerde berekening van de criteria, op het einde van het mandaat van de zittende revisor, geen revisor meer hoeven te benoemen.

4. Berekening van de criteria bij nieuw opgerichte vennootschappen

20. Vennootschappen die met hun bedrijf starten moeten geen commissaris-revisor aanstellen, voorzover uit te goeder trouw verrichte schattingen blijkt dat ze voor het eerste boekjaar de criteria van een kleine onderneming niet overschrijden (art. 64, § 2 Venn.W.).

16 Jaarverslag I.B.R., 1993, 201-202; MAES, J.P. en VAN HULLE, K., *De hervorming van het bedrijfsrevisoraat*, o.c., 56; Verklaring regering in Verslag Verhaegen, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35, p. 34; Verantwoording regeringsamendement, *Gedr.St.*, Kamer, Nr. 552/20, p. 2.

17 Verantwoording regeringsamendement, *Gedr.St.*, Kamer, Nr. 552/20, p. 2; Verklaring Minister in verslag Verhaegen, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35, p. 34; Jaarverslag I.B.R., 1992, 186 en 87; Luik, 23 november 1989, *R.P.S.*, 1990, nr. 6545, p. 178; *Periodieke Berichten I.B.R.*, 1990/5; *J.L.M.B.*, 1990, 802 (De wens om "nutteloze" kosten te besparen werd door het Hof van beroep te Luik niet beschouwd als een wettige grond tot ontslag van de commissaris-revisor.); MAES, J.P. en VAN HULLE, K., *De hervorming van het bedrijfsrevisoraat*, o.c., 56; Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: BARBIERI, J.F., *Commissariat aux comptes*, Parijs, Joly, 1996, nr. 69, p. 40 (Dit is zo voor de personenvennootschappen, de S.A.R.L. en de G.I.E. dit is echter niet zo voor "une personne morale de droit privé non commerçante ayant une activité économique"); GUYON, Y., "Commissaires aux comptes: Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisc. Sociétés*, Fasc. 134-A, nr. 107, p. 26; anders: Parijs, 8 november 1989, *Somm.* 85.

18 MAES, J.P. en VAN HULLE, K., *De hervorming van het bedrijfsrevisoraat*, o.c., 56.

21. Een revisor stelde de vraag of een vennootschap die reeds in de tiende maand van het eerste boekjaar de K.M.O.-criteria overschreed, alsnog een revisor diende te benoemen voor dit eerste boekjaar. Het Instituut heeft terzake geoordeeld dat de goede trouw bij de oprichting van doorslaggevend belang is. Indien bij de oprichting op grond van een realistische en aanvaardbare schatting kan aangenomen worden dat de KMO-criteria niet zouden worden overschreden, dient geen commissaris-revisor te worden aangesteld, zelfs wanneer de criteria in de loop van het eerste boekjaar effectief worden overschreden¹⁹. Het financieel plan is bij het inschatten van de omvang van de op te richten onderneming een beoordelingselement, doch niet het enige²⁰.

5. Strictere statutaire criteria toegelaten

22. De ondernemingen die niet voldoen aan de wettelijke criteria hebben de keuze: ofwel benoemen zij een commissaris-revisor, ofwel maken zij gebruik van de mogelijkheid om geen commissaris te benoemen. In het laatste geval heeft iedere vennoot individueel de onderzoeks- en controlebevoegdheid van een commissaris (art. 64, § 2 Venn.W.). De vennootschap kan echter ook beslissen om een commissaris-revisor te benoemen. Terzake kunnen hieromtrent statutaire bepalingen worden opgenomen. Indien een commissaris wordt benoemd, dan stemt het controlestatuut van deze vennootschap volledig overeen met datgene dat verplicht van toepassing is op alle grote ondernemingen. De commissaris-revisor moet lid zijn van het I.B.R. en alle bepalingen inzake het commissariaat zijn op hem van toepassing.

6. Sanctie wettelijke verplichting tot benoeming commissaris-revisor

a) Bestuurdersaansprakelijkheid

23. Wanneer geen commissaris-revisor wordt aangesteld ofschoon dit wettelijk (of statutair) verplicht is, kan dit resulteren in een aansprakelijkheid van de bestuurders. De bestuurders begaan immers een overtreding van de vennootschappenwet (art. 62, lid 2 Venn.W.), wanneer zij niet het nodige doen voor de aanstelling van een commissaris-revisor, indien dit wettelijk verplicht is. Het zal echter moeilijker zijn om een schade aan te tonen. De niet-aanstelling van een commissaris-revisor zal op zichzelf niet steeds resulteren in een vergoedbare schade. Wel zal door de niet-aanstelling van een commissaris-revisor de fouten begaan door de bestuurders kunnen worden verergerd²¹.

19 Jaarverslag I.B.R., 1989, 160.

20 Verklaring Minister in Verslag Verhaegen, *Gedr.St.*, Kamer, 1982-1983, nr. 552/35, p. 34 *in fine* -35.

21 GUYON, Y., "Commissaire aux comptes- Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisc. Sociétés*, Fasc. 134A, nr. 60, p. 15; MONEGER, J. en GRANIER, T., *Le commissaire aux comptes, o.c.*, nr. 321, p. 87.

b) Nietigheid van het besluit van de algemene vergadering tot goedkeuring van de jaarrekening

24. Het ontbreken van een controleverslag zou ook als grond tot nietigverklaring van een besluit kunnen worden ingeroepen²².

Voor de gevolgen van het ontbreken van de verslagen dient men een onderscheid te maken tussen de verslagen die opgesomd worden in artikel 190*bis*, § 1, 5° Venn.W. en de verslagen die niet in deze bepaling zijn vermeld. Bij de eerste soort verslagen leidt het ontbreken van een verslag tot de nietigheid zonder dat de eiser moet bewijzen dat dit een invloed heeft gehad op de besluitvorming²³. Het controleverslag wordt echter niet opgesomd in artikel 190*bis*, § 1, 5° Venn.W. Derhalve zal het ontbreken van het controleverslag pas leiden tot de nietigheid van het besluit van de algemene vergadering, indien de eiser kan aantonen dat de vergadering anders had kunnen beslissen, indien zij in het bezit geweest was van de informatie vervat in een controleverslag²⁴.

c) Gerechtelijke benoeming commissaris-revisor

25. Bij ontstentenis van commissaris, benoemt de voorzitter van de rechtbank van koophandel zetelend zoals in kort geding, bij verzoekschrift van iedere belanghebbende een bedrijfsrevisor wiens taak hij vaststelt en wiens bezoldiging hij bepaalt (art. 64, § 1, vijfde lid Venn.W.).

§ 2. Verplichting om een bedrijfsrevisor te benoemen

A. Vennootschappen of ondernemingen met een ondernemingsraad

26. In elke onderneming waar een ondernemingsraad werd opgericht, met uitzondering van de gesubsidieerde onderwijsinstellingen, worden één of meer bedrijfsrevisoren aangesteld (art. 15*bis* Wet houdende organisatie van het bedrijfsleven). Er bestaat een wettelijke verplichting om verkiezingen voor een ondernemingsraad te organiseren, van zodra er ten minste gemiddeld 100 werknemers tewerkgesteld zijn (K.B. van 12 augustus 1994 betreffende de ondernemingsraden en de comités voor veiligheid, gezondheid en

22 Vgl. *Frankrijk*: Art. 222 L. 1966 (*Sociétés par actions*) en Art. 65, *in fine* L. 1966 (*S.A.R.L.*) en 17-2 *in fine* L. 1966 (*Sociétés de personnes*) bepalen: "Les délibérations prises à défaut de désignation régulière de commissaires aux comptes ou sur le rapport de commissaires aux comptes nommés ou demeurés en fonction contrairement aux dispositions des articles 219 et 220 sont nulles. L'action en nullité est éteinte si ces délibérations sont expressément confirmées par une assemblée générale sur le rapport de commissaires régulièrement désignés."

23 TILLEMANS, B., *De geldigheid van de besluiten van de algemene vergadering*, Kalmthout, Biblo, 1994, nr. 26 ev.

24 Zie Jaarverslag I.B.R., 1993, 86.

verfraaiing van de werkplaatsen). Vermits bij een gemiddelde tewerkstelling van 100 ook een commissaris-revisor dient te worden aangesteld, is er een perfecte overeenstemming tussen de verplichting om een bedrijfsrevisor aan te stellen t.v.v. de ondernemingsraad en de verplichting om een commissaris-revisor aan te stellen (art. 64, § 2 Venn.W. juncto art. 12, § 2 wet van de jaarrekeningen). De wetgever heeft er dan ook voor geopteerd om de taak van de bedrijfsrevisor te laten waarnemen door de commissaris van de vennootschap (art. 15ter, § 1 Wet houdende organisatie van het bedrijfsleven).

Er kan echter een discrepantie ontstaan tussen de verplichting om een bedrijfsrevisor aan te stellen, wanneer het gemiddeld aantal werknemers beneden de 100 daalt. Wanneer een onderneming een rechtstreeks verkozen ondernemingsraad heeft die werd samengesteld op het ogenblik dat de onderneming meer dan 100 werknemers in dienst had, blijft de zittende ondernemingsraad in functie tot aan de volgende sociale verkiezingen, wanneer het aantal werknemers beneden de 100 of zelfs beneden de 50 daalt. De aangestelde commissaris-revisor moet in dat geval zijn mandaat t.o.v. de ondernemingsraad blijven vervullen tot aan de sociale verkiezingen.

In de ondernemingen waar initieel 100 werknemers werden tewerkgesteld en waarvan het aantal werknemers na de verkiezing van de ondernemingsraad gedaald is onder de honderd, moet niet worden overgegaan tot de verkiezing van de leden van de ondernemingsraad. Hun mandaat wordt uitgeoefend door de personeelsafgevaardigden verkozen in het comité (art. 3, § 1 K.B. van 12 augustus 1994 betreffende de ondernemingsraden en de comités voor veiligheid, gezondheid, en verfraaiing van de werkplaatsen). De ondernemingsraad blijft bestaan en blijft zijn rol vervullen. Derhalve blijft ook in dit geval de verplichting om een bedrijfsrevisor aan te stellen op grond van artikel 15bis van de wet op de ondernemingsraden²⁵.

Weliswaar is het in dit geval niet ipso facto verplicht om deze bedrijfsrevisor ook als commissaris-revisor over de vennootschap aan te stellen. Indien de vennootschap meer dan vijftig werknemers tewerkstelt, bestaat er geen verplichting om een commissaris aan te duiden, wanneer de vennootschap niet tenminste één van de twee andere criteria van de wet op de jaarrekeningen overschrijdt.

B. Portefeuillemaatschappijen

27. Portefeuillemaatschappijen moeten met instemming van de Commissie voor het Bank- en Financiewezen één of meer bedrijfsrevisoren aanstellen (art. 3 K.B. nr. 64 van 10 november 1967). Strikt gezien hoeft deze persoon niet tegelijk de commissaris-revisor functie uit te oefenen. De Commissie- voor het Bank en Financiewezen heeft echter vereist dat de bedrijfsrevisor steeds zou worden benoemd tot commissaris-revisor. Indien de

bedrijfsrevisor niet tevens commissaris-revisor is, wordt zijn statuut immers niet geregeld door artikel 64 Venn.W.. Dit impliceert dat hij niet door de algemene vergadering van de portefeuillemaatschappij voor een hernieuwbare termijn van drie jaar moet worden benoemd. Hij kan worden aangesteld door de raad van bestuur, voor een ambtstermijn en een bezoldiging bepaald door deze laatste. Hij kan ook op elk moment ontslagen worden of vrijwillig ontslag nemen zonder de algemene vergadering af te wachten en zonder enige motivering²⁶.

C. Verzekeringsondernemingen

28. In alle Belgische naamloze en coöperatieve verzekeringsmaatschappijen, moet ten minste één van de commissarissen door de statutaire algemene vergadering van de aandeelhouders of vennoten worden aangewezen uit die leden van het instituut der Bedrijfsrevisoren, die door de Controledienst voor Verzekeringen toegelaten zijn (art. 38 Wet van 9 juli 1975 betreffende de controle der verzekeringsondernemingen).

26 Jaarverslag Commissie- voor het Bank-en Financiewezen, 1993-1994, 113-114.

Hoofdstuk 2: Voorwaarden om tot commissaris-revisor benoemd te worden

§ 1. Algemeen

29. Enkel natuurlijke personen of rechtspersonen die lid zijn van het Instituut der Bedrijfsrevisoren mogen worden benoemd tot commissaris-revisor²⁷. Een benoeming van een persoon die geen lid is, kan worden nietig verklaard²⁸. De nietigheid wordt uitgesproken door de Voorzitter van Rechtbank van Koophandel zetelend zoals in kortgeding (art. 64, § 1, lid 2 Venn.W.)²⁹. Volgens de voorbereidende werken werkt de nietigheid ex nunc t.a.v. derden en ex tunc tussen partijen³⁰.

§ 2. Bijzondere opdrachten

A. Kredietinstellingen

30. De opdracht van commissaris-revisor mag in een kredietinstelling naar Belgisch recht enkel worden toevertrouwd aan één of meer revisoren(vennootschappen) die daartoe erkend zijn door de Commissie voor het Bank- en Financiewezen (art. 50, lid 1 wet van 22 maart 1993 op het statuut van het toezicht op de kredietinstellingen)

B. Verzekeringsondernemingen

31. In alle Belgische naamloze of coöperatieve verzekeringsmaatschappijen moet ten minste één van de commissarissen door de statutaire algemene vergadering van de aandeelhouders of de vennoten worden aangewezen uit die leden van het Instituut der Bedrijfsrevisoren, die door de Controledienst voor de Verzekeringen toegelaten zijn (art. 38 lid 1, wet van 9 juli 1975 betreffende de controle der verzekeringsondernemingen).

27 Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: art. 219 L. 1966.

28 Zie voor een toepassing Jaarverslag 1993, I.B.R., 202.

29 Zie VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", in *Les sociétés commerciales, o.c.*, nr. 24, p. 282 (Stelt dat terzake de procedure dient ingeleid te worden door dagvaarding, niet door eenzijdig verzoekschrift).

30 Verklaring Minister in verslag Verhaegen, *Gedr.St.*, Kamer, (1981-1982), Nr. 552/35, p. 32.

Hoofdstuk 3: De benoemingsprocedure

§ 1. Algemeen

32. De benoeming van de commissaris-revisor is in principe een voorbehouden bevoegdheid van de algemene vergadering (art. 64, § 1, tweede lid Venn.W.). Bij ontstentenis van commissarissen of wanneer alle commissarissen zich in de onmogelijkheid bevinden om hun taak uit te voeren, is de raad van bestuur/zaakvoerder verplicht onmiddellijk de algemene vergadering bijeen te roepen om in hun benoeming of vervanging te voorzien (art. 64, § 1, vijfde lid Venn.W.). De algemene vergadering bepaalt tevens het aantal commissarissen en stelt hun bezoldiging vast (art. 64, § 1, derde lid Venn.W.).

33. Bij onmogelijkheid om een besluit te bekomen van de algemene vergadering tot benoeming van de commissaris-revisor, benoemt de Voorzitter van de rechtbank van Koophandel, zetelend zoals in kort geding, bij verzoekschrift van iedere belanghebbende³¹, een bedrijfsrevisor wiens bezoldiging hij vaststelt en die met de taak van commissaris-revisor wordt belast tot de algemene vergadering op wettige wijze in zijn benoeming of in zijn vervanging heeft voorzien³². Zodanige benoeming of vervanging zal evenwel pas gevolg hebben na de eerste jaarvergadering die volgt op de benoeming van de bedrijfsrevisor door de Voorzitter (art. 64, § 1, vijfde lid Venn.W.).

§ 2. Aantal

A. Algemeen

De algemene vergadering heeft de bevoegdheid om het aantal commissarissen te bepalen. Zij kan er meerdere aanduiden, zelfs wanneer de statuten slechts de benoeming van één ervan voorzien³³.

31 Het begrip belanghebbende wordt hier ruim opgevat: het omvat zowel de individuele aandeelhouder, de schuldeiser, de werknemer (MAES, J.P. en VAN HULLE, K, *De hervorming van het bedrijfsrevisoraat en de organisatie van het accountantsberoep*, o.c., 70); Vgl.: Frankrijk: Naar Frans recht kan de vordering tot gerechtelijke aanstelling van een commissaris-revisor worden ingesteld op verzoek van "le conseil d'administration, le directoire, le comité d'entreprise, d'un ou de plusieurs actionnaires, représentant au moins un dixième du capital social ou de l'assemblée générale".

32 Vgl in dezelfde zin Frankrijk: art. 224, lid 3 L. 1966: Si l'assemblée omet d'élire un commissaire, tout actionnaire peut demander en justice la désignation d'un commissaire aux comptes.."

33 OLIVIER, H., "Nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaire", *Ann.Dr.Liège*, 1985, 48.

B. Vaste vertegenwoordigers revisorenvennootschap

34. Op grond van artikel 33, § 2 van de wet van 22 juli 1953 is de revisorenvennootschap verplicht om een vertegenwoordiger te benoemen die belast wordt met de uitvoering van de opdracht in naam en voor rekening van de vennootschap. Algemeen wordt aanvaard dat de revisorenvennootschap ook meerdere vertegenwoordigers mag aanduiden³⁴. In dit geval oefenen zij hun bevoegdheid uit in college. Zij zijn allen persoonlijk aansprakelijk op strafrechtelijk, burgerrechtelijk en tuchtrechtelijk vlak. Zij dienen dan ook de verslagen mede te ondertekenen. In geval van wettige verhindering kunnen zij aan elkaar volmacht geven om te tekenen³⁵.

§ 3. Plaatsvervangende revisoren

35. De algemene vergadering kan naast de effectieve ook plaatsvervangende revisoren benoemen, voorzover de commissaris-revisor (hoofdtitularis) (tijdelijk of definitief) voor langere tijd verhinderd is³⁶. De mogelijkheid van benoeming van plaatsvervangende commissarissen is voor de erkende commissarissen in kredietinstellingen wettelijk voorzien (art. 50 wet van 22 maart 1993 op het statuut van en het toezicht op de kredietinstellingen). Algemeen wordt aanvaard dat de aanstelling van plaatsvervangende commissarissen ook in andere vennootschappen mogelijk is³⁷. De geoorloofdheid van de benoeming van plaatsvervangende commissarissen blijkt ondermeer uit de voorbereidende werken op de wet tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat van 1985. In de wet op de hervorming op het bedrijfseconomisch revisoraat werd aanvankelijk een wettelijke regeling voorgezien voor de plaatsvervangende commissarissen. De regering trok deze regeling in, onder dien verstande dat de statuten desgevallend een regeling voor opvolging door plaatsvervangende commissarissen-revisoren konden voorschrijven³⁸. De algemene vergadering kan echter plaatsvervangende revisoren aanstellen zonder dat hiertoe uitdrukkelijk een statutaire clausule vereist is³⁹. Weliswaar wordt een statutaire clausule aangeraden die de modaliteiten van in functie treding van de plaatsvervangende revisor regelt.

Er werd geoordeeld dat de plaatsvervangende geen gepaste oplossing is voor de tijdelijke vervanging van een vaste vertegenwoordiger van een revisorenvennootschap voor de ondertekening van een verslag, wanneer de vaste vertegenwoordiger om wettige redenen,

34 Jaarverslag I.B.R., 1985, 31, laatste alinea; Jaarverslag I.B.R., 1993, 89.

35 Jaarverslag I.B.R., 1993, 89.

36 Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: Naar Frans recht is de aanstelling van een plaatsvervangende commissaris-revisor wettelijk verplicht (art. 223 L. 1966).

37 *De juridische commissie van het instituut der bedrijfsrevisoren: overzicht van de activiteit*, B.C.N.A.R., 1988/4, 26-27; MAES, J.P. en VAN HULLE, K., *De hervorming van het bedrijfsrevisoraat en de organisatie van het accountantsberoep*, 69.

38 Verklaring Minister in verslag VERHAEGEN, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35, p. 32.

39 Jaarverslag Bankcommissie 1973-1974, 75; Jaarverslag I.B.R., 1979, 54.

(b.v. omwille van een controle in het buitenland) verhinderd is. De plaatsvervangende lijkt enkel bestemd voor de gevallen waar de commissaris-revisor voor een langere tijd in de onmogelijkheid verkeert om zich van zijn opdracht te kwijten. In het kwetsbare geval van tijdelijke verhindering, oordeelde de Juridische Commissie dat het adequater was dat de verhinderde commissaris-revisor zich liet vertegenwoordigen door een confrater. Een revisor die zelf de nodige controlewerkzaamheden heeft verricht of onder zijn verantwoordelijkheid heeft laten uitvoeren, en die persoonlijk met de inhoud van het controleverslag heeft ingestemd kan zich voor de ondertekening van het verslag laten vertegenwoordigen op grond van artikel 18, lid 3 Koninklijk Besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren⁴⁰.

§ 4. De benoemingsprocedure in vennootschappen met ondernemingsraad

36. De ondernemingsraad heeft in principe een medebeslissingsrecht met betrekking tot de aanstelling van de commissaris-revisor in de vennootschappen met een ondernemingsraad.

Indien een vennootschap reeds een commissaris-revisor heeft aangesteld en er voor het eerst een ondernemingsraad wordt opgericht in deze vennootschap, waar voordien geen ondernemingsraad bestond, blijft deze commissaris-revisor echter in functie tot aan het einde van zijn driejarige ambtstermijn. De ondernemingsraad zal in dit geval derhalve slechts haar medebeslissingsrecht kunnen uitoefenen na het verstrijken van de ambtstermijn van de zittende revisor. De Hoge Raad heeft in een advies wel de aanbeveling gegeven dat de bedrijfsrevisor aan de ondernemingsraad een "curriculum vitae" meedeelt. Indien de werknemersafgevaardigden dit verzoeken, deelt hij tevens een nota betreffende een raming van de omvang en de vergoeding van de uit te voeren prestaties en een beschrijving van hun inhoud mee (art. 4, tweede lid van het K.B. van 17 maart 1986 betreffende de voordracht van de kandidaat-revisor).

Tenslotte weze ook opgemerkt dat de verandering van de samenstelling van de ondernemingsraden geen aanleiding kan geven om de procedure voor de aanduiding van een bedrijfsrevisor of commissaris-revisor in te zetten. Dit volgt uit het feit dat de commissaris-revisor een vaste termijn van drie jaar wordt gegarandeerd⁴¹.

⁴⁰ Jaarverslag I.B.R., 1993, 89-90.

⁴¹ Advies over het voortzetten van de opdracht van commissaris-revisor of van bedrijfsrevisor na de vernieuwing van de ondernemingsraden bij de sociale verkiezingen van 1987, *De bedrijfsrevisor en de ondernemingsraden*, BCNAR, 1987/2, 121.

A. De kapitaalvennootschappen (N.V., B.V.B.A., C.V.A. en C.V.)

1. Voorstel van één (of meerdere) kandidaat-revisor(en) door de raad van bestuur

37. Een eerste fase in de benoemingsprocedure is het voorstel van één (of meerdere) kandidaten-revisor(en) door de raad van bestuur of de zaakvoerder(s) van de vennootschap. Indien de raad van bestuur geen initiatief neemt inzake de benoeming van een bedrijfsrevisor ofschoon dit wettelijk verplicht is (supra randnr. 1), benoemt de voorzitter van de rechtbank van koophandel, zitting houdende zoals in kort geding, een bedrijfsrevisor (art. 15ter, § 2 derde lid wet organisatie bedrijfsleven). De voorzitter zal in dit geval het advies van de ondernemingsraad dienen in te winnen (art. 15ter, wet organisatie bedrijfsleven).

Over het algemeen gaat men er van uit dat de raad van bestuur of de zaakvoerder geen enkele wettelijke verplichting heeft om meerdere kandidaten voor te dragen aan de ondernemingsraad⁴².

Dit blijkt trouwens uit artikel 3 van het K.B. van 17 maart 1986 betreffende de voordracht door de ondernemingsraden van kandidaten voor de opdracht van commissaris-revisor of van bedrijfsrevisor. Deze bepaling refereert immers naar het gebrek aan overeenstemming over de voorgestelde kandidaat commissaris(sen)-revisoren(en) of bedrijfsrevisor(en)⁴³.

Een verplichting tot voorstelling van meerdere kandidaten opleggen, zou trouwens impliceren dat de ondernemingsraad op zijn beurt meerdere kandidaten moet voordragen aan de algemene vergadering. Anders wordt de rol van de algemene vergadering immers gereduceerd tot een bekrachtiging van de benoemingsbeslissing van de ondernemingsraad. Deze machtsverschuiving werd duidelijk niet beoogd door de wetgever⁴⁴. De ondernemingsraad heeft in feite een louter wrakingsrecht.

Gelet op het initiatiefrecht van de raad bestuur, neemt men meestal aan dat ondernemingsraad juridisch niet de bevoegdheid heeft om zelf kandidaten voor te dragen⁴⁵. De ondernemingsraad kan natuurlijk wel kandidaten suggereren in de onderhandelingen met het bestuur (infra randnr. 43).

42 Voorz. Kh. Nijvel, 10 april 1986, *T.B.H.*, 1986, (605), 607, tweede en derde alinea; BRAECKMANS, H., "De benoeming van de commissaris-revisor: nieuwe rechtspraak", *R.W.*, 1986-1987, randnr. 7, kol. 1797. NYSSSEN, B., "L'intervention du juge dans la désignation du réviseur d'entreprise", *Or.*, 1995, 54; VAN DER LINDEN, M., "Rôle et mission du réviseur d'entreprise à l'égard du conseil d'entreprise", in *La révision des comptes annuels et des comptes consolidés*, AEDBF-Yearbook, Gent, Mys & Breesch, 1995, 130.

43 NYSSSEN, C., "L'intervention du juge dans la désignation du réviseur d'entreprise", *Or.*, 1995, 51.

44 Voorz. Kh. Nijvel, 10 april 1986, *T.B.H.*, 1986, (605), 606, voorlaatste alinea.

45 Voorz. Kh. Doornik, 25 september 1985 beslissend op eenzijdig verzoekschrift, AR. 772/86, nr. 1190; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", in *Cyclus Willy Delva*, Gent, Mys & Breesch, 1994, nr. 4, p. 239.

2. Beraadslaging door de ondernemingsraad over de voorgedragen kandidaat-revisor

38. Binnen de onderneming kan een akkoord afgesloten worden over de procedure tot voordracht van de bedrijfsrevisor. Dit moet vastgesteld zijn bij proces-verbaal ten minste drie maanden voor de dag waarop de benoeming van de commissarissen-revisor of de bedrijfsrevisor plaats hebben in de schoot van de onderneming (art. 1 K.B. 17 maart 1986 betreffende de voordracht door de ondernemingsraden van kandidaten voor de opdracht van commissaris-revisor of van bedrijfsrevisor, hierna verder "K.B. 17 maart 1986"). Bij gebreke van een dergelijke regeling wordt de hierna volgende procedure gevolgd.

a) Tijdstip (eerste) vergadering ondernemingsraad

39. Ten minste twee maanden voor de dag waarop de benoeming van de commissaris(sen)-revisor(en) of de bedrijfsrevisor(en) plaats zal hebben in de schoot van de onderneming, dient de ondernemingsraad tenminste éénmaal beraadslaagd en eventueel beslist te hebben over de kandidaturen voorgesteld door het orgaan dat statutair bevoegd is voor het bestuur van de onderneming (art. 4 K.B. 17 maart 1986).

b) Informatierecht ondernemingsraad

40. Teneinde met kennis van zaken te kunnen beraadslagen over de voorgedragen kandidatuur voorziet de wet dat de ondernemingsraad over specifieke informatie kan beschikken.

Ten eerste moeten alle schriftelijke inlichtingen die de kandidaat-commissaris-revisor of bedrijfsrevisor hebben medegedeeld aan het statutair orgaan bevoegd voor het bestuur van de onderneming of aan het ondernemingshoofd met het oog op het voordragen van hun kandidatuur in de ondernemingsraad, samen met de uitnodigingen tot de vergadering van de ondernemingsraad vooraf worden meegedeeld aan de leden van de ondernemingsraad.

Buiten deze inlichtingen moet eveneens een curriculum vitae van de kandidaat worden medegedeeld. Indien een revisorenvereniging als kandidaat wordt voorgedragen, moet een curriculum vitae voorgedragen worden van de persoon die als permanente vertegenwoordiger wordt voorgesteld. Daarnaast moet een objectieve voorstelling worden gegeven van de activiteiten en van de werking van de revisorenvereniging⁴⁶.

46 Advies van de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat, *Periodieke berichten*, 1989, nr. 2.

Een nota betreffende een raming van de omvang en de vergoeding van de uit te voeren prestaties en een beschrijving van hun inhoud, moet worden bezorgd indien een meerderheid van de werknemersafgevaardigden hierom verzoekt (art. 4 K.B. 17 maart 1986).

Op verzoek van een meerderheid van werknemersafgevaardigden van de ondernemingsraad moeten de voorgestelde kandidaat commissaris-revisor of bedrijfsrevisor worden uitgenodigd om te verschijnen op de vergadering van de ondernemingsraad die over de voordracht beraadslaagt. De kandidaat commissaris-revisor 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 gesteld worden in verband met de aard en de omvang van zijn opdracht in de onderneming evenals de uitoefening ervan (art. 5 K.B. 17 maart 1986).

c) Aard van de bevoegdheid van de ondernemingsraad

41. De medebeslissingsbevoegdheid van de ondernemingsraad inzake de benoeming van de commissaris-revisor is voornamelijk van negatieve aard, in de zin dat de ondernemingsraad de bevoegdheid heeft een voorgestelde kandidaat te wraken⁴⁷.

3. (Weigering tot) benoeming door de algemene vergadering ingeval van aanvaarding van de kandidaat

42. Indien het voorstel binnen de ondernemingsraad een meerderheid der stemmen van de leden en een meerderheid der stemmen uitgebracht door de leden benoemd door de werknemers, behaalt, (art. 15^{ter}, § 2, eerste lid) wordt dit voorstel voorgelegd aan de algemene vergadering, die finaal beslist over de benoeming. De algemene vergadering kan gelet op het exclusief voordrachtrecht van de raad van bestuur/zaakvoerder⁴⁸ en het wrakingsrecht van de ondernemingsraad geen andere kandidaat benoemen dan deze die voorgedragen werd na een gunstige beslissing in de ondernemingsraad.

47 BRAECKMANS, H., "De benoeming van de commissaris-revisor: nieuwe rechtspraak", *R.W.*, 1986-1987, kol. 1798.

48 VEROUGSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", in *Les sociétés commerciales*, o.c., nr. 26, p. 283.

43. Indien de algemene vergadering de voorgedragen kandidaat niet benoemt, kan men de procedure opnieuw starten of de rechter vatten opdat hij zou overgaan tot de benoeming⁴⁹.

4. Verplichte tweede beraadslaging binnen de ondernemingsraad ingeval van verwerping van de kandidaat

44. De ondernemingsraad kan ook de voorgestelde kandidaat verwerpen. In de parlementaire voorbereiding stelt de minister dat de ondernemingsraad niet moet motiveren waarom zij een voorgestelde kandidaat afwijst. Het opleggen van een motiveringsplicht zou enerzijds moeilijk realiseerbaar zijn daar eenzelfde negatief stemgedrag niet noodzakelijk door dezelfde redenen is ingegeven en zou volgens de minister tot oeverloze betwistingen kunnen voeren over de gegrondheid van de motivering⁵⁰. De rechtbank van Koophandel te Brussel oordeelde dan ook dat afwezigheid van een wettelijke motiveringsplicht impliceert dat de raad van bestuur op grond van het arbitrair karakter van hun stemming tegen de voorgedragen kandidaat niet kan invoeren dat de werknemersafgevaardigden van de ondernemingsraad aan het recht zouden hebben verzaakt om gedurende een procedure inzake de gerechtelijke aanstelling van een revisor hun bezwaren te laten gelden tegen de door de raad van bestuur voorgestelde kandidaat⁵¹. Feitelijk kan een motivering van de weigeringsbeslissing (door de werknemersafgevaardigden) o.i. wel nuttig zijn, omdat de rechter meestal rekening houdt met de ingeroepen motieven om een voorgestelde kandidaat te verwerpen, om te beslissen of hij de voorgedragen kandidaat desalniettemin toch (niet) benoemt.

45. Indien binnen de ondernemingsraad bovenvernoemde meerderheid met betrekking tot de voorgestelde kandidaat commissaris(sen)-revisor(en) of bedrijfsrevisor(en) niet wordt behaald, moet over de voordracht opnieuw beraadslaagd. Dit dient uiterlijk te geschieden op de laatste vergadering van de ondernemingsraad vóór de datum waarop de benoeming in de schoot van de onderneming zal plaats hebben.

49 Verklaring minister in Verslag namens de commissie voor de economische aangelegenheden uitgebracht doorhh Nicolas en Fevrier, *Gedr.St. (Senaat)*, Nr. 715/2, p. 20; BRAECKMANS, H., "De benoeming van de commissaris-revisor: nieuwe rechtspraak", *R.W.*, 1986-1987, randnr. 14, kol. 1799.

50 Verslag namens de commissie voor de economische aangelegenheden uitgebracht doorhh Nicolas en Fevrier, *Gedr.St. (Senaat)*, Nr. 715/2, p. 20; Voorz. Kh. Luik, 16 april 1986, *R.P.S.*, 1986, nr. 6392, (p. 173), p. 174, vijfde alinea; Voorz. Kh. Mechelen, 9 mei 1986, *T.B.H.*, 1986, (612), 613, derde alinea; Voorz. Kh. Brussel, 15 juni 1992, AR 4788.92 inzake S.A. Gardy ((Merlin)-Gérin).

51 Voorz. Kh. Brussel, 15 juni 1992, AR. 4788/92, inzake S.A. Gardy (Merlin (Gerin) Services); MAES, J.P. en VAN HULLE, K., *De hervorming van het bedrijfsrevisoraat en de organisatie van het accountantsberoep, o.c.*, 106.

46. Indien er vóór 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 onderneming of het ondernemingshoofd kan desgevallend één of meerdere nieuwe kandidaat-commissarissen-revisoren of bedrijfsrevisoren voordragen (art. 3 K.B. 17 maart 1986).

5. Gerechtelijke benoeming van een commissaris-revisor of bedrijfsrevisor

a) Gevallen van gerechtelijke tussenkomst

47. Indien ondanks de verplichte overlegprocedure ook bij de tweede beraadslaging binnen de ondernemingsraad geen meerderheid wordt behaald, kan de gerechtelijke benoeming van de commissaris-revisor of bedrijfsrevisor worden gevorderd.

Een dergelijke gerechtelijke aanstelling is eveneens mogelijk wanneer de raad van bestuur (of zaakvoerder) geen initiatief neemt inzake de benoeming en wanneer de algemene vergadering geen bedrijfsrevisor benoemt, ofschoon de aanstelling van een commissaris verplicht is krachtens de wet of de statuten⁵².

b) Procedurele aspecten

Wijze van inleiding van de procedure

48. De procedure wordt ingeleid bij verzoekschrift. Een dagvaarding is hiertoe niet vereist⁵³. De rechter kan b.v. ook gevat worden bij eenzijdig verzoekschrift⁵⁴. In dit laatste geval is vereist dat er een absolute noodzakelijkheid voorhanden is.

52 BRAECKMANS, H., "De benoeming van de commissaris-revisor: nieuwe rechtspraak", *R.W.*, 1986-1987, randnr. 14, kol. 1799.

53 *Gedr.St.*, Kamer Nr. 552/35, p. 33 (In casu werd opgemerkt dat het beter was in artikel 15ter, § 2 lid 3 de term bij "verzoekschrift" (par requête) te gebruiken in plaats van "op verzoek" (à la requête) om duidelijk te maken dat geen dagvaarding vereist is voor de aanstelling van de commissaris voor de rechtbank); Voorz. Kh. Doornik, 24 september 1985, AR 772/86 inzake S.A. Usines Saint-Brice.

54 Voorz. Kh. Doornik, 24 september 1985, AR 772/86 inzake S.A. Usines Saint-Brice; Voorz. Kh. Brussel, 27 september 1989 handelend op eenzijdig verzoekschrift, *Soc.Kron.*, 1990, 31.

Een dergelijke situatie werd ondermeer voorhanden geacht in een geval waar de vennootschap geen bedrijfsrevisor had juist op een ogenblik dat een vennootschap in volle herstructurering verkeerde⁵⁵.

Op vordering van wie kan de procedure worden ingeleid ?

49. De vordering tot aanstelling van een commissaris-revisor kan worden ingesteld door elke belanghebbende. In de meeste gevallen wordt de vordering ingesteld door de bestuursorganen van de vennootschap⁵⁶. In dit geval kunnen de werknemersafgevaardigden binnen de ondernemingsraad wel vrijwillig tussenkomen in de procedure⁵⁷. De werknemers-afgevaardigden binnen de ondernemingsraad zijn immers duidelijk eveneens belanghebbenden. De aanstelling van een revisor is immers van belang voor de goede werking van de ondernemingsraad. Ook zij kunnen derhalve onbetwistbaar de vordering tot gerechtelijke aanstelling van een revisor instellen⁵⁸.

Bevoegde rechtbank ?

50. Indien de onderneming opgericht is onder de rechtsvorm van een naamloze vennootschap, een commanditaire vennootschap op aandelen, een personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid of een coöperatieve vennootschap, is de Voorzitter van de Rechtbank van Koophandel in het rechtsgebied waarin de vennootschap haar zetel heeft gevestigd, bevoegd (art 15ter, § 2, wet organisatie bedrijfsf). De hoedanigheid van handelaar van de vennootschap is daartoe niet vereist.

55 Voorz. Kh. Brussel, 27 september 1989 handelend op eenzijdig verzoekschrift, *Soc.Kron.*, 1990, 31 bevestigd door Voorz. Kh. Brussel, 31 oktober 1989, *Soc.Kron.*, 1990, 34.

56 Voorz. Kh. Charleroi, 5 september 1985, AR. 3.370, inzake S.A. Fradis (ongepubliceerd); Voorz. Kh. Gent, 14 april 1986, inzake N.V. Metagra (ongepubliceerd); Voorz. Kh. Nijvel, 10 april 1986, *T.B.H.*, 1986, 605; Voorz. Kh. Luik, 16 april 1986, *R.P.S.*, 1986, nr. 6392, p. 173; Voorz. Kh. Charleroi, 17 april 1985, verzoekschrift 3282 (ongepubliceerd); Voorz. Kh. Brussel, 5 juni 1986, *T.B.H.*, 1986, 617; Voorz. Kh. Mechelen, 9 mei 1986, *T.B.H.*, 1986, 612; Voorz. Kh. Charleroi, 12 juni 1986, verzoekschrift. nr. 3.329, inzake S.A. Carcoke (ongepubliceerd); Voorz. Kh. Brussel, 13 januari 1995, AR. 13.135-13.137/94, inzake Cafetaria A.Z., Belgorest, Sodexho; *Periodieke Berichten I.B.R.*, 1995/5, p. 5; Voorz. Kh. Brussel, 23 november 1995 op eenzijdig verzoekschrift, AR. 4970/95 (inzake Assubel); *Periodieke Berichten I.B.R.*, 1995/5, p. 6 bevestigd door Kort Ged. Kh. Brussel, 17 mei 1995, *T.B.H.*, 1996, 184.

57 Zie b.v. Voorz. Kh. Brussel, 21 december 1990, *T.R.V.*, 1992, 49; Voorz. Kh. Brussel, 21 december 1990, *J.T.T.*, 1991, 286; Voorz. Kh. Brussel, 15 juni 1992, AR. 4788-4789/92, (ongepubliceerd).

58 Zie b.v. Kort Ged. Kh. Brussel, 3 oktober 1989, *T.R.V.*, 1991, 105; *Soc.Kron.*, 1990, 31; NYSSEN, B., "L'intervention du juge dans la désignation du réviseur d'entreprise", *Or.*, 1995, 52.

51. Wanneer de ondernemingsraad in de benoemingsprocedure niet gehoord werd, dient de rechtbank het advies ervan in te winnen (art. 15^{ter}, § 2, vierde lid). Indien dit advies wel gevraagd werd, is dit niet noodzakelijk. De werknemers kunnen echter altijd vrijwillig tussenkomen om hun kandidaat te laten benoemen⁵⁹

Aard van de procedure

52. De rechter doet uitspraak, zetelend zoals in kort geding. Dit impliceert dat de uitspraak van de rechter uitvoerbaar is bij voorraad niettegenstaande verzet of hoger beroep (art. 1039 Ger.Wb.)⁶⁰.

In een bepaald geval weigerde de werkgever die hoger beroep had aangesteld tegen de beschikking waarbij de voorzitter van de rechtbank een revisor had aangesteld de beschikking uit te voeren onder het voorwendsel dat de voorzitter niet in kort geding zetelde doch wel "zoals in kort geding". Hierna werd op verzoek van de werknemersafgevaardigden binnen de ondernemingsraad op eenzijdig verzoekschrift de bevestiging gevorderd dat de aangestelde revisor ook bevoegd is voor de periode lopend tot aan de uitspraak in hoger beroep en dat de nieuwe beschikking bij voorraad uitvoerbaar is⁶¹.

59 Zie b.v. Voorz. Kh. Brussel zetelend zoals in kort geding, 21 december 1990, *T.R.V.*, 1992, 49.

60 Voorz. Kh. Brussel, 3 oktober 1989 handelend op eenzijdig verzoekschrift, *Soc.Kron.*, 1990, (31), 33, tweede kolom, derde alinea; *T.R.V.*, 1991, (105), 106, tweede kolom, zevende alinea, m.n. BONTÉ, J.P.

61 Voorz. Kh. Brussel, 3 oktober 1989 handelend op eenzijdig verzoekschrift, *Soc.Kron.*, 1990, (31), 33, tweede kolom, derde alinea; *T.R.V.*, 1991, (105), 106, tweede kolom, zevende alinea, m.n. BONTÉ, J.P.

c) Criteria die de rechter (niet) in overweging neemt om al dan niet de gewraakte kandidaat of een ander tot revisor te benoemen

i) Het (subjectieve) gebrek aan vertrouwen van werknemersafgevaardigden ?

53. Het loutere feit dat de commissaris-revisor niet het vertrouwen van de werknemersafgevaardigden binnen de ondernemingsraad geniet, wordt door de rechter meestal niet voldoende geacht om een door de raad van bestuur voorgestelde kandidaat niet te benoemen⁶². Het vertrouwen is trouwens iets subjectiefs dat zeer moeilijk te evalueren is. Indien het inroepen van vertrouwensverlies zou volstaan om een door de raad van bestuur voorgedragen kandidaat niet te benoemen, zou dit in feite neerkomen op het verlenen van een vetorecht aan de leden van de ondernemingsraad, terwijl die slechts over een wrakingsrecht beschikt (supra randnr. 37). Het is in dit geval evenmin duidelijk hoe de rechter een dergelijke beslissing zou moeten toetsen⁶³. Men zal het vertrouwensverlies derhalve moeten objectiveren, door objectieve gronden in te roepen.

62 Zie b.v. Voorz. Kh. Charleroi zetelend zoals in kortgeding, 12 juni 1985, verzoekschrift nr. 3.329, inzake S.A. Carcoke (In casu had een deel van de werknemersafgevaardigden gewezen op het feit dat de door de raad van bestuur voorgestelde kandidaat die in feite niets met de persoon van de voorgestelde revisor te maken hadden); Voorz. Kh. Charleroi zetelend zoals in kort geding, 5 september 1985, verzoekschrift nr. 3.370 (inzake S.A. Fradis) (In casu werden grieven ingebracht tegen de benoeming van een door de raad van bestuur voorgestelde kandidaat die in feite niets met de persoon van de voorgestelde revisor te maken hebben); Kh. Hasselt, 23 mei 1986, *R.W.*, 1986-1987, kol. 1837 (kandidaat afgewezen door werknemersafgevaardigden- het verdient de voorkeur de kandidaat van de raad van bestuur als commissaris-revisor aan te duiden, nu hij over de vereiste ondervinding en concrete kennis beschikt); Voorz. Kh. Brussel, 15 juni 1992, AR. 4788/92, 5; Voorz. Kh. Brussel, 15 juni 1992, AR. 4788/92, inzake Société Merlin; anders: Voorz. Kh. Mechelen, 10 mei 1986, *T.B.H.*, 1986, (613) 616, eerste alinea ("Het is noodzakelijk dat t.o.v. de ondernemingsraad en meer bepaald de personeelsafgevaardigden een klimaat van vertrouwen heerst, zulks in het belang van de vennootschap die een collectiviteit is van aandeelhouders en werknemers; dit vertrouwen is terzake niet aanwezig om redenen die verband houden met de kandidatuur van de heer Peeters die commissaris-revisor is bij twee andere bedrijven die samen met de verzoekster een technische bedrijfseenheid uitmaken en tevens verband houden met een zekere argwaan t.o.v. de heer BERGER, waarvan gevreesd wordt dat hij door zijn relatie met het bestuur niet de nodige informatie zal verstrekken."); Voorz. Kh. Brussel, 27 september 1989, *Soc.Kron.*, 1990, 31; *T.R.V.*, 1991, (108), 109, derde, vierde en vijfde alinea; Voorz. Kh. Brussel zetelend zoals in kort geding, 21 december 1990, *T.R.V.*, 1992, 49 (Zelfs indien hij zeer beroepsbekwaam, eerlijk en objectief is, zal er nog steeds een malaise blijven van zodra, de bedrijfsrevisor er niet in slaagt om de vertegenwoordigers van de werknemers in de ondernemingsraad vertrouwen in te boezemen. In die omstandigheden moet een andere bedrijfsrevisor worden aangeduid.); Antwerpen, 3 mei 1993, AR 1544/92, inzake N.V. Bayer Polysar Belgium (Gelet op zijn opdracht moet de commissaris-bedrijfsrevisor het vertrouwen genieten van de onderscheiden partijen. Het ontbreken van het vertrouwen vanwege de vertegenwoordigers van de werknemers in de raad dient niet door concrete feiten te worden gestaafd).

63 Voorz. Kh. Brussel, 15 juni 1992, AR. 4788/92, inzake Société Merlin.

ii) Het gebrek aan onafhankelijkheid

54. De wraking van een door de raad van bestuur voorgedragen kandidaat, wordt soms gemotiveerd op het beweerdelijke gebrek aan onafhankelijkheid van de voorgedragen kandidaat. In het algemeen vertrekt de rechter van het standpunt dat elke revisor onafhankelijk handelt, tenzij het tegendeel wordt bewezen.

55. *Vervullen van boekhoudkundige opdrachten* - De rechtspraak blijkt recent nogal kritisch te staan tegenover commissarissen-revisoren die in het kader van hun revisorale opdracht bepaalde opdrachten inzake de boekhoudkundige organisatie van de te controleren onderneming op zich nemen. Dit geldt ook wanneer de boekhoudkundige organisatie gebeurt door een strikt juridische onafhankelijke doch een feitelijk verwante onderneming. Op grond hiervan kan de rechtbank beslissen om de door de raad van bestuur voorgedragen kandidaat niet te benoemen⁶⁴. In andere gevallen werd door de voorzitter van de rechtbank van koophandel te Brussel de kandidaat-revisor van de raad van bestuur benoemd tegen de uitdrukkelijke garantie dat de betrokken revisorenvennootschap evenmin als een met haar verwante onderneming de rekening van (één van de ondernemingen van de) groep opstelde of zou opstellen. De rechter wees erop dat dit ook veronderstelde dat de revisorenvennootschap evenmin zou handelen als fiscaal of juridisch raadgever van één van de groepsvennootschappen⁶⁵.

56. *Eenvormigheid van de controle binnen de groep* ? Soms wordt door de werknemers-afgevaardigden ingeroepen dat de voorgestelde kandidaat niet de vereiste onafhankelijkheid bezit om een dochtervennootschap te controleren, vermits hij ook revisor is van de moedervennootschap. De raad van bestuur brengt hier echter ondermeer tegen in dat wanneer de geconsolideerde jaarrekening wordt opgesteld, het wenselijk is dat de rekeningen worden gecontroleerd door revisoren die toegang hebben tot de rekeningen van de moedervennootschap en van de dochtervennootschap. Ook wordt soms gewezen

64 Voorz. Kh. Brussel zetelend zoals in kort geding, 21 december 1990, *T.R.V.*, 1992, (49), 50; *J.T.T.*, 1991, (286), 287; Vgl. in dezelfde zin Voorz. Kh. Charleroi zetelend zoals in kort geding, 17 april 1986, verzoekschrift 3282 (In casu riepen de leden van de ondernemingsraad als bezwaar tegen de door de raad van bestuur voorgestelde kandidaat-revisor in dat hij meegewerkt had aan het opstellen van de jaarrekening van de dochter van de vennootschap. De rechtbank benoemde hierop een andere persoon dan voorgedragen door de ondernemingsraad of door de raad van bestuur); Kh. Brussel, 26 juni 1986, *R.W.*, 1986-1987, kol. 1838 (In casu werden de bezwaren inzake feitelijke banden met internationaal accountantskantoor dat externe auditor als feitelijk ongegrond afgewezen).

65 Voorz. Kh. Brussel, 13 januari 1995, AR. 13.135-13.137/94, inzake Cafetaria A.Z., Belgorest, Sodexho; *Periodieke Berichten I.B.R.*, 1995/5, p. 5; Voorz. Kh. Brussel, 23 november 1995 op eenzijdig verzoekschrift, AR. 4970/95 (inzake Assubel); *Periodieke Berichten I.B.R.*, 1995/5, p. 6 bevestigd door Kort Ged. Kh. Brussel, 17 mei 1995, *T.B.H.*, 1996, 184; Vgl. VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", in *Les sociétés commerciales, o.c.*, nr. 29, p. 284 (De commissaris-revisor kan geen advies, enkel aanbevelingen geven m.b.t. de organisatie van de interne controle, voorzover deze aanbevelingen gedaan worden om de betrouwbaarheid van de verstrekt informatie te verbeteren, hij kan geen fiscaal advies geven, hij kan wel bestuurders vergezellen bij de rechtbank, hij moet zich onthouden van management consultancy activiteiten, of van het voeren van een boekhouding).

op de noodzaak van (internationale) harmonisatie binnen de diverse vennootschappen van de groep. Een dergelijke motivatie wordt door sommige rechters aanvaardbaar geacht⁶⁶.

Het Hof van Beroep te Antwerpen besliste recent in een andere zin. In casu betrof het een Belgische vennootschap die overgenomen werd door een Duitse vennootschap. Naar aanleiding van de herbenoeming werd door de raad van bestuur de revisor voorgesteld van de andere Belgische vennootschappen die van de Duitse vennootschap afhingen. De werknemersafgevaardigden wensten echter het behoud van de bestaande revisor en wezen daarom de voorgedragen kandidaat af. Het Hof overwoog dat "de vraag om een nieuwe bedrijfsrevisor aan te stellen, omwille van de overgang naar een andere groep aantoonde dat de aandeelhouders hun belangen beter behartigd beschouwen door de revisor van hun voorkeur en dit alhoewel er geen objectieve verwijten zijn of tekortkomingen aan de huidige bedrijfsrevisor worden naar voorgebracht. Als men het principe aanvaardt dat bij wijzigingen van verhoudingen binnen het aandeelhouderschap ook een wijziging van commissaris-revisor dient te geschieden, is dit in tegenspraak met de intenties van de wetgever. De commissaris-revisor oefent zijn taak niet voor de onderneming als zodanig uit en niet uitsluitend voor de aandeelhouders. Het argument van eenvormigheid binnen de groep kan niet weerhouden worden. Bovendien overwoog het Hof dat wanneer alle aandelen van een vennootschap in handen komen van eenzelfde groep, de onafhankelijkheid van de commissaris-revisor in het gedrang kan komen, vermits de belangen van ondernemingen als dusdanig strijdig kunnen zijn met het belang van de onderneming van de vennootschap, lid van de groep⁶⁷.

57. *Revisorenvennootschap*: Wanneer een revisorenvennootschap tot commissaris-revisor wordt benoemd, houdt dit in feite een zeker verlies van controle in van de ondernemingsraad over de persoon die de facto het revisoraal mandaat zal waarnemen. De revisorenvennootschap moet bij de benoeming wel de naam van de voorgestelde vaste vertegenwoordiger meededen, doch na de benoeming kan de revisorenvennootschap de persoon van de vaste vertegenwoordiger autonoom wijzigen. De ondernemingsraad heeft terzake geen enkele adviesbevoegdheid⁶⁸, wat zij wel zou hebben indien de commissaris-revisor een natuurlijke persoon zou zijn (infra randnr. 98). Dit verklaart waarom sommige werknemersafgevaardigden bezwaren opperen tegen de aanstelling van een revisorenvennootschap. Dit bezwaar wordt echter door de rechtbanken afgewimpeld, met

66 Voorz. Kh. Luik, 16 april 1986, *R.P.S.*, 1986, nr. 6392, (p. 173), p. 175, vijfde alinea; Voorz. Kh. Brussel, 15 januari 1995, AR 13.135-137/94 inzake S.A. Caf  teria A.Z., S.A. Belgorest, S.A. Sodexho Belgique, *Periodieke Berichten I.B.R.*, 1995/5, p. 5 (Eén van de elementen ter ondersteuning van de kandidatuur van de door de raad van bestuur voorgedragen revisor was de bekommernis voor boekhoudkundige harmonisatie van de groep in het kader van de internationale strategie. Daarom werd Price Waterhouse België voorgesteld, vermits de moeder Price Waterhouse Frankrijk gebruikte); vgl. in dezelfde zin Voorz. Kh. Mechelen, 10 mei 1986, *T.B.H.*, 1986, (613) 616, eerste alinea (hier aanstelling gevraagd door werknemers: gelet op het feit dat het gaat om een technische bedrijfseenheid van de drie bedrijven waardoor geconsolideerde jaarrekeningen dienen opgesteld te worden is het inderdaad opportuun dat de heer Peeters als commissaris-revisor zou fungeren.).

67 Antwerpen, 3 mei 1993, *T.R.V.*, 1996, 318 met noot.

68 Organisatie van revisorenkantoren, *B.C.N.A.R.*, 1986/3.

de motivering dat het feit van een vennootschap tot bedrijfsrevisor of commissaris-revisor te benoemen op zichzelf niet strijdig met de geest van de wet geacht kan worden. In dezelfde zin overwegen zij dat niet a priori gesteld kan worden dat een revisorenvennootschap de vereiste onafhankelijkheid ontbeert⁶⁹.

58. Het feit van ooit een studentenstage te hebben vervuld en zoon te zijn van een voormalig financieel directeur van een zusterbedrijf werd geacht niet van die aard te zijn dat een revisor niet meer de vereiste onafhankelijk kan bezitten om benoemd te worden⁷⁰.

59. Het bezit van een kleine aandelenparticipatie in de te controleren onderneming werd niet geacht een invloed te hebben op de uitoefening van het mandaat van de revisor⁷¹.

iii) Onregelmatigheden in de voordracht-procedure

60. Wanneer de raad van bestuur de wettelijke regels inzake de voordracht van bedrijfsrevisor niet correct heeft gevolgd, kan dit niet als geldig argument worden ingeroepen om de kandidatuur van de bedrijfsrevisor te verwerpen. Het is niet de taak van de bedrijfsrevisor om te controleren of er een enige onregelmatigheid in de procedure voor zijn herbenoeming is gebeurd. De enige verplichting die de revisor heeft in de benoemingsprocedure, wordt bepaald door artikel 5 van het Koninklijk besluit van 17 maart 1986. Hij moet zich aanbieden op de vergadering van de ondernemingsraad, wanneer hem dit gevraagd wordt door de meerderheid van de leden van de vertegenwoordigers van de werknemers binnen de ondernemingsraad en er antwoorden op de vragen die hem worden gesteld omtrent de aard en belangrijkheid van zijn taak in de onderneming en de uitvoering ervan⁷².

iv) Bepaalde kwaliteiten van de commissaris-revisor

61. Bij de (her)benoeming van een commissaris-revisor worden bepaalde kwaliteiten van de bedrijfsrevisor uitdrukkelijk in overweging genomen:

- het feit dat de revisor sedert jaren in de onderneming werkzaam is, dat hij het bedrijf kent. Hierdoor heeft de betrokkene een goede kennis van de onderneming, haar organisatie, haar activiteiten en haar arbeidsprocedures. Deze kennis en continuïteit zijn de garantie

69 Kh. Brussel, 26 juni 1986, *R.W.*, 1986-1987, (kol. 1838), kol. 1844; Vgl. De organisatie van het revisorenkantoor, B.C.N.A.R., 1986/3, 55: "Indien de ondernemingsraad de aanwijzing van een vennootschap niet wenst goed te keuren maar wel die van een bepaalde vennoot, dan is zulks perfect mogelijk. Het gevolg is dan dat de opdracht intuitu personae wordt toevertrouwd aan de vennoot, maar in opdracht en voor rekening van de revisorenvennootschap wordt uitgeoefend".

70 Voorz. Kh. Doornik, 24 september 1985, AR 772/86, inzake S.A. Usines Saint-Brice.

71 Voorz. Kh. Doornik, 24 september 1985, AR 772/86, inzake S.A. Usines Saint-Brice.

72 Voorz. Kh. Brussel, 15 juni 1982, AR. 4788/92

- voor een optimale afloop van de controlewerkzaamheden, wat op zeer voordelige manier het audit-budget van de firma beïnvloedt⁷³;
- het feit dat gedurende de uitoefening van zijn mandaat geen kritiek is gerezen op de uitoefening van zijn mandaat⁷⁴;
- het (internationaal) prestige en de (internationale) erkenning van de bedrijfsrevisor(vennootschap).

Aldus oordeelde de rechtbank van koophandel te Brussel in een bepaald geval dat de aanstelling van een internationaal erkende bedrijfsrevisor aangewezen was vermits het te controleren concern een belangrijke internationale dimensie had en geconsolideerde jaarrekening opstelde. De aanstelling van een internationaal erkende revisor was de enige manier om een klare kijk te hebben in de jaarresultaten van een vennootschapsgroep. Verder werd onderstreept dat de waarmerkingen van de jaarrekeningen van de verschillende ondernemingen van het concern dienden te geschieden door auditors wier handtekening internationaal erkend is⁷⁵.

v) Bepaalde bezwaren die door de werknemersafgevaardigden tegen de (her)benoeming werden geuit

62. Bepaalde bezwaren die door de werknemersafgevaardigden binnen de ondernemingsraad tegen de kandidaat-revisor worden ingeroepen, worden uitdrukkelijk als irrelevant afgedaan.

Het beroep doen op medewerkers. De werknemersafgevaardigden van de ondernemingsraad hadden o.m. als bezwaar tegen de herbenoeming van een revisor ingebracht dat hij een groter deel van de prestaties persoonlijk en niet door middel van zij assistenten zou dienen uit te voeren. Hierop wees de rechtbank op het feit dat de uitvoering van prestaties door medewerkers in de wet, nl. artikel 64sexies, laatste lid Venn.W. ingeschreven werd⁷⁶.

73 Voorz. Kh. Luik, 16 april 1986, *R.P.S.*, 1986, nr. 6392, (p. 173), p. 175, derde alinea; Voorz. Kh. Brussel, 13 januari 1987, *R.W.*, 1986-1987, (kol. 1845), kol. 1847, voorlaatste alinea; Antwerpen, 3 mei 1993, AR 1544/92, inzake N.V. Bayer Polysar Belgium.

74 Voorz. Kh. Gent, 14 april 1986, inzake N.V. Metagra ("Vermits de verslagen aantonen dat noch de persoon van de voorgestelde revisor, noch de burgerlijke vennootschap waarvan hij vennoot is, in de schoot van de ondernemingsraad in opspraak is gekomen, is er geen geldige en gegronde reden voorhanden, om een ander bedrijfsrevisor aan te stellen."); Voorz. Kh. Luik, 16 april 1986, *R.P.S.*, 1986, nr. 6392, (p. 173), p. 175, derde alinea; Voorz. Kh. Brussel, 13 januari 1987, *R.W.*, 1986-1987, (kol. 1845), kol. 1847, voorlaatste alinea; Antwerpen, 3 mei 1993, AR 1544/92, inzake N.V. Bayer Polysar Belgium.

75 Voorz. Kh. Brussel, 26 juni 1986, *R.W.*, 1986-1987, (kol. 1838), kol. 1843; Vgl. in dezelfde zin Voorz. Kh. Brussel, 13 januari 1995, AR. 13.135-137/94 inzake S.A. Cafeteria A.Z., Belgorest, Sodexho, *Periodieke Berichten I.B.R.*, 1995/5, p. 5; (De werknemersafgevaardigden hadden Price Waterhouse als revisor verworpen. De rechtbank overwoog dat het een gereputeerd revisorenkantoor betrof); Voorz. Kh. Brussel, 23 november 1995 op eenzijdig verzoekschrift, AR. 4970/95; *Periodieke Berichten I.B.R.*, 1995/5, p. 6 bevestigd door Kort Ged. Kh. Brussel, 17 mei 1995, *T.B.H.*, 1996, 184 (inzake Assubel (In casu was Ernst & Young verworpen als kandidaat).

76 Voorz. Rb. Mechelen, 9 mei 1986, *T.B.H.*, 1986, (612), 614, tweede alinea.

De weigering om aan bepaalde leden van de ondernemingsraad afzonderlijk informatie te verschaffen. De bedrijfs- en financiële informatie dient verschaft te worden in de ondernemingsraad als college. De werknemersafgevaardigden kunnen niet vereisen dat de kandidaat-bedrijfsrevisor hen ontmoet in afzonderlijke voorbereidende vergaderingen. Dit blijkt heel duidelijk uit de Parlementaire voorbereiding van de wet van 21 februari 1985. Een amendement op grond waarvan "de revisor de vergaderingen van de verkozen leden van de ondernemingsraad op hun verzoek bijwoont, wanneer die vergaderingen gewijd zijn aan de economische en financiële inlichtingen aan de ondernemingsraad zijn overgezonden, werd uitdrukkelijk verworpen. De minister stelde immers dat dit zou leiden tot een fractionering van de ondernemingsraad.

Dit kwam aan bod in twee vonnissen van de rechtbank van koophandel te Brussel. Eén van de bezwaren die tegen een door de raad van bestuur voorgedragen kandidaat-revisor was ingeroepen, was het feit dat hij niet was ingegaan op het verzoek om de werknemersafgevaardigden afzonderlijk te ontmoeten. De rechtbank verwerpt dit als argument omdat uit de voorbereidende werken duidelijk blijkt dat de paritair samengestelde ondernemingsraad de verstrekte economische en financiële inlichtingen collegiaal dient te ontvangen. Dit belet niet dat een eventueel contact met sommige leden van de ondernemingsraad kan worden opgenomen, voorzover het vertrouwen niet wordt doorbroken en er melding van wordt gemaakt⁷⁷.

d) Elementen van de rechterlijke beslissing

i) Wie wordt tot revisor benoemd ?

63. Vaak wordt echter de kandidaat voorgedragen door de raad van bestuur benoemd⁷⁸. Soms wordt een revisor benoemd die noch voorgesteld werd door de werknemersafgevaardigden, noch door de leden van de raad van bestuur⁷⁹. In nog andere gevallen benoemt de rechter de kandidaat voorgedragen door de werknemers⁸⁰. Men merke op dat de rechter niet ultra petita statueert, wanneer hij een andere revisor benoemt dan deze

77 Voorz. Kh. Brussel, 5 juni 1986, *T.B.H.*, 1986, (617), 619, eerste alinea. Voorz. Kh. Brussel, 13 januari 1987, *R.W.*, 1986-1987, (kol. 1845), kol. 1848; Zie in dit verband ook advies Hoge Raad, *De Bedrijfsrevisor en de ondernemingsraden*, 122.

78 Voorz. Kh. Brussel, 26 juni 1986, *R.W.*, 1986-1987, kol. 1839; Voorz. Kh. Brussel, 13 januari 1987, *R.W.*, 1986-1987, kol. 1845; Voorz. Kh. Brussel, 15 juni 1992, AR. 4788/92, inzake S.A. Gardy (Merlin (Gerin)); Voorz. Kh. Brussel, 13 januari 1995, AR. 13.135-137/94 inzake S.A. Cafetaria A.Z., Belgorest, Sodexho, *Periodieke Berichten I.B.R.*, 1995/5, p. 5; Voorz. Kh. Brussel, 23 november 1995 op eenzijdig verzoekschrift, AR. 4970/95 inzake Assubel, *Periodieke Berichten I.B.R.*, 1995/5, p. 6 bevestigd door Kort Ged. Kh. Brussel, 17 mei 1995, *T.B.H.*, 1996, 184.

79 Voorz. Kh. Charleroi, 17 april 1986, verzoekschrift 3282, inzake S.A. Stenuick Frères; Zie VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", in *Les sociétés commerciales, o.c.*, nr. 25, p. 282 (Hij stelt dat dit wellicht de meest courante oplossing zou zijn, behalve indien het verzet van één van de partijen tegen de voorgestelde kandidaat een misbruik uitmaakt).

80 Voorz. Rb. Mechelen, 9 mei 1986, *T.B.H.*, 1986, 612; Voorz. Kh. Brussel zetelend zoals in kort geding, 21 december 1990, *T.R.V.*, 1992, 49.

gevorderd door eisers. De procedure strekt immers tot de gerechtelijke aanstelling van een revisor⁸¹.

De rechtbank van koophandel te Charleroi benoemde een tweede revisor voorgedragen door de werknemersafgevaardigden naast de door de raad van bestuur voorgedragen kandidaat⁸².

ii) Hoogte van de bezoldiging

64. De hoogte van de bezoldiging dient aldus te zijn dat zij de revisor in staat stelt om zijn taak naar behoren te vervullen. In bepaalde gevallen werd bij de procedure inzake de gerechtelijke aanstelling van een revisor door de werknemersafgevaardigden binnen de ondernemingsraad opgeworpen dat de voorgestelde bezoldiging te laag was om al de taken die de revisor heeft t.o.v. de ondernemingsraad, behoorlijk te vervullen⁸³. In andere gevallen werd de bezoldiging te hoog bevonden⁸⁴.

iii) Duurtijd van het mandaat

65. Voor de gerechtelijk aangestelde commissaris geldt geen wettelijke maximumduur (van drie jaar). In de regel wordt de revisor aangesteld tot in zijn vervanging is voorzien (infra randnr. 29). Indien een initiatief tot zijn vervanging niet niet binnen de drie jaar werd genomen, wordt door het Instituut der Bedrijfsrevisoren aangeraden dat de bestuurders na drie jaar, de voorzitter van de rechtbanken zouden raadplegen. Een nieuwe beschikking is in elk geval vereist indien één van de gegevens van het beschikkend gedeelte, b.v. het bedrag van het honorarium wordt gewijzigd⁸⁵.

81 Nyssen, B., "L'intervention du juge dans la désignation du réviseur d'entreprise", *Or.*, 1995, 54.

82 Voorz. Kh. Charleroi, 12 juni 1986, verzoekschrift nr. 3.329; Vgl. anders: In een bepaald geval werd in subsidiaire orde gevraagd dat de rechter zowel de kandidaat voorgedragen door de raad van bestuur als een tweede persoon zou benoemen voor het uitvoeren van de taak van bedrijfsrevisor. Dit verzoek werd afgewezen, omdat een dergelijke benoeming volgens het systeem van de wet eigenlijk formeel uitgesloten is. De wetgever wilde niet afzonderlijke revisoren voor enerzijds de werknemers en de werkgevers (Voorz. Kh. Brussel, 15 juni 1982, AR. 4788/92); (inzake S.A. (Gardy) Merlin).

83 Voorz. Kh. Brussel, 16 juni 1995, *R.P.S.*, 1995, nr. 6685, p. 453, m.n. KEUTGEN, G.; Zie ook Voorz. Kh. Charleroi, 5 september 1986, nr. 3.370, (Het feit dat de revisor uitdrukkelijk ter zitting verzekerd heeft dat de bezoldiging hoog genoeg en dat de hoogte van het honorarium een voldoende beschikbaarheid waarborgde, was één van de argumenten ter motivering van de beslissing).

84 Voorz. Kh. Brussel, 24 december 1990, *Soc.Kron.*, 1991, 190.

85 Jaarverslag I.B.R., 1988, 51; *Vademecum*, II, 389.

iv) Opdrachtoomschrijving (ingeval laattijdige benoeming)

66. Indien een revisor gerechtelijk wordt aangesteld op het moment dat het boekjaar reeds is afgesloten, kan dit de revisor voor problemen stellen i.v.m. de wijze waarop hij controle dient uit te oefenen over het afgelopen boekjaar. De Raad van het I.B.R. beveelt de rechters in dit geval dan ook aan dat zij nauwkeurig in de beschikking zouden aangegeven of en in welke mate, de commissaris-revisor verslag moet uitbrengen over de rekeningen van het afgelopen boekjaar⁸⁶.

Indien de tijd waarover de commissaris-revisor beschikt, kennelijk te beperkt is om een weloverwogen advies te geven, moet hij dit in zijn verslag vermelden. Hij moet in dit geval een gedetailleerd overzicht geven van de uitgevoerde controlewerkzaamheden. Hij mag echter geen verklaring afgeven. In elk geval moet er ten behoeve van de ondernemingsraad en de eerstkomende algemene vergadering een verslag worden neergelegd over de verrichten controlewerkzaamheden⁸⁷.

Indien de commissaris-revisor nog wel over de vereiste tijd beschikt om de nodige controlewerkzaamheden te verrichten, dient hij te werken met inachtnaam van de aanbeveling van de Raad van het I.B.R. over het controleverslag voor het eerste jaar van zijn mandaat⁸⁸. Indien de vennootschap voorheen niet volgens de normen van het I.B.R. gecontroleerd werd, impliceert dit dat de commissaris-revisor meestal een verslag met voorbehoud dient op te maken. Indien de vennootschap voorheen werd gecontroleerd in overeenstemming met de normen van het I.B.R., zal hij na vaststelling, na contact met zijn confrater, dat de jaarrekening betrouwbaar is en dat de vennootschap geen enkele wijziging aan zijn procedures heeft aangebracht naar aanleiding van de verandering van de revisor, het normale verloop van het controleprogramma verderzetten. In dit geval is geen enkele vermelding in het verslag nodig.

Indien de revisor die zijn mandaat beëindigt in zijn verslag een voorbehoud heeft geformuleerd, is het aangewezen dat de opvolger bijzondere aandacht besteedt aan de evolutie van de situatie die tot dit voorbehoud heeft geleid. Hij zal kritiek op het standpunt van zijn voorganger vermijden, maar hij zal voor de toekomst zijn eigen verantwoordelijkheid moeten opnemen. Indien de opvolger meent dat hij geen reserves meer moet maken, hoewel de vroegere toestand niet werd gewijzigd, moet hij deze beslissing zorgvuldig motiveren in zijn werkdocumenten.

Indien de revisor zich niet tevreden kan stellen met de uitgevoerde controles en dus met de betrouwbaarheid van de jaarrekening van het voorgaande boekjaar, zal hij meer uitgebreide

86 Jaarverslag I.B.R., 1995, 86.

87 Jaarverslag I.B.R., 1995, 86.

88 Deze normen werd geponeerd in het Jaarverslag I.B.R., 1986 en zijn gepubliceerd in Vademecum I.B.R., II, 400.

89 Vademecum I.B.R., II, 401-402.

controleprocedures toepassen. Indien hij dit niet kan, zal hij moeten optreden alsof het om een jaarrekening gaat die voorheen niet gecontroleerd werd⁸⁹.

6. Bekrachtiging of vervanging van de gerechtelijk aangestelde revisor

67. Wanneer de rechter een commissaris heeft aangesteld kan de algemene vergadering (beraadslagend op voordracht van de ondernemingsraad) deze benoeming bevestigen of een andere revisor benoemen (art. 64, §1, vijfde lid Venn.W.). Een dergelijke algemene vergadering kan gehouden worden onmiddellijk of na verloop van bepaalde tijd na de gerechtelijke beslissing. Hiertoe moet geen drie jaar gewacht worden om een revisor aan te stellen. De wettelijk bepaalde duur van drie jaar (art. 64^{quater} Venn.W.) is niet van toepassing op een mandaat van een door de rechter aangestelde commissaris⁹⁰.

68. Het besluit tot vervanging van de gerechtelijk aangestelde commissaris kan echter pas ingaan vanaf de eerste algemene jaarvergadering die op de aanstelling volgt (art. 64, §1, vijfde lid Venn.W.)⁹¹. Indien de commissaris-revisor wordt benoemd op het moment dat het boekjaar al voorbij is (supra randnr. 66) kan het mandaat van de revisor tot een zeer korte tijd beperkt zijn⁹². Na de eerste jaarvergadering, kan de vervanging op om het even welke algemene vergadering geschieden, of het nu om een statutaire jaarvergadering gaat of niet⁹³.

B. De vennootschapsvormen (andere dan kapitaalsvennootschappen)

69. In de vennootschapsvormen zonder volkomen rechtspersoonlijkheid (in het bijzonder gewone commanditaire vennootschap, v.o.f.) en in de verenigingen zonder winstoogmerk met ondernemingsraad, wordt een quasi identieke procedure gevolgd als deze die geldt bij vennootschapsvormen met volkomen rechtspersoonlijkheid (supra randnrs. 38 ev.)

70. De kandidaat wordt voorgedragen door het bevoegd bestuursorgaan, d.w.z. de zaakvoerder of de besturende vennoten, bij ontstentenis van benoeming van zaakvoerder (art. 1859 B.W.).

De kandidaat dient aanvaard te worden door de ondernemingsraad bij meerderheid van stemmen van alle leden, en bij meerderheid van stemmen van de leden benoemd door de werknemers. De suppletieve procedure van het K.B. van 27 maart 1986 is eveneens van

90 Jaarverslag I.B.R., 1988, 51.

91 Vgl. anders Frankrijk: Naar Frans recht neemt het mandaat van de gerechtelijke aangestelde commissaris een einde van zodra hij vervangend wordt door de algemene vergadering (art. 224, lid 3 L. 1966).

92 Jaarverslag I.B.R., 1995, 86.

93 Jaarverslag I.B.R., 1988, 51.

toepassing. Dit impliceert ondermeer dat indien de vereiste meerderheid niet wordt behaald, er verplicht opnieuw overleg moet gepleegd worden binnen de ondernemingsraad.

De wet bepaalt dat de benoeming gebeurt door de algemene vergadering (art. 15^{quater} Wet houdende organisatie van het bedrijfsleven). Strikt genomen is de algemene vergadering in de v.o.f. en de gewone commanditaire vennootschap echter geen wettelijk orgaan. De algemene vergadering is immers enkel een wettelijk orgaan van de vennootschappen met volkomen rechtspersoonlijkheid. Wel kunnen partijen in deze vennootschapsvormen een dergelijk orgaan conventioneel instellen. Zoniet worden in deze vennootschapsvormen de beslissingen genomen bij eenparig besluit van de vennoten. Ook met betrekking tot de V.Z.W. stelt zich een probleem vermits de wet refereert naar de "algemene vergadering van vennoten" en niet naar de "algemene vergadering van de leden".

De wet bepaalt dat bij gebreke van algemene vergadering in ondernemingen opgericht in een ander rechtsvorm dan een N.V., B.V.B.A., C.V.A. of C.V., de benoeming gebeurt door het statutair orgaan dat bevoegd is voor het bestuur (art. 15^{quater}, tweede lid). Strikt genomen zou men dit moeten toepassen op de gewone commanditaire vennootschap en de v.o.f. vermits de algemene vergadering er geen wettelijk orgaan is⁹⁴. Toch lijkt het logischer de wet zo te interpreteren dat voor deze vennootschapsvormen de benoeming gebeurt door een eenparig besluit van de vennoten⁹⁵. Met betrekking tot de V.Z.W. werd dit uitdrukkelijk bevestigd in een antwoord op een parlementaire vraag. Hierin werd ondermeer overwogen dat "uit de gehele samenhang van de wetgeving op het bedrijfsrevisoraat blijkt dat de bedrijfsrevisor niet moet worden aangesteld door de personen of het orgaan dat hij geroepen is te controleren, maar wel door het orgaan dat de bevoegdheid heeft om de bestuurders te benoemen of af te zetten en de meest algemene controle uit te oefenen op het bestuur van de vennootschap"⁹⁶.

De hypothese in art. 15^{quater in fine} wet houdende organisatie van het bedrijfsleven, refereert wellicht enkel naar de gevallen waar de onderneming opgericht is onder een andere rechtsvorm dan de gewone commanditaire vennootschap, v.o.f. of V.Z.W., zoals b.v. de Belgische vestigingen van een buitenlandse onderneming.

71. Bij gebreke van eensgezindheid binnen de ondernemingsraad of bij ongeldigheid van de procedure, zal de commissaris gerechtelijk dienen te worden aangesteld. Inzake de bevoegde rechtbank is er een verschil te noteren met de vennootschappen met volkomen rechtspersoonlijkheid. Anders dan wat het geval is bij de N.V., B.V.B.A., C.V.A. en C.V. is

94 Zie in deze zin trouwens verklaring regering in Verslag Verhaegen, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35.

95 Zie in deze zin: VAN DER LINDEN, M., "Rôle et mission du réviseur d'entreprises à l'égard du conseil d'entreprise", in *La révision des comptes annuels et des comptes consolidés*, o.c., 131.

96 *Vademecum*, II, 438.

niet steeds de rechtbank van koophandel bevoegd. Dit is enkel zo indien de V.O.F. of gewone commanditaire vennootschap de hoedanigheid van koopman bezit (art. 15^{quater}, lid 1 Wet houdende organisatie van het bedrijfsleven). Indien eventueel uit het doel van de onderneming blijkt dat zij niet de hoedanigheid van koopman bezit, dan is de voorzitter van arbeidsrechtbank bevoegd (art. 15^{quater}, lid 1, Wet houdende organisatie van het bedrijfsleven).

§ 5. Kredietinstellingen

72. De algemene vergadering kan in een kredietinstelling slechts een commissaris-revisor aanstellen uit een lijst van door de Commissie voor Bank- en Financieuzen erkende revisoren. Voor de aanstelling van deze (plaatsvervangende) erkende commissarissen-revisoren bij kredietinstellingen is de voorafgaande instemming vereist van de Commissie voor het Bank-en Financieuzen. Deze instemming moet worden gevraagd door het vennootschapsorgaan dat de aanstelling voorstelt. Bij aanstelling van een erkende revisorenvennootschap slaat deze instemming zowel op de vennootschap als op haar vertegenwoordiger. Deze instemming is ook vereist voor de hernieuwing van de opdracht.

Wanneer de aanstelling van de commissaris-revisor krachtens de wet geschiedt door de voorzitter van de rechtbank van koophandel, kiest hij uit een lijst van erkende revisoren, die door de Commissie voor het Bank-en Financieuzen is goedgekeurd (art. 53 wet van 22 maart 1993 op het statuut van en het toezicht op de kredietinstellingen).

§ 6. Verzekeringsondernemingen

73. De algemene vergadering kan in een verzekeringsonderneming slechts door de Controledienst voor de verzekeringen erkende revisoren aanstellen. Alvorens zijn taak aan te vatten, dient de erkende commissaris van een verzekeringsonderneming, bij gedagtekend en ondertekend geschrift, gericht aan de controledienst, de eed af te leggen (art. 39 Wet van 9 juli 1975 betreffende de controle der verzekeringsondernemingen).

Hoofdstuk 4: De aanvaarding en de openbaarmaking van het mandaat van de commissaris-revisor

§ 1. De aanvaarding

A. Vereiste van aanvaarding

74. Artikel 1984, lid 2 B.W. bepaalt dat een contract van lastgeving slechts tot stand komt door de aanneming van de lasthebber. Deze bepaling poneert in feite het fundamenteel beginsel dat een overeenkomst pas tot stand komt op het moment van de aanvaarding van een geldig aanbod. Bijgevolg geldt deze regel onbetwistbaar bij de benoeming van een commissaris-revisor⁹⁷.

De rechtbank van Mulhouse wees aldus een aansprakelijkheidsvordering af tegen een commissaire aux comptes, op grond van het feit dat de aanstelling als commissaire aux comptes nooit aan betrokkene was medegedeeld, dat hij nooit uitgenodigd was tot het verrichten van een controle en dat hij ook nooit uitgenodigd was geworden op een algemene vergadering⁹⁸.

75. De wetgever gaat in 1984 B.W. uit van het meest voorkomende geval. Bij de meeste lastgevingsovereenkomsten gaat het aanbod immers uit van de lastgever. Dit hoeft echter niet altijd zo te zijn. Meer specifiek met betrekking tot de benoeming van de commissaris-revisor werd door het I.B.R. het opstellen van een opdrachtbrief, ook opdrachtovereenkomst genoemd aanbevolen. In deze opdrachtbrief wordt bepaald wat het voorwerp is van de gevraagde dienst, de modaliteiten om de werkzaamheden te vervullen, de voorwaarden voor de toegang tot de informatie, de termijnen, het bedrag of de berekeningswijze, alsook de betalingswijze van het ereloon en de kosten. Deze opdrachtbrief dient, indien de algemene vergadering akkoord gaat met de benoeming onder de in de brief vermelde voorwaarden, voor akkoord ondertekend door een vertegenwoordigingsbevoegde bestuurder teruggestuurd worden naar de commissaris-revisor⁹⁹.

76. Juridisch gezien is de opdrachtbrief ons inziens te kwalificeren als een aanbod van de commissaris-revisor om met de vennootschap te contracteren. Het is immers een voorstel tot contracteren waarin alle voor de totstandkoming van de overeenkomst essentiële

97 Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk*: GUYON, Y., "Commissaires aux comptes - Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisc. Sociétés*, Fasc. 134 A, nr. 46, p. 13; MONEGER, J. en GRANIER, T., *Le commissaire aux comptes*, Parijs, Dalloz, 1995, nr. 345, p. 92.

98 TGI Mulhouse, 12 april 1985, *Bull. CNCC*, 1985, nr. 60, p. 479, m.n. PONTAVICE, E.

99 Jaarverslag I.B.R., 1992, 50 en 273 ev.

elementen aanwezig zijn, zodat de andere partij (de vennootschap) om de overeenkomst te doen ze alleen nog moet aanvaarden¹⁰⁰. De kwalificatie als aanbod impliceert dat de commissaris-revisor verplicht is zijn mandaat op te nemen wanneer de vennootschap binnen redelijke termijn hierop ingaat. Het mandaat van de commissaris-revisor gaat hierbij in op het moment van de aanstelling van de commissaris-revisor door de algemene vergadering. Deze aanstelling moet immers beschouwd worden als de aanvaarding van het eerder gedane aanbod. Indien de algemene vergadering slechts bereid is de commissaris-revisor onder voorbehoud van bepaalde wijzigingen van de elementen in de opdrachtbrief (b.v. i.v.m. de bezoldiging) te benoemen moet dit beschouwd worden als een tegenaanbod. De benoeming van de commissaris-revisor zal in dit geval pas ingaan op het moment dat de commissaris de gewijzigde voorwaarden heeft aanvaard.

77. Ook in vennootschappen met een ondernemingsraad zal er meestal een voorafgaandelijk aanbod zijn uitgaande van de commissaris-revisor. De commissaris-revisor moet zijn kandidatuur immers toelichten, desgevallend met een nota betreffende een raming van de omvang en de vergoeding van de uit te voeren prestaties en een beschrijving van hun inhoud (art. 4 K.B. 17 maart 1986 betreffende de voordracht door de ondernemingsraden van kandidaten voor de opdracht van commissaris-revisor of van bedrijfsrevisor). De uiteindelijke benoeming door de algemene vergadering van de door ondernemingsraad aanvaarde kandidaat zal dan ook vaak als een aanvaarding van een eerder reeds gedaan aanbod kunnen worden gekwalificeerd.

B. Uitdrukkelijk of stilzwijgende aanvaarding

78. De aanvaarding kan uitdrukkelijk of stilzwijgend gebeuren en blijken uit het opnemen van het mandaat door de commissaris-revisor (art. 1985, lid 2 B.W.).

§ 2. De openbaarmakingsverplichting van de benoeming van de commissaris-revisor

79. De vennootschappenwet bevat een aantal bepalingen op grond waarvan de benoeming van een commissaris-revisor in bepaalde vennootschapsvormen, verplichtend openbaar dient te worden gemaakt. Indien een revisorenvennootschap wordt aangesteld, dient zowel de benoeming van de vennootschap als van de vaste vertegenwoordiger te worden openbaargemaakt (art. 33, § 2, lid 2 wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het I.B.R.).

100 Cass., 23 september 1969, *Arr.Cass.*, 1970, 84; *R.C.J.B.*, 1979, 216, m.n. SCHOENTJENS-MERCHERS, Y.; Zie hieromtrent verder: VAN GERVEN, W., *Verbintenissenrecht*, I, Leuven, Acco, 1995, 92; VAN OMMESELAGHE, P., *Cours de droit des obligations*, Brussel, P.U.F., 1987, 161 ev.

A. Openbaarmaking benoeming commissarissen-revisoren via openbaarmaking uittreksel oprichtingsakte N.V. en C.V.A.

80. Bij de opening van het vennootschapsdossier van een handelsvennootschap met rechtspersoonlijkheid, moet een uittreksel uit de oprichtingsakte (art. 6 Venn.W.), samen met een afschrift daarvan (art. 9, § 1 Koninklijk Besluit 25 november 1991 op de openbaarmaking van akten en stukken van vennootschappen en ondernemingen), worden neergelegd ter griffie van de Rechtbank van Koophandel van het gebied waar de vennootschap haar zetel heeft (art. 10, § 1 Venn.W.). Eén van de verplichte vermeldingen in het uittreksel van een N.V. en C.V.A. is de aanwijzing van de commissaris-revisor art. 9, 11° Venn.W.

De openbaarmaking van het uittreksel dient te geschieden binnen de vijftien dagen na de dagtekening van de akte (art. 10, § 1, eerste lid Venn.W.)¹⁰¹. Het afschrift van het uittreksel wordt hiertoe, door de griffier, uiterlijk de tweede werkdag na de neerlegging, verstuurd naar het bestuur van het Belgisch Staatsblad (art. 13 K.B. 25 november 1991 op de openbaarmaking van akten en stukken van vennootschappen en ondernemingen). Binnen vijftien dagen na de neerlegging, wordt het gepubliceerd in de bijlagen van het Belgisch Staatsblad (art. 10, § 3, tweede lid Venn.W.).

B. Openbaarmaking benoemingsakte commissarissen-revisoren N.V., B.V.B.A. en C.V.A.

81. De vennootschappenwet vereist de bekendmaking van de akten betreffende de benoeming van de commissarissen van de N.V., de B.V.B.A. en C.V.A., door de neerlegging van een uittreksel van de desbetreffende akte in het vennootschapsdossier en de bekendmaking daarvan in de bijlagen in het Belgisch Staatsblad (art. 12, § 1, 3° Venn.W.). De openbaar te maken akte is hetzij de notulen van de algemene vergadering of de gerechtelijke beslissing tot aanstelling van een commissaris-revisor.

¹⁰¹ Bij het in de praktijk weinig voorkomend geval van de oprichting van een N.V. door middel van inschrijvingen, begint de termijn van vijftien dagen te lopen vanaf de definitieve akte bedoeld in artikel 33, laatste lid Venn.W.

AFDELING II. BEËINDIGINGSGRONDEN VAN HET MANDAAT VAN DE COMMISSARIS-REVISOR

Hoofdstuk 1: De rechtsgrond van de regels inzake de beëindiging: de vraag naar de contractuele kwalificatie van de verhou- ding tussen commissaris-revisor en vennootschap

82. Bij een studie van de regels inzake de beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor, botst men onvermijdelijk op de vraag hoe men de contractuele verhouding tussen de commissaris-revisor en de vennootschap kan onderbrengen onder één van de benoemde overeenkomsten uit het Burgerlijk Wetboek. Kenmerkend voor de contractuele relatie is dat de commissaris revisor een bepaalde dienst voor een ander verricht. Dit impliceert in feite dat twee benoemde contracten uit het Burgerlijk Wetboek in aanmerking komen: de lastgeving of de aannemingsovereenkomst. Thans neemt men aan dat het onderscheidingscriterium van beide overeenkomsten het voorwerp van de overeenkomst is. Terwijl de huur van werk in hoofdzaak materiële of intellectuele handelingen tot voorwerp heeft, heeft de lastgeving in hoofdzaak betrekking op het verrichten van rechtshandelingen (al dan niet met vertegenwoordigingsbevoegdheid).

83. Bij sommige wettelijke opdrachten dient de commissaris-revisor een louter beschrijvend verslag op te maken en dit verslag toe te lichten. In dit geval verricht de commissaris-revisor duidelijk een materiële handeling. In de meeste gevallen oefent hij echter een financieel juridische controle uit op de juistheid en getrouwheid van boekhoudkundige stukken. De beoordeling van de commissaris sorteert hierbij onbetwistbaar rechtsgevolgen, vermits de rechtsgeldigheid van bepaalde rechtshandelingen van dit verslag afhankelijk is ((b.v. het controleverslag of het verslag inbreng in natura bij de oprichting van een vennootschap)¹⁰².

84. Het lijkt dus dat de commissaris-revisor in de meeste gevallen als een lasthebber optreedt¹⁰³. Voor 1985, was deze kwalificatie trouwens uitdrukkelijk in de wet opgenomen¹⁰⁴. De verwijzing werd echter geschrapt omdat de Minister van Justitie het nut van de verwijzing naar de regels van de lastgeving overbodig achtte. Volgens hem was de enige reden waarom men naar de lastgeving zou kunnen verwijzen het feit dat de aansprakelijkheid van de niet-bezoldigde lasthebber minder streng beoordeeld wordt dan de verantwoordelijkheid van de bezoldigde lasthebber. Vermits het mandaat van de commissaris-revisor steeds bezoldigd is, had dit dus geen enkele zin meer¹⁰⁵. Deze stelling

102 FRIERS, P.A. en VON KUEGELGEN, M., "La responsabilité civile des réviseurs et des experts-comptables", *Rev.Ulb.*, 1992, nr. 10, p. 17; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", in *Handels- Economisch en Financieel Recht*, Post-Universitaire Cyclus Willy Delva, Gent, Mys & Breesch, 1995, nrs. 43-44, p. 271.

103 Vgl. anders: VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", in *Les sociétés commerciales*, Brussel, Ed. Jeune Barreau, 1984, nr. 16, p. 276 (De contractuele relatie dient als een aannemingsovereenkomst te worden beschouwd).

104 Zie aldus ook RESTEAU, C., *Traité des sociétés anonymes*, o.c., 265.

105 Verklaring minister in verslag Verhaegen, *Gedr.St.*, Kamer, Nr. 552/35, p. 53.

is echter geenszins overtuigend, vermits nog andere regels van de gemeenrechtelijke lastgeving nuttig kunnen worden toegepast op de contractuele relatie tussen commissaris-revisor en de vennootschap. Een voorbeeld in dit verband is de verplichting van de lasthebber om ook na de beëindiging van zijn mandaat zijn ambt verder te zetten tot redelijkerwijs in zijn vervanging kan voorzien worden (art. 1991 B.W.). Op grond van dit principe is een ontslagnemende commissaris-revisor gehouden om verslag uit te brengen over de jaarrekening opgesteld door de ontslagnemende bestuurders over het (gedeelte van het) boekjaar voorafgaand aan de ontbinding (*infra* randnr. 144)¹⁰⁶.

85. Zoals elk onderbrengen van een (gemengde) overeenkomst in een categorie van benoemde overeenkomsten, is de kwalificatie van de contractuele relatie tussen de commissaris-revisor en de vennootschap als een lastgevingsovereenkomst echter niet volmaakt. Deze juridische kwalificatie wordt dan ook in de rechtsleer bekritiseerd¹⁰⁷.

Terecht wordt opgeworpen dat de commissaris-revisor niet alleen in het belang van de vennootschap en vennoten optreedt, maar ook t.v.v. het maatschappelijk verkeer. Dit impliceert dat hij zich bij de uitoefening van zijn taak soms moet distantiëren van zijn cliënt of er zelfs mee in conflict komt¹⁰⁸. In de Franse rechtsleer werd uit de specificiteit van de rechtsverhouding van de commissaris-revisor afgeleid dat men deze relatie niet moet onderbrengen onder één van de benoemde overeenkomsten, doch beschouwen als een specifiek wettelijk statuut¹⁰⁹. Deze "sui generis" kwalificatie is echter niet opportuun, vermits zij geen soelaas biedt voor de juridische problemen die zich stellen in de rechtsbetrekking tussen de vennootschap en de commissaris-revisor, waar de vennootschapswet geen antwoord biedt. De critici van de kwalificatie als lastgevingsovereenkomst dienen wel te worden gevolgd in de mate dat de regels van de lastgeving niet onverkort kunnen worden toegepast. Het verdient dan ook de voorkeur om de contractuele verhouding tussen de commissaris-revisor en de vennootschap te kwalificeren als een gemengde overeenkomst, waarop de regels van lastgeving in beginsel analogisch kunnen worden angewend, voorzover zij doelmatig zijn, in de mate dat zij niet onverenigbaar zijn met de specifieke aard van de opdracht¹¹⁰. Vooral de regels van beëindiging van de gemeenrechtelijke lastgeving blijken terzake relevant te zijn¹¹¹.

106 FORIERS, P.A., "La responsabilité civile des reviseurs et des experts-comptables", *Rev. ULB*, 1992/6, nr. 16, p. 17.

107 Zie b.v. OLIVIER, H., "Milieu en controle: Burgerrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", in *Bedrijfsrevisor en Milieu*, Studies I.B.R., Controle 1/94, 64; VAN RYN, J., *Principes de droit commercial*, t. I, nr. 657.

108 FORIERS, P.A. en VON KUEGELGEN, M., "La responsabilité civile des reviseurs et experts-comptables", *I.c.*, nr. 13, p. 18; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", *o.c.*, 272.

109 GUYON, Y., "Commissaires aux comptes- Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisl. Soc.*, Fasc. 134A, nr. 4, p. 4.

110 FORIERS, P.A. en VON KUEGELGEN, M., "La responsabilité civile des reviseurs et experts-comptables", *I.c.*, nr. 18, p. 20; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", *o.c.*, 272.

111 FORIERS, P.A. en VON KUEGELGEN, M., "La responsabilité civile des reviseurs et experts-comptables", *I.c.*, nr. 18, p. 20.

Hoofdstuk 2: Toepassingsgebied van de vennootschapsrechtelijke regels inzake beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor

De vaste vertegenwoordiger van een revisorenvennootschap

86. Hierna bespreken we de vennootschapsrechtelijke en gemeenrechtelijke regels inzake de beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor. Voorafgaandelijk dient erop gewezen te worden dat deze regels niet van toepassing zijn op de vervanging van de vaste vertegenwoordiger van een revisorenvennootschap.

Een eerste verschilpunt betreft het feit dat de vervanging van vaste vertegenwoordiger van de revisorenvennootschap niet behoort tot de bevoegdheid van de algemene vergadering en/of ondernemingsraad van de aan controle onderworpen vennootschap¹¹². De vervanging van de vaste vertegenwoordiger van een revisorenvennootschap behoort tot de autonome bevoegdheid van de revisorenvennootschap zelf. Dit blijkt uit de bewoordingen van artikel 33, § 2 wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het I.B.R., in de mate dat dit bepaalt "dan moet (*de vennootschap*) onder haar vennoten...benoemen. *Deze laatste* mag haar vertegenwoordiger niet ontslaan, zonder tegelijkertijd een opvolger te benoemen¹¹³. De revisorenvennootschap heeft echter niet de bevoegdheid om haar vaste vertegenwoordiger te vervangen, wanneer de revisorenvennootschap en haar vaste vertegenwoordiger werden aangesteld in het dispositief van een gerechtelijke beschikking. In dit geval zal zij voor de vervanging van de vaste vertegenwoordiger de machtiging van de bevoegde voorzitter moeten vragen¹¹⁴.

112 Organisatie van revisorenkantoren, *B.C.N.A.R.*, 1986/3, 56.

113 Organisatie van revisorenkantoren, *B.C.N.A.R.*, 1986/3, p. 52.

114 Organisatie van het revisorenkantoor, *B.C.N.A.R.*, 1986/3, 56.

Hoofdstuk 3: Gedwongen ontslag

§ 1. Principe

A. Enkel ontslag om wettige redenen mogelijk

87. De commissaris kan tijdens zijn mandaat enkel om wettige redenen door de algemene vergadering worden ontslagen (art. 64^{quater} Venn.W.). Hiermee worden één van de klassieke beëindiginggronden van de lastgeving buiten werking gesteld. Het eigene van een lastgevingsovereenkomst is immers dat deze *ad nutum* kan beëindigd worden door de lasthebber. In feite is de wetgever teruggekeerd naar het gemeen recht vermits de beëindiging om wettige redenen o.i. niet anders is dan een bijzondere toepassing van artikel 1184 B.W. In de voorbereidende werken wordt trouwens uitdrukkelijk verwezen naar een andere bijzondere toepassing van het stilzwijgend ontbindend beding, m.n. het ontslag om dringende redenen van een arbeidsovereenkomst¹¹⁵.

88. Gelet op het dwingend karakter van het artikel 64^{quater} kan de beoordelingsvrijheid van de rechter inzake de wettigheid van het gedwongen ontslag niet via statutaire clausules beperkt worden¹¹⁶. Een ander verschilpunt met het gemeenrechtelijke ontbinding van wederkerige overeenkomsten op grond van artikel 1184 B.W. ligt in het feit dat een voorafgaandelijke gerechtelijke uitspraak niet vereist is. De algemene vergadering krijgt immers de bevoegdheid om de commissaris-revisor af te zetten zonder voorafgaandelijke gerechtelijke erkenning van het wettig karakter van de ingeroepen gronden tot ontslag. Dit is echter typisch voor contractuele relaties die een vertrouwensrelaties veronderstellen. Voor dergelijke overeenkomsten erkent de moderne rechtsleer en rechtspraak een eenzijdig ontbindingsrecht. Een gerechtelijke controle van de wettigheid van het gedwongen ontslag van de commissaris-revisor gebeurt derhalve slechts *a posteriori*. Zij kan trouwens nooit tot gevolg hebben dat de commissaris-revisor terug in functie wordt hersteld (infra randnr. 109).

B. Benoeming van een tweede revisor

89. In de loop van het mandaat is het mogelijk om een tweede revisor te benoemen *naast* de revisor in functie, waarbij de in functie blijvende revisor zijn bezoldiging behoudt. Dit komt in feite neer op een gedeeltelijke herroeping van het mandaat, vermits de in functie

115 *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/31, p. 47 (De wettige redenen tot gedwongen ontslag "zijn ook *mutatis mutandis* de redenen waardoor op staande voet en zonder vooropzeg een eind kan worden gesteld aan een arbeidscontract").

116 Vgl. in dezelfde zin i.v.m. het dwingende artikel 1871 B.W. (dat eveneens een bijzondere toepassing is van 1184 B.W.): TILLEMAN, B., "De gerechtelijke ontbinding: een laatste redmiddel", *T.R.V.*, 1992, 494.

zijnde commissaris-revisor voortaan in college dient te beslissen. Normaal is een gedeeltelijke herroeping van een overeenkomst niet mogelijk. In de mate dat de lastgeving wordt geacht te zijn afgesloten in het uitsluitend belang van de lastgever, wordt een gedeeltelijke herroeping van het mandaat in principe wel mogelijk geacht.

90. Soms kan de benoeming van een andere commissaris-revisor beschouwd worden als een impliciete herroeping van de in functie zijnde lasthebber. Artikel 2006 B.W. bepaalt immers dat de aanstelling van een lasthebber voor dezelfde zaak, de herroeping van de eerste met zich meebrengt, te rekenen van de dag waarop hem van deze aanstelling is kennis gegeven¹¹⁷.

§ 2. De notie wettige redenen

A. Algemeen

91. In het algemeen kan een wettige reden tot gedwongen ontslag van de commissaris-revisor omschreven worden als elke aan de commissaris-revisor te wijten omstandigheid waardoor men van de vennoten redelijkerwijs niet meer kan vereisen dat zij in hem vertrouwen blijven stellen¹¹⁸.

Noch de wijziging van de aandeelhoudersstructuur van de vennootschap¹¹⁹, noch de opneming van de gecontroleerde vennootschap in de consolidatiekring van een andere moeder-onderneming kunnen beschouwd worden als een wettige reden ter afzetting van de commissaris-revisor. Ook wordt elk maneuver dat erop gericht zou zijn het ontslag van de commissaris-revisor in functie uit te lokken om die te vervangen door een confrater die beroepsmatig samenwerkt met de controleur van de moederverenootschap, door de Raad uitdrukkelijk afgekeurd¹²⁰.

De wettige redenen moeten ernstig zijn, in de zin dat zij dienen te steunen op zekere objectief door de rechter verifieerbare feiten.

¹¹⁷ In deze zin Jaarverslag I.B.R., 1993, 193.

¹¹⁸ Memorie van toelichting wetsontwerp tot wijziging van de gecoördineerde wetten betreffende de handelsvennootschappen, *Gedr.St.*, Kamer, Nr. 387/1 (1979-1980), 54; Memorie van toelichting wetsontwerp tot wijziging van het revisoraat, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/1, p. 18; OLIVIER, H., "Nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaire", *Ann.Dr. Liège*, 1985, 51.

¹¹⁹ Jaarverslag I.B.R., 1989, 79; Jaarverslag I.B.R., 1994, 215.

¹²⁰ Jaarverslag I.B.R., 1989, 79.

B. Wanprestatie

92. Een van de meest voor de hand liggende wettige reden tot gedwongen ontslag is het niet- (behoorlijk)¹²¹ nakomen door de commissaris aan één van zijn essentiële verplichtingen. Om een wettige reden uit te maken moet de tekortkoming voldoende zwaarwichtig zijn om het gedwongen ontslag uit te spreken. De fout moet van die aard zijn dat de commissaris-revisor kennelijk niet bekwaam is om zijn functie in de betrokken vennootschap te vervullen, als een onafhankelijk en onpartijdig controleorgaan.

Het Franse Hof van Cassatie beschouwde als een wettige grond tot gedwongen ontslag het feit dat een commissaris-revisor die geen ernstige steekproeven had uitgevoerd nadat hij nochtans gedurende tien jaren diverse anomalieën had vastgesteld met betrekking tot bepaalde posten. Het louter signaleren van deze anomalieën zonder te zoeken naar de oorsprong van die anomalieën (verduisteringen) werd geacht een zwaarwichtige fout uit te maken¹²². Het Hof van Beroep te Parijs van haar kant oordeelde dat een commissaris-revisor niet kon worden afgezet wegens het niet-ontdekken van fraude, gelet op het feit dat de commissaris-revisor slechts gehouden is tot een middelenverbintenis¹²³.

In een later arrest heeft het Franse Hof van Cassatie een veel restrictievere interpretatie gegeven aan het begrip fout die een wettige grond tot afzetting uitmaakt. Het Hof vereiste het bewijs dat de fout opzettelijk werd begaan. In casu was een vordering tot gerechtelijke afzetting ingesteld tegen de commissaire aux comptes wegens zijn "overdreven ijver" die beweerdelijk de vennootschap een schade had berokkend¹²⁴. Er werd gesteld dat het opzettelijk karakter van de fout enkel vereist is wanneer aan de commissaris-revisor een overdreven ijver, d.w.z. een misbruik van zijn functie wordt verweten¹²⁵.

93. In principe kan de niet (behoorlijke) uitvoering van een mandaat enkel resulteren in een gedwongen ontslag in de vennootschap waarin het mandaat niet behoorlijk werd uitgeoefend. Gelet op het feit dat het mandaat van commissaris-revisor een vertrouwensfunctie is, werd echter gesteld dat het feit dat een commissaris in de uitoefening van een derde vennootschap kennelijk grove fouten heeft begaan die de reputatie van de commissaris als competente en eerbare commissaris hebben geschaad, onder bepaalde omstandigheden eveneens een wettige grond tot ontslag kan uitmaken¹²⁶.

121 In de Memorie van toelichting wetsontwerp tot wijziging van het revisoraat, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/1, p. 18 wordt de nalatigheid bij de vervulling van de opdracht als een voorbeeld van een wettige grond tot gedwongen ontslag gegeven.

122 Cass.fr.com., 6 februari 1990, *Bull.CNCC*, 1990, Nr. 79, m.n. PONTAVICE, E.

123 Parijs, 11 mei 1990, *Bull.CNCC*, Nr. 81, p. 114, m.n. PONTAVICE, E.; Zie in dezelfde zin: Cass.fr.com. fin.et éco., 28 januari 1992, *Bull.Joly, Sociétés*, 1992, § 130, p. 412.

124 Cass.fr. comm., 3 december 1991, *Bull.CNCC*, Nr. 85, p. 142; E. PONTAVICE, noot onder Cass.fr.com., 3 december 1991, *Bull.CNCC*, Nr. 85, p. 142.

125 BARBIERI, J.F., *Commissariat aux comptes*, Parijs, Joly, 1996, nr. 73, p. 43.

126 VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", in *Les sociétés commerciales*, o.c., nr. 33, p. 287; Zie aldus ook in deze zin m.b.t. groepsvennootschap: Cass.fr.com.fin.et éco., 18 oktober 1994, nr. 1949P, BERBESSON en anderen t/VANEY en anderen, *Bull.Joly Sociétés*, 1994, § 366, p. 1305; *Bull.CNCC*, 1995, nr. 97, p. 78.

C. Verhinderings

94. Een verhinderings die de commissaris-revisor definitief belet om zijn mandaat uit te voeren, maakt eveneens een wettige grond tot ontslag uit. Die verhinderings kan bijvoorbeeld het gevolg zijn van gezondheidsredenen¹²⁷, het opduiken van een onverenigbaarheid, een weglating van de lijst van de ledenlijst van het Instituut der Bedrijfsrevisoren ingevolge een tuchtsanctie¹²⁸.

D. Onenigheid

95. Volgens het Franse Hof van Cassatie kan een verregaande onenigheid tussen de contractspartijen een grond tot gerechtelijke ontbinding uitmaken van de overeenkomst, wanneer het diepgaand gebrek aan eensgezindheid het verder zetten van de contractuele relatie onmogelijk maakt¹²⁹. Het Franse Hof van Cassatie heeft echter uitdrukkelijk de onenigheid tussen het bestuur en de commissaris-revisor afgewezen als wettige grond tot gedwongen ontslag¹³⁰.

De Belgische rechtsleer beschouwt de diepgaande onenigheid echter traditioneel niet als een wettige grond tot gerechtelijke ontbinding in de zin van artikel 1184 B.W. Evenmin mag worden aangenomen dat de onenigheid met de raad van bestuur een wettige grond tot ontslag uitmaakt. Dit aannemen zou er trouwens op neerkomen de algemene vergadering de facto terug (indirect) een recht te verlenen tot eenzijdige beëindiging van het mandaat van de commissaris¹³¹.

E. Het niet meer beantwoorden van de vennootschap aan de criteria die de aanstelling van een commissaris-revisor verplichtend maakt.

96. De wens om "nutteloze" kosten te besparen door een vennootschap die niet meer beantwoordde aan de criteria die een vennootschap verplichten om een commissaris-revisor aan te stellen, werd door het Hof van beroep te Luik niet beschouwd als een wettige grond tot ontslag van de commissaris-revisor¹³².

127 Memorie van toelichting wetsontwerp tot wijziging van het revisoraat, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/1, p. 18 (lichamelijke ongeschiktheid).

128 BARBIERI, J.F., *Commissariat aux comptes*, Parijs, Joly, 1996, nr. 70, p. 41; GUYON, Y., "Commissaires aux comptes- Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisc.Soc.*, Fasc. 134 A., nr. 101, p. 25.

129 Cass.fr.civ.3., 29 april 1987, *Rev.trim.dr.civ.*, 1985.536.

130 Cass.fr.com., 3 december 1991, *Rev.Soc.*, 1992, 488, zie in het bijzonder in de noot van GUYON, Y. nr. 8, p. 491; E. PONTAVICE, noot onder Cass.fr.com., 3 december 1991, *Bull.CNCC*, Nr. 85, p. 145.

131 VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", in *Les sociétés commerciales, o.c.*, nr. 33, p. 287 gewone karakteriële onverenigbaarheid met de raad van bestuur maakt geen wettige grond tot ontslag uit.

132 Luik, 23 november 1989, *R.P.S.*, 1990, nr. 6545, p. 178; *Periodieke berichten*, 1990/5, *J.L.M.B.*, 1990, 802.

§ 3. Bevoegdheid tot ontslag

A. Vennootschappen zonder ondernemingsraad

97. Het ontslag (om wettige redenen) van een commissaris-revisor is een exclusieve bevoegdheid van de algemene vergadering¹³³. Een dergelijke bevoegdheid kan (op straffe van mogelijke nietigverklaring op grond van bevoegdheidsoverschrijding (art. 190*bis*, § 1, 4° Venn.W.)) niet worden overgedragen aan een ander orgaan.

B. Vennootschappen met ondernemingsraad

1. Algemene vergadering op voorstel of advies ondernemingsraad

98. In vennootschappen met een ondernemingsraad kan aan de functie van commissaris-revisor niet een einde worden gesteld door de algemene vergadering alleen. De commissaris kan in de loop van zijn mandaat slechts worden ontslagen 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 (art 15*ter*, § 4, eerste lid). Bij onenigheid tussen beide partijen over het te geven ontslag kan de revisor bijgevolg niet worden ontslagen.

99. De ondernemingsraad kan ook bij meerderheid van de stemmen uitgebracht door zijn leden en bij meerderheid van de stemmen uitgebracht door de leden benoemd van de werknemers beslissen om de algemene vergadering voor te stellen om de commissaris-revisor te ontslaan. In dit geval heeft het bestuur van de vennootschap de plicht om het ontslag op de agenda van de algemene vergadering te plaatsen. De raad van bestuur mag immers de werking van de ondernemingsraad niet verhinderen¹³⁴.

2. Rechtstreekse afzetting door de rechter

100. Indien er geen eensluidend advies van de ondernemingsraad of geen besluit van de algemene vergadering is, stelt zich de vraag of de rechter niet zou kunnen gevat worden door de vennootschap of door leden van de ondernemingsraad opdat hij zou besluiten om de commissaris-revisor om wettige redenen af te zetten. Volgens de voorbereidende werken van de wet tot de hervorming van het bedrijfsrevisoraat zou een rechtsvordering die

133 Vgl. anders Frankrijk: Naar Frans recht kan de commissaire aux comptes enkel door de rechter in een procedure zoals in kort geding worden afgezet (art. 227 L. 1966).

134 Antwoord Regering vermeld in Verslag VERHAEGEN, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35, p. 25.

zou strekken tot het ontslag of de vervanging van de commissaris-revisor niet ontvankelijk zijn. De rechter krijgt hiertoe immers niet de bevoegdheid. Het enige wat men zou kunnen doen is onrechtstreeks het ontslag uitlokken via een burgerlijke partijstelling of neerleggen van een klacht bij de tuchtinstanties van het I.B.R. Het resultaat van dergelijke procedures zou dan uiteindelijk op indirecte wijze tot het ontslag kunnen leiden van de commissaris-revisor¹³⁵.

101. De onbevoegdheid van de rechter om uitspraak te doen over een rechtstreekse vordering tot afzetting om wettige reden wordt gemotiveerd op het ontbreken van enige bepaling die de rechter een dergelijke bevoegdheid verleent. Wanneer men de afzetting om gewichtige redenen onderbrengt onder de klassieke categorieën van het algemeen verbintenissenrecht, is een voorschrift dat de rechter een dergelijke bevoegdheid uitdrukkelijk verleent echter niet vereist. Door een gewichtige redenen te vereisen voor het ontslag van de commissaris revisor, sloot de wetgever de eenzijdige beëindiging uit, die kenschetsend is voor de lastgevingsovereenkomst. Lastgevingsovereenkomsten waarin de eenzijdige beëindiging is uitgesloten (zoals het onherroepelijk mandaat), kunnen echter wel nog beëindigd worden op grond van artikel 1184 B.W. Dit verklaart precies waarom de wet het gedwongen ontslag om wettige redenen voorziet. De bepaling wijkt echter van het gemeen recht af in de mate dat de algemene vergadering en de ondernemingsraad met wie de commissaris-revisor verbonden is, zelf een uitspraak kunnen doen over het voorhanden zijn van een wettige reden. In het gemeen recht vereist de ontbinding van een overeenkomst immers een voorafgaandelijke rechterlijke uitspraak. Bij overeenkomsten die een vertrouwensrelatie veronderstellen, wordt echter de eenzijdige buitengerechtelijke ontbinding mogelijk geacht. Dit wil zeggen dat de partijen de optie krijgen om de overeenkomst te ontbinden (op eigen risico) zonder een rechterlijke uitspraak af te wachten. In dit geval is de rechterlijke controle louter *a posteriori*. De partij die gebruik maakt van het eenzijdige buitengerechtelijke ontbinding doet dit echter op eigen risico. Het wettelijk recht tot eenzijdige buitengerechtelijke ontbinding sluit dan ook geenszins uit dat de partijen ervoor kunnen opteren om de rechter te vatten om de ontbinding uit te spreken, voorzover hij een zwaarwichtige grond tot ontbinding voorhanden acht. De rechter zou o.i. dan ook wel degelijk gevat kunnen worden bij gebreke van eensgezindheid tussen de ondernemingsraad en de algemene vergadering over het voorhanden zijn van een wettige grond tot gedwongen ontslag, op vordering van hetzij de ondernemingsraad, of op grond van een besluit van de algemene vergadering.

C. Kredietinstelling

102. In een kredietinstelling is naast de algemene vergadering, ook de Commissie voor het Bank- en Financiewezen bevoegd om een (erkend plaatsvervangend) erkend commissaris-

135 Antwoord regering in Verslag VERHAEGEN, *Gedr.St.*, (1982-1983), Nr. 552/35, p. 26; MAES, J.P. en VAN HULLE, K., "De hervorming van het bedrijfsrevisoraat en de organisatie van het accountantsberoep", Antwerpen, Kluwer, 1985, 108.

revisor(vennootschap) te ontslaan. De Commissie voor het Bank- en Financiewezen kan haar instemming met een erkende commissaris-revisor, plaatsvervangend erkend commissaris-revisor, een erkende revisorenvennootschap of vertegenwoordiger of plaatsvervangende vertegenwoordiger van zo een vennootschap, steeds herroepen bij beslissing die is gemotiveerd door redenen die verband houden met hun statuut of hun opdracht als erkende revisor of erkende revisorenvennootschap. Met deze herroeping eindigt de opdracht van de commissaris-revisor (art. 54, lid 1 Bankwet).

§ 4. Procedure

103. De wet bevat een aantal specifieke waarborgen voor de commissaris-revisor opdat hij zich t.o.v. een voorstel tot gedwongen ontslag zou kunnen verdedigen. 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 van de vergadering en een afschrift ervan wordt gevoegd bij de oproepingsbrief van de houders van aandelen op naam. Zonder verwijl wordt ook een afschrift overgemaakt aan diegenen die voldaan hebben aan de formaliteiten die door de statuten voor de toelating tot de vergadering zijn voorgeschreven. Iedere aandeelhouder heeft het recht om vijftien dagen voor de vergadering tegen overlegging van zijn aandeel, kosteloos een exemplaar van die opmerkingen te ontvangen (art. 64*quinquies*, lid 1 Venn.W.).

104. 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 aandeelhouders 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 (art. 64*quinquies*, lid 2 Venn.W.).

105. Het voorstel om een erkende commissaris-revisor in een kredietinstelling van zijn opdracht te ontslaan, moet ter advies worden voorgelegd aan de Commissie voor het Bank- en Financiewezen. Dit advies wordt meegedeeld aan de algemene vergadering (art. 54, lid 4 Bankwet).

§ 5. Gevolg onwettig (gedwongen) ontslag

A. Niet-respecteren van de procedure

Miskenning van de bevoegdheid van de ondernemingsraad

106. Volgens de voorbereidende werken van de wet op de hervorming van het bedrijfsrevisoraat, zijn de paragrafen 2 tot 5 van art. 15^{ter} van de wet houdende organisatie van het bedrijfsleven van openbare orde. Dit impliceert dat het ontslag van een commissaris-revisor zonder een advies of voorstel van de ondernemingsraad of na een advies of voorstel zonder de wettelijk vereiste meerderheid, op vordering van iedere belanghebbende in de zin van artikel 17 Ger.Wb. kan worden nietig verklaard. De rechter dient deze nietigheid ook ambtshalve op te werpen en hij kan ze uitspreken na de heropening van de debatten¹³⁶. De nietigheid wordt uitgesproken door de voorzitter van de rechtbank van koophandel van de zetel van de vennootschap zetelend zoals in kort geding (15^{ter}, § 5 wet 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven).

107. De nietigverklaring van het onrechtmatig ontslag heeft tot gevolg dat de commissaris in zijn functie wordt bevestigd¹³⁷.

B. Niet voorhanden zijn van gewichtige redenen

1. De onmogelijkheid van de gedwongen reïntegratie

108. Indien een commissaris-revisor wordt ontslagen zonder gewichtige redenen, kan een dergelijk onregelmatig besluit op deze grond niet worden nietigverklaard of opgeschort. De ontslagen commissaris-revisor die zich zou beroepen op het ontbreken van wettige redenen kan inderdaad geen rechtsvordering instellen om het ontslag ongedaan te maken en hem in functie opnieuw te benoemen¹³⁸. Hiermee wijkt men af van het gemeen recht, dat de uitvoering in natura als beginsel vooropstelt. Artikel 1142 B.W. verhindert geenszins om de gedwongen reïntegratie te vragen van een persoon die ten onrechte werd ontslagen. Deze bepaling belet immers enkel een gedwongen tenuitvoerlegging in

¹³⁶ Verklaring van de regering in Verslag Verhaegen, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35, p. 24.

¹³⁷ Verslag namens de commissie uitgebracht door de heer Verhaegen, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35, p. 26.

¹³⁸ Verklaring regering in Verslag namens de bijzondere commissie uitgebracht door de heer VERHAEGEN, *Gedr.St.*, Nr. 552/35 (1982-1983), p. 26; Vgl. anders: Groot Ontwerp: in art. 118 van het Groot Ontwerp waarop de wet tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat is geïnspireerd was de mogelijk tot reïntegratie wel (uitdrukkelijk) voorzien.

natura¹³⁹ van een verbintenis om een materiële daad¹⁴⁰ te stellen. Het feit dat de gedwongen reïntegratie van een commissaris-revisor niet mogelijk is, vloeit voort uit het feit dat de wet enkel een geldelijke schadevergoeding voorziet bij een onrechtmatig gedwongen ontslag¹⁴¹.

109. Een onrechtmatig ontslag heeft dan ook onmiddellijke uitwerking. Het voorstel van de raad van state om in een regeling te voorzien waarbij in geval van betwisting het ontslag slechts uitwerking had nadat uit een vonnis, gewezen op vordering van de vennootschap, het voorhanden zijn van gewichtige redenen zou zijn gebleken, werd door de regering uitdrukkelijk verworpen¹⁴². Dit impliceert dan ook o.i. dat ook geen opschorting kan gevraagd worden op basis van 190bis, § 3 Venn.W. van het besluit van de algemene vergadering tot het gedwongen ontslag van de commissaris-revisor.

2. Schadevergoeding

a) Principieel recht op schadevergoeding

110. Ingeval de wettige redenen voor het ontslag ontbreken, heeft de onwettig ontslagen commissaris-revisor recht op een schadevergoeding.

De schadevordering is van contractuele aard. Men kan niet bij voorbaat afzien van de schadevergoeding. Artikel 64^{quater}, lid 2 Venn.W. wordt als een bepaling van dwingend recht beschouwd¹⁴³. De techniek die erin zou bestaan de last van de schadevergoeding ingevolge het ontslag van een commissaris-revisor te laten dragen door de nieuw benoemde revisor zou een overtreding zijn van artikel 22 van het K.B. van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren. Dit artikel bepaalt dat de leden van het I.B.R. op generij wijze commissie- of makelaarslonen of andere voordelen mogen toekennen of in ontvangst nemen i.v.m. met de door hen aanvaarde opdrachten. Dezelfde verbodsbepaling geldt uiteraard ook t.a.v. elke korting op de honoraria voor het eerste jaar van hun opdracht¹⁴⁴.

139 WERY, P., *L'exécution forcée en nature des obligations contractuelles non pécuniaires*, Brussel, Kluwer, nr. 150, p. 260.

140 VAN OMMESLAGHE, P., *Cours de droit des obligations*, IV, 1985/1028 (Het adagium "nemo cogi" is niet van toepassing bij een verbintenis om een rechtshandeling te stellen.).

141 Vgl. in dezelfde zin het Belgisch arbeidsrecht, waar een gedwongen reïntegratie van een werknemer ook niet meer wettelijk mogelijk is. Dit was vroeger wel het geval (Cass., 17 juni 1902, *Pas.*, 1902, I, (323), 324; *Rev.trim.dr.civil.*, 1903, p. 933-934, nr. 48, m.n. DEMOGUE.

142 *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/1, p. 18.

143 *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35, p. 48; MALLIEN, E. en P., *Het nieuw statuut van de Commissaris, Bedrijfsrevisor en Accountant*, Antwerpen, Groep i.T., 1985, 40.

144 Jaarverslag I.B.R., 1989, 79.

b) Omvang van de schadevergoeding

111. In een arrest van het Hof van Beroep te Luik werd aan de onwettig ontslagen commissaris revisor een schadevergoeding toegekend die gelijk was aan het inkomen dat de commissaris-revisor zou genieten indien hij zijn mandaat tot aan het einde zou hebben uitgeoefend¹⁴⁵. Tegen dit arrest kan een arrest van het Franse Hof van Cassatie worden ingebracht i.v.m. een onwettig ontslag van een statutaire zaakvoerder. Het Hof overwoog dat de statutaire zaakvoerder niet zomaar de bezoldiging kan bekomen voor de normale voorziene duur van zijn mandaat, vermits de betrokkene ook geen diensten meer moet presteren¹⁴⁶.

145 Luik, 23 november 1989, *R.P.S.*, 1990, nr. 6545, p. 178; *Periodieke berichten*, 1990/5, *J.L.M.B.*, 1990, 802.

146 Cass.fr.com., 22 november 1977, *D.*, 1978, 645, m.n. GUYENOT, J., *Rev.Soc.*, 1978, m.n. GUYON, Y.; Vgl. het leerstuk van de voordeelstoerekening bij schadeloosstelling wegens onrechtmatige daad: DIRIX, E., *Het begrip schade*, Brussel, Ced Samson, 1984, 36; RONSE, J., *Schade en schadeloosstelling*, Gent, Story-Scientia, 1957, nr. 519, p. 390.

Hoofdstuk 4: Vrijwillig ontslag

§ 1. Het vrijwillig ontslag van de gemeenrechtelijke lasthebber

112. Een gemeenrechtelijke lasthebber kan het lastgevingscontract steeds eenzijdig beëindigen, op voorwaarde dat hij de lastgever vergoedt voor de schade die de lasthebber hem berokkent t.g.v. de opzegging (art. 2007 B.W.). Uit die verplichting om de schade t.g.v. de opzegging te vergoeden, resulteert voornamelijk de verplichting voor de ontslagnemende lasthebber om zijn mandaat desnoods verder uit te oefenen tot in zijn vervanging is voorzien of redelijkerwijs voorzien kon worden. De verplichting tot schadeloosstelling geldt niet wanneer de lasthebber in de onmogelijkheid verkeert om zijn mandaat verder uit te oefenen. Een dergelijke eenzijdige beëindiging dient niet gemotiveerd te worden. Een opzegging is wel een eenzijdige mededelingsplichtige rechtshandeling: dit impliceert dat het ontslag pas effect sorteert (en onherroepelijk wordt) wanneer het ter kennis is gekomen of redelijkerwijze had moeten komen van de lastgever.

§ 2. Het vrijwillig ontslag van de commissaris-revisor

Het recht om het mandaat vrijwillig eenzijdig te beëindigen.

1. Onmiddellijke beëindiging t.g.v. gewichtige persoonlijke redenen

113. Indien men de principes van de gemeenrechtelijke lastgeving onveranderd zou toepassen op het mandaat van de commissaris-revisor zou dit inhouden dat de commissaris-revisor steeds eenzijdig zijn mandaat kan beëindigen door kennisgeving van zijn ontslag aan de organen die bevoegd zijn om de vennootschap te vertegenwoordigen om kennisgevingen te ontvangen. In concreto zou dus de kennisgeving aan de individuele bestuurder/zaakvoerder of de persoon die belast is met het dagelijks bestuur volstaan. Bovenvernoemde personen beschikken immers over passieve vertegenwoordigingsmacht. De wetgever is echter van dit principe afgeweken vermits deze wijze van onmiddellijke eenzijdige beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor pas mogelijk is wanneer de revisor zijn mandaat beëindigt om gewichtige persoonlijke redenen (art. 64*quinquies* lid 3 Venn.W.).

114. Met gewichtige persoonlijke redenen wordt vooral gerefereerd naar redenen van medische aard. Het betreft echter tevens de situatie waar de commissaris-revisor verplicht is ontslag te nemen wegens het verzaken aan de hoedanigheid van bedrijfsrevisor, wegens een aanmaning van de Raad overeenkomstig artikel 18*quater* van de wet of een beslissing van de Tuchtcommissie of omdat hij niet langer in staat is zijn taak onafhankelijk uit te

oefenen¹⁴⁷. De omstandigheid dat men een lucratiever mandaat kan bekomen maakt daarentegen geen gewichtige persoonlijke reden uit. Het moeten immers persoonlijke redenen zijn die objectief gewichtig zijn vanuit het standpunt van de vennootschap. Een vennootschap kan er belang bij hebben dat een zieke of onbekwame commissaris-revisor wordt vervangen of dat een onbekwame commissaris-revisor zijn zwakheden erkent of nog dat een commissaris-revisor die een gedurende lange tijd moet resideren ver van de maatschappelijke zetel zijn mandaat beëindigt¹⁴⁸. De reorganisatie van de controle in het kader van een groep van een vennootschap, omdat b.v. de controle van aandeelhouder-schap is gewijzigd, wordt evenmin als een gewichtige persoonlijke reden beschouwd¹⁴⁹.

2. Andere gevallen van vrijwillige beëindiging

a) Motiveringsplicht

Principe

115. Een commissaris-revisor kan ook zijn mandaat beëindigen, omdat hij gehinderd wordt bij de uitoefening van zijn taak of wegens ernstige meningsverschillen met de leiding van de onderneming die van aard zijn dat de revisor oordeelt dat hij niet langer de verantwoordelijkheid voor de verklaring over de jaarrekening kan opnemen. Vermits dit geen persoonlijke gewichtige redenen uitmaakt, kan de commissaris-revisor in dit geval pas ontslag nemen ter algemene vergadering en nadat hij deze heeft ingelicht over de redenen van zijn ontslag (art. 64^{quinquies}, derde lid Venn.W.). De bepaling wil vermijden dat een commissaris bij het vaststellen van overtredingen of onregelmatigheden zijn verantwoordelijkheid zou ontwijken, door zonder meer ontslag te nemen, zonder zijn bevoegdheid uit te oefenen en zijn verplichtingen na te leven¹⁵⁰.

116. De ontslagnemende commissaris-revisor is verplicht om de vennootschap de schade te vergoeden die de vennootschap lijdt t.g.v. zijn ontslag (art. 2007 B.W.). De motiveringsplicht van het ontslag in artikel 64^{quinquies} Venn.W. vloeit eigenlijk reeds voort uit het gemeen recht. De beëindiging van een mandaat stelt inderdaad geen einde aan de aansprakelijkheid voor de tekortkomingen die begaan werden voordat de beëindiging aan de vennootschap en aan derden tegenwerpelijk werd. Het feit dat de schade, die het gevolg is van deze fout, pas nadien is ontstaan, is van geen belang. Een commissaris-revisor die (ernstige) overtredingen van de (vennootschappen)wet vaststelt, kan aan zijn verslaggevingsplicht niet ontkomen door ontslag te nemen op straffe van aansprakelijk gesteld te worden¹⁵¹.

147 Jaarverslag I.B.R., 1986, 74.

148 VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", in *Les sociétés commerciales, o.c.*, 289.

149 Jaarverslag I.B.R., 1985, 52.

150 Memorie van toelichting, Gedr.St. Kamer, 1982-1983, nr. 552/1, p. 18)

151 Zie aldus reeds voor de hervorming van 1985, Jaarverslag I.B.R., 1981, p. 73.

117. De commissaris-revisor moet de ondernemingsraad en de algemene vergadering schriftelijk inlichten over zijn motieven tot ontslag (art. 64^{quinquies}, derde lid Venn.W. en art. 15^{ter}, § 4, lid 2 wet houdende organisatie van het bedrijfsleven). Bij analogische toepassing van artikel 78, 4° Venn.W. moet aangenomen worden dat dit stuk minstens vijftien dagen voor de algemene vergadering op de algemene vergadering ter beschikking moet zijn. Op de agenda van de algemene vergadering moet het vrijwillig ontslag van de commissaris-revisor ook worden vermeld. Bij gebreke hiervan is er voor de aandeelhouders geen mogelijkheid om van het ontslag kennis te nemen.

118. Vooraleer een erkende commissaris-revisor van een kredietinstelling ontslag neemt, worden de Commissie voor het Bank en Financiewezen en de kredietinstelling hiervan schriftelijk in kennis gesteld, met opgave van de motivering. Het erkenningsreglement regelt de procedure (art. 54, lid 2 Bankwet).

b) Tijdstip ontslag

Ontslag (in principe) enkel mogelijk op de gewone algemene vergadering

119. Uit de verplichting om de schade t.g.v. de opzegging te vergoeden (art. 2007, lid 2 B.W.), resulteert voornamelijk de plicht voor een ontslagnemende lasthebber om zijn mandaat desnoods verder uit te oefenen tot in zijn vervanging is voorzien of redelijkerwijs voorzien kon worden. Ook kan een verplichting tot schadeloosstelling voortvloeien uit het feit dat het ontslag wordt genomen op een ongelegen tijdstip¹⁵². Een voorbeeld in dit verband is het ontslag van een commissaris op een ogenblik dat het boekjaar praktisch ten einde is. Het ontslag zou dan tot gevolg hebben dat de verrichte controlewerkzaamheden praktisch vruchteloos zouden zijn. De nieuwe revisor zou over onvoldoende tijd beschikken om zijn controleopdracht tot een goed einde te brengen¹⁵³.

Teneinde de continuïteit van de controle niet te verstoren is de richtlijn van de raad van het I.B.R. in dit verband dat een ontslag tijdens het boekjaar in principe moet uitgesloten zijn, behoudens gewichtige persoonlijke redenen¹⁵⁴. Dit impliceert dat een commissaris-revisor in beginsel enkel kan ontslag nemen op de gewone jaarvergadering en nadat verslag is

152 Vgl. in dezelfde zin m.b.t. het vrijwillig ontslag van de commissaire aux comptes: GUYON, Y., "Commissaires aux comptes- Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisl. Soc.*, Fasc. 134-A, nr. 103, p. 26.

153 Jaarverslag I.B.R., 1986, 75.

154 Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk* i.v.m. het vrijwillig ontslag van de commissaire aux comptes: GUYON, Y., "Commissaires aux comptes- Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisl. Soc.*, Fasc. 134-A, nr. 103, p. 26 (Hij stelt dat de beste oplossing om de ontijdigheid van het vrijwillig ontslag te vermijden is dat de commissaire aux comptes ontslag neemt op het einde van het boekjaar).

neergelegd over de uitoefening van de opdracht¹⁵⁵. Dit principe geldt ook wanneer de raad van bestuur van de gecontroleerde vennootschap de commissaris-revisor verzoekt vrijwillig ontslag te nemen wegens een verandering van aandeelhouderschap¹⁵⁶. Wel werd door de raad van het I.B.R. aanvaard dat een commissaris-revisor ontslag kan nemen op een bijzondere algemene vergadering die een paar weken na de jaarlijkse algemene vergadering werd gehouden. Volgens het I.B.R. verzet de tekst van de wet zich immers er niet tegen dat een ontslag wordt gegeven om een vergadering die niet de gewone jaarvergadering is. Die mogelijkheid moet worden bekeken in het licht van wat voor een goede uitoefening van de commissaris functie vereist is¹⁵⁷.

Wanneer sorteert het ontslag effect ?

120. De opzegging is een eenzijdige mededelingsplichtige rechtshandeling. Dit impliceert dat de opzegging pas effect sorteert op het moment dat de partij voor wie ze bestemd is er kennis van krijgt of er redelijkerwijs kennis van kan nemen. Vermits het ontslag van de commissaris-revisor (zonder persoonlijke gewichtige redenen) ter algemene vergadering moet worden genomen, kan dit ontslag pas ingaan op het moment van het houden van de algemene vergadering. Indien het een vennootschap met ondernemingsraad betreft, moet de commissaris-revisor bovendien voorafgaandelijk de ondernemingsraad schriftelijk kennis geven van de reden voor zijn ontslag (art. 15^{ter}, § 4, lid 2 wet houdende organisatie van het bedrijfsleven). Dit betekent dat het ontslag pas onherroepelijk wordt zodra de algemene vergadering (en) de ondernemingsraad van het ontslag in kennis werden gesteld. Voordat de algemene vergadering is gehouden en de ondernemingsraad kennis genomen heeft van het ontslag, heeft het gegeven ontslag nog geen uitwerking en kan dit ontslag dus nog steeds worden ingetrokken.

121. Problemen kunnen rijzen wanneer de raad van bestuur nalaat om een algemene vergadering bijeen te roepen. In dit geval kan de commissaris-revisor van een N.V. en B.V.B.A. (en van een C.V. zo de statuten dit bepalen) zelf de algemene vergadering bijeenroepen. Indien op de bijeengeroepen algemene vergadering niemand komt opdagen, dient de commissaris-revisor de rechter te vatten en machtiging te vragen om ontslag te nemen.

c) Verplichte aanwezigheid op de algemene vergadering

122. Indien men de schriftelijke motivatie van het ontslag van de commissaris-revisor als een verslag beschouwt, dan heeft de commissaris-revisor de verplichting te antwoorden op de vragen die hem door de aandeelhouders worden gesteld met betrekking tot zijn ontslag (art. 70^{ter}, tweede lid Venn.W.).

155 Jaarverslag I.B.R., 1985, 51-52.

156 Jaarverslag I.B.R., 1985, 52.

157 Jaarverslag I.B.R., 1986, 75.

d) Sancties van het onregelmatig vrijwillig ontslag

123. Het gebrek aan motivering van het ontslag kan leiden tot een aansprakelijkheid van de commissaris-revisor en eventuele deontologische sancties¹⁵⁸. Ons inziens kan het ontslag op grond van het ontbreken van motivering niet worden nietig verklaard. Het ontslag moet immers als eenzijdige rechtshandeling niet aanvaard worden door de algemene vergadering. De commissaris-revisor heeft immers een recht om zijn mandaat neer te leggen. Hij moet die beëindiging enkel motiveren om een eventuele aansprakelijkheid te vermijden (supra randnr. 121).

124. Dit geldt ook met betrekking tot het gebrek aan motivering aan de ondernemingsraad opgelegd door artikel 15ter, § 4, tweede lid. Artikel 15ter, § 5 bepaalt terzake dat "elke beslissing inzake benoeming, hernieuwing van het mandaat of ontslag genomen door de algemene vergadering zonder naleving van de bepalingen van paragrafen 2 tot 4 nietig is". Terzake betreft het niet een beslissing genomen door de algemene vergadering. Dit impliceert dat voor de onregelmatigheden verbonden aan het vrijwillig ontslag ook de speciale procedure zoals in kort geding niet van toepassing is.

¹⁵⁸ Verslag I.B.R., 1985, 52; Memorie van toelichting wetsontwerp tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/1, p. 18; Verslag VERHAEGEN, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), 552/35, p. 49; VAN ASBROECK, R. en DE BOECK, R., *Zoeklicht op de commissaris-revisor*, Antwerpen, Kluwer, 1986, 12.

Hoofdstuk 5: Beëindiging bij onderlinge overeenkomst

125. In de wet wordt niets gezegd over de beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor 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-revisor enerzijds en de algemene vergadering anderzijds en desgevallend van de ondernemingsraad, beslissend bij meerderheid van stemmen uitgebracht door zijn leden en meerderheid van stemmen uitgebracht door de leden benoemd door de werknemers. Het akkoord van de ondernemingsraad is vereist op straffe van nietigheid. De beëindiging is dan immers niet regelmatig (art. 15ter, § 5). Gevolg van die nietigverklaring is dat de commissarisrevisor in functie blijft.

126. De Raad van het I.B.R. acht op de beëindiging door onderlinge overeenkomst de principes van het vrijwillig ontslag vervat in artikel 64*quinquies*, laatste lid van toepassing. Dit impliceert dat het mandaat, behoudens gewichtige persoonlijke redenen, slechts beëindigd kan worden op de gewone jaarvergadering en nadat verslag is uitgebracht over de uitoefening van de opdracht¹⁵⁹. Voor deze oplossing pleit het feit dat de commissaris-revisor immers ook in het algemeen belang optreedt, derhalve volstaat een akkoord tussen de vennootschap en de commissaris-revisor niet zomaar.

¹⁵⁹ Jaarverslag I.B.R., 1992, 85-86.

Hoofdstuk 6: Verstrijken van duur van het mandaat

127. Het mandaat van commissaris-revisor wordt van rechtswege beëindigd bij het verstrijken van het duur waarvoor het mandaat werd verleend.

§ 1. Een wettelijke maximum- en minimumduur van drie jaar

128. De duur van het mandaat van de commissaris-revisor (die niet door de rechter is aangesteld) is wettelijk vastgelegd op een hernieuwbare termijn van drie jaar (art. 64^{quater}, lid 1 Venn.W.; art. 38, vijfde lid, wet betreffende de controle der verzekeringsondernemingen (erkende commissaris verzekeringsondernemingen)). Deze termijn is tegelijk een dwingende minimum- en maximumtermijn¹⁶⁰.

§ 2. Het begrip "jaar": boekjaar, kalenderjaar, controlejaar ?

129. Volgens de raad van het I.B.R., dient men het begrip jaar in artikel 64^{quater} Venn.W. aldus te interpreteren dat de commissaris geroepen is om over drie opeenvolgende jaarrekeningen verslag te brengen¹⁶¹. Normaal zal dit overeenstemmen met een controle gedurende drie kalenderjaren, maar in uitzonderlijke omstandigheden kan die termijn korter of langer zijn. Ten eerste moet rekening gehouden worden met het feit dat een boekjaar in uitzonderlijke omstandigheden korter of langer kan zijn dan een kalenderjaar. Een voorbeeld in dit verband is het boekjaar bij de oprichting. Ten tweede moet rekening gehouden worden met het feit dat de commissaris ook controle dient uit te oefenen op gebeurtenissen die verband houden met gebeurtenissen na het afsluiten van het boekjaar¹⁶². Zijn mandaat eindigt pas op de algemene vergadering die zich moet uitspreken over de jaarrekening waarover de commissaris verslag uitbrengt. De periode

160 Jaarverslag I.B.R., 1985, 49 (De opvatting dat de termijn van drie jaar enkel een maximumtermijn zou zijn wordt verworpen, gelet op het feit dat de termijn ook bedoeld is om de onafhankelijkheid van de commissaris-revisor te waarborgen, door hem een stabiliteit van functie te waarborgen.); Luik, 23 november 1989, *R.P.S.*, 1990, nr. 6545, p. 178; *Periodieke berichten*, 1990/5, *J.L.M.B.*, 1990, 802 (De termijn van drie jaar verzekert een minimumduur van drie jaar).

161 Jaarverslag I.B.R., 1985, 48; *De juridische commissie van het instituut der bedrijfsrevisoren: een overzicht van de activiteit*, Studies en Documenten B.C.N.A.R., 4/1988, 24; Vgl. in dezelfde zin Memorie van toelichting Wetsontwerp tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/1, p. 18: (Die termijn strekt niet noodzakelijk overeen met drie kalenderjaren. Hij kan korter of langer zijn. Deze bepaling strekt er inderdaad toe de commissarissen in staat te stellen hun controle uit te oefenen over ten minste drie boekjaren); anders: verklaring minister in Verslag Verhaegen: *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35, p. 47 ("Op de vraag of met de term "jaar" boekjaar dan wel kalenderjaar wordt bedoeld, wordt door de Minister vermeld dat de gebruikelijke betekenis hiervan toepassing is, namelijk een termijn van een jaar. De memorie van toelichting is hier derhalve misleidend); Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: art. 224, lid 1 L. 1966 bepaalt: "Les commissaires aux comptes sont nommés pour six exercices. Leurs fonctions expirent après la réunion de l'assemblée générale ordinaire qui statue sur les comptes du sixième exercice".

162 Jaarverslag I.B.R., 1981, 71.

gedurende dewelke de commissaris-revisor zijn functie uitoefent valt dus ook niet samen met het boekjaar¹⁶³.

De interpretatie van jaar als "controlejaar", heeft tot gevolg dat de vernieuwing van de mandaten van de commissarissen-revisoren aansluiten bij de normale cyclus van jaarvergadering. Men vermijdt dat telkens bijzondere algemene vergaderingen zouden moeten bijeengeroepen worden om de commissaris te benoemen.

§ 3. Vanaf wanneer begin de termijn van drie jaar te lopen ?

130. Indien een commissaris in de loop van het boekjaar wordt benoemd ter vervanging van een commissaris-revisor, moet soms van de bovenvernoemde basisregel worden afgeweken. De commissaris kan benoemd worden op een moment dat een normaal controleprogramma nog moet uitgewerkt of later en zelfs nadat het boekjaar werd afgesloten. In dit geval dienen de paar maanden tussen de benoeming en het eerste verslag niet steeds als een eerste jaar worden beschouwd. De Raad van het I.B.R. heeft terzake de volgende positie aanbevolen. Wanneer het boekjaar al is afgesloten, begint de duur van drie jaar te lopen vanaf de eerstkomende gewone algemene vergadering. In alle andere gevallen moet de algemene vergadering bepalen wanneer de ambtstermijn, die een paar maanden meer of minder dan de duur van drie jaar bedraagt, verstrijkt¹⁶⁴.

131. Wanneer een commissaris-revisor wordt benoemd om ook de controle op de rekening over een reeds afgesloten boekjaar te verrichten geldt eveneens een bijzonder principe. In dit geval begint het mandaat te lopen vanaf het begin van het boekjaar waarop het eerste verslag van de revisor betrekking heeft. De termijn van drie jaar wordt echter pas berekend vanaf de effectieve datum van benoeming. Indien een revisor op 15 februari 1988 benoemd wordt voor de jaren 1987, 1988 en 1989 zal ook het jaar 1990 in zijn controle moeten opgenomen worden, aangezien de termijn is beginnen te lopen vanaf 15 februari 1988¹⁶⁵.

§ 4. Ogenblik beëindiging mandaat

132. Het mandaat van de commissaris-revisor eindigt in principe op de jaarvergadering die zich moet uitspreken over de derde jaarrekening waarover de revisor verslag moet uitbrengen¹⁶⁶. Problemen rijzen echter wanneer de raad van bestuur nalaat de algemene vergadering bijeen te roepen en er ook geen jaarrekening, noch jaarverslag beschikbaar is. De commissaris-revisor zal in dit geval een verslag van niet-bevinding opmaken. Hierin zal

¹⁶³ Jaarverslag I.B.R., 1981, 72.

¹⁶⁴ Jaarverslag I.B.R., 1988, 49; Vademecum II, 388.

¹⁶⁵ Vademecum, II, 391.

¹⁶⁶ Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk*: Art. 224, lid 1 L. 1966 bepaalt: (Les commissaires aux comptes sont nommés pour six exercices.) Leurs fonctions expirent après la réunion de l'assemblée générale ordinaire qui statue sur les comptes du sixième exercice.

hij de overtreding van de vennootschappenwet signaleren. Bovendien moet rekening gehouden worden met het feit dat de bestuurders/zaakvoerders op straffe van strafsancities verplicht zijn om binnen de zes maanden na de afsluiting van het boekjaar een jaarrekening aan de algemene vergadering voor te leggen. Wanneer de termijn van zes maanden verstreken is, dient de commissaris-revisor een verslag te richten aan de raad van bestuur, met een uitdrukkelijk verzoek om een algemene vergadering bijeen te roepen en het verslag van niet-bevinding aan de algemene vergadering mede te delen. Indien de raad van bestuur van de N.V. of de zaakvoerder van de B.V.B.A. niet reageert moet de commissaris-revisor zelf de algemene vergadering bijeenroepen¹⁶⁷. Het mandaat wordt pas als beëindigd beschouwd op het moment dat de algemene vergadering het verslag van de commissaris-revisor heeft gehoord en beslist heeft over de aan de commissaris te verlenen kwijting¹⁶⁸.

133. Indien op de algemene vergadering geen enkele aandeelhouder komt opdagen, dient dit uitdrukkelijk te worden genotuleerd. In het geval van verlaten vennootschappen kan de commissaris-revisor om de aanstelling van een voorlopig bewindvoerder vragen¹⁶⁹.

§ 5. Stilzwijgende verlenging van het mandaat

134. Wanneer een commissaris-revisor na de beëindiging van zijn mandaat verder zijn mandaat blijft uitoefenen, zonder dat de algemene vergadering en/of ondernemingsraad hem in zijn functie bevestigt of door een andere vervangt, kan er geen sprake zijn van een stilzwijgende verlenging van het mandaat¹⁷⁰. De wet vereist immers een beslissing van de algemene vergadering inzake de persoon, het aantal en de bezoldiging van de commissaris-revisor. Een stilzwijgende beslissing van een algemene vergadering is trouwens niet mogelijk, nu de algemene vergadering als beraadslagend lichaam niet bestaat uit de optelsom van de aandeelhouders van de vennootschap. Een algemene vergadering kan derhalve pas besluiten als ze hiertoe uitdrukkelijk is bijeengeroepen.

135. Indien een commissaris-revisor een (langere) tijd in functie blijft, zonder dat zijn mandaat tijdig verlengd was, kan dit naderhand wel geregulariseerd worden, vermits een retroactieve benoeming mogelijk wordt geacht¹⁷¹.

167 Jaarverslag I.B.R., 1993, 193; Zie in dezelfde zin FORIERS, P.A., "Blokkeringsituaties in naamloze vennootschappen", *Studies I.B.R. Recht* 1/94, 10.

168 Jaarverslag I.B.R., 1993, 193.

169 Jaarverslag I.B.R., 1993, 194.

170 Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: LEFEBVRE, R. en J., *Les aspects juridiques du commissariat aux comptes*, Parijs, Ed. Lefebvre, 1970, nr. 62, p. 30; Zie voor een voorbeeld van een stilzwijgende verlenging van een mandaat van een vereffenaar: Bastia, 19 december 1865, *D.*, 1867, I (345), 346, eerste kolom, *in fine*.

171 *Vademecum*, II, 391.

Hoofdstuk 7: Overlijden of ontbinding van de revisor(envennootschap)

§ 1. Beëindiging t.g.v. het overlijden of de ontbinding

136. Gelet op het intuitu-personae karakter van het mandaat van de commissaris-revisor, wordt algemeen aangenomen dat het mandaat van rechtswege vervalt bij het overlijden van de commissaris-revisor¹⁷². Dit volgt trouwens uit artikel 2003, lid 3 B.W., op grond waarvan het mandaat eindigt bij de dood van de lasthebber. Dit beginsel is echter van toepassing als het mandaat werd toevertrouwd aan een commissaris-revisor, natuurlijke persoon.

137. Met de dood van een natuurlijke persoon, dient de ontbinding van de rechtspersoon gelijkgesteld te worden. De ontbinding van de revisoren-vennootschap leidt dus in principe van rechtswege tot de beëindiging van het mandaat. In de praktijk wordt in de meeste revisorenvennootschappen -eenpersoonsvba's een plaatsvervangend zaakvoerder aangesteld om de continuïteit van de vertegenwoordiging binnen de revisorenvennootschap te waarborgen.

§ 2. Aanstelling van plaatsvervangende revisoren

138. Teneinde het bijeenroepen van een bijzondere algemene vergadering te vermijden en de continuïteit in de controle te verzekeren, kan men plaatsvervangende commissarissen benoemen (supra randnr. 36).

§ 3. Commissarissen lid van een college

139. Een bijeenroeping van een bijzondere algemene vergadering zal evenmin vereist zijn, wanneer meerdere commissarissen in college de controle uitoefenen. In dit geval kan de controle gewoon verder gezet worden door de overblijvende commissarissen.

¹⁷² Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk*: BARBIERI, J.F., *Commissariat aux comptes*, Parijs, Joly, 1996, nr. 70, p. 41; GUYON, Y., "Commissaires aux comptes- Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisc.Soc.*, Fasc. 134A, nr. 103, p. 26; MONEGER, J. en GRANIER, T., *Le commissaire aux comptes*, Parijs, Dalloz, 1995, nr. 355, p. 95.

Hoofdstuk 8: De fusie of splitsing van de revisorenvennootschap

140. De fusie of splitsing van een revisoren-vennootschap zal in principe niet tot de beëindiging van het mandaat leiden (art. 174/10, 3° Venn.W.). Anders dan bij overgang onder algemene titel mortis causa, gaan immers bij fusie of splitsing ook de intuitu personae of intuitu-firma overeenkomsten over op de overnemende vennootschappen¹⁷³. Het staat echter partijen vrij in de aanstellingsovereenkomst hiervan af te wijken.

Hoofdstuk 9: De ontbinding van de aan controle onderworpen vennootschap

§ 1. De ontbinding van de te controleren vennootschap als beëindigingsgrond

141. Algemeen wordt aangenomen dat het mandaat van de commissaris-revisor van rechtswege beëindigd wordt bij de ontbinding van de te controleren vennootschap¹⁷⁴. Dit kan gebaseerd worden op grond van het principe vervat in artikel 2003, lid 3 B.W., stipulerende dat de dood van de lastgever van rechtswege resulteert in de einde van het mandaat. Hierbij dient tevens gewezen te worden op het feit dat de commissarissen die door de algemene vergadering worden aangesteld om de rekeningen van de vereffenaar te controleren (art. 188 Venn.W.), geen lid van het instituut der bedrijfsrevisoren hoeven te zijn¹⁷⁵.

§ 2. Akkoord door boedelafstand

A. Het akkoord door boedelafstand leidt in principe niet tot de ontbinding van de vennootschap

142. Het akkoord door boedelafstand leidt in principe niet tot een rechtswege ontbinding van de vennootschap op grond van artikel 1865, 2° B.W. Het verlies van het vennootschapsvermogen impliceert immers enkel een "tenietgaan van de zaak", indien daardoor terzelfertijd de verwezenlijking van het maatschappelijk doel volledig en definitief

173 LAGA, H., "Het rechtsgevolg van de fusie en splitsing - De overgang van rechten en plichten", in *De nieuwe fusiewetgeving 1993*, o.c., nr. 49, p. 114; Zie voor een kritiek op deze wettelijke bepaling: VAN BAEL, J., *Fusies en splitsingen*, Antwerpen, Kluwer, 1993, nr. 134, p. 102.

174 Vgl. anders Frankrijk: Art. 404 L. 1966 "La dissolution de la société ne met pas fin aux fonctions (du conseil de surveillance) et des commissaires aux comptes"; Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: BARBIERI, J.F., *Commissariat aux comptes*, Parijs, Joly, 1996, nr. 75, p. 45.

175 *De Juridische commissie van het instituut der bedrijfsrevisoren: een overzicht van de activiteiten*, B.C.N.A.R., 1988/4, 51; Jaarverslag I.B.R., 1987, 103-104.

onmogelijk is geworden. Dit kan zich enkel voordoen bij vennootschappen met een welomschreven doel, waarbij het doel en het maatschappelijk vermogen van de vennootschap samenvallen. In andere gevallen is de voortzetting van de activiteiten die vallen binnen het vennootschapsdoel immers, strikt juridisch gezien, niet onmogelijk, zelfs indien het vennootschapsvermogen volledig teloorgegaan is¹⁷⁶.

B. Het akkoord door boedelafstand resulteert dan ook in principe niet tot de beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor

143. Vermits het akkoord door boedelafstand slechts in uitzonderlijke gevallen de ontbinding van de vennootschap met zich mee brengt, zal dit ook slechts uitzonderlijk resulteren in de beëindiging van het mandaat van de commissaris revisor¹⁷⁷.

§ 3. Het ogenblik van de beëindiging

144. Bij de ontbinding moeten de bestuurders, ondanks de beëindiging van hun mandaat (art. 1991 B.W.), nog de rekeningen opstellen over (dit deel van) het boekjaar voorafgaand aan de ontbinding. De ontslagnemende commissaris is op zijn beurt verplicht om hierover een verslag te brengen. Het is op basis van dit verslag dat de algemene vergadering hem kwijting kan verlenen en zijn mandaat definitief kan beëindigd worden. Indien de bestuurders geen rekening opstellen, moet de commissaris-revisor niet de bestuurders verplichten om de rekeningen op te stellen. Hij kan om kwijting bekomen de vereffenaar vragen een algemene vergadering bijeen te roepen en laten vaststellen dat er geen rekeningen werden opgemaakt¹⁷⁸.

176 COIPEL, M., "Réflexions sur la dissolution d'une société pour extinction de la chose et sur le pouvoir de décider le dépôt d'une requête en concordat par abandon d'actif", *R.C.J.B.*, 1993, 5, noot onder Cass., 21 september 1989; GEENS, K. en LAGA, H., "Overzicht van rechtspraak vennootschappen (1986-1991)", *T.P.R.*, 1993, nr. 113, p. 1032; TILLEMANS, B., "Het beperkte toepassingsgebied van artikel 1865,2° B.W.", *T.R.V.*, 1993, 18.

177 Vgl. enigszins anders het advies van de juridische commissie uitgebracht voor het cassatiearrest van 21 september 1989, *R.P.S.*, 1991, nr. 6570, p. 130: De juridische commissie heeft geoordeeld dat het mandaat van de commissaris een einde loopt op de dag waarop het akkoord door boedelafstand wordt gehomologeerd, behalve wanneer de algemene vergadering heeft beslist dat de vennootschap niet wordt ontbonden; Verslag I.B.R., 1982, 63.

178 *De Juridische commissie van het instituut der bedrijfsrevisoren: een overzicht van de activiteiten*, B.C.N.A.R., 1988/4, 35.

Hoofdstuk 10: De omvorming van de aan controle onderworpen vennootschap

145. Wanneer een vennootschap opgericht in één van de rechtsvormen genoemd in artikel 2, een andere van die rechtsvormen aanneemt, blijft haar rechtspersoonlijkheid onveranderd voortbestaan in de nieuwe vorm (art. 165 Venn.W.).

Vermits voor de verschillende kapitaalvennootschappen de wettelijke regeling inzake de commissaris-revisor dezelfde is, brengt de omvorming van een kapitaalvennootschap in een andere rechtsvorm met volkomen rechtspersoonlijkheid, geen enkele verandering in de werking van de controleorganen met zich mee. Het mandaat van de commissaris revisor blijft dus onveranderd voortbestaan in de omgevormde vennootschap¹⁷⁹.

146. Een probleem kan zich stellen wanneer de omvorming impliceert dat de omgevormde vennootschap, gelet op haar rechtsvorm, niet langer verplicht is om een commissaris-revisor aan te stellen. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn bij de omvorming in een vennootschap onder firma of gewone commanditaire vennootschap. Ook in dit geval blijft het mandaat van de commissaris-revisor behouden¹⁸⁰. Wanneer een vennootschap niet meer verplicht is om een commissaris-revisor te benoemen, is dit op zich zelf immers geen wettige grond tot ontslag. De in functie zijnde commissaris-revisor kan zijn mandaat derhalve verder blijven uitoefenen tot aan het einde van zijn driejarige termijn (supra randnr. 19).

Hoofdstuk 11: De aanstelling van een voorlopig bewindvoerder over de te controleren vennootschap

147. De benoeming van een voorlopig bewindvoerder in de plaats van of naast de bestuursorganen van de vennootschap, beïnvloedt de werking van de controleorganen niet. De commissaris-revisor kan dan ook zijn opdracht verder blijven vervullen¹⁸¹.

179 Jaarverslag I.B.R., 1989, 80-81; Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: GUYON, Y., "Commissaires aux comptes: Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", in *Jurisclasser Sociétés*, Fasc. 134A., nr. 106, p. 26; MONEGER, J. en GRANIER, T., *Le commissaire aux comptes, o.c.*, nr. 371, p. 99; enigszins anders: BARBIERI, J.F., *Commissariat aux comptes*, Parijs, Joly, 1996, nr. 74, p. 44.

180 Vgl. anders Frankrijk: GUYON, Y., "Commissaires aux comptes: Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisc. Sociétés*, Fasc. 134A., nr. 106, p. 26 (Guyon merkt op dat de heersende opvatting aanneemt dat het mandaat in dit geval beëindigd wordt. Hij stelt echter dat die opvatting betwistbaar is.); MONEGER, J. en GRANIER, T., *Le commissaire aux comptes, o.c.*, nr. 372, p.99.

181 Jaarverslag I.B.R., 1994, 213.

Hoofdstuk 12: De fusie van de aan controle onderworpen vennootschap

§ 1. Fusie door overneming

148. Bij fusie door overneming wordt er vanuit gegaan dat het mandaat van de commissaris-revisor in de overgenomen vennootschap in principe van rechtswege beëindigd wordt¹⁸². Een argument in dit verband is artikel 174/13, lid 3 Venn.W. dat bepaalt dat de aandeelhouders of vennoten van de overnemende vennootschap beslissen over het verlenen van kwijting aan de toezichhoudende organen van de overgenomen vennootschap. Een dergelijke bepaling heeft pas zin wanneer het mandaat ten gevolge van de fusie wordt stopgezet¹⁸³.

Niets belet echter de algemene (fusie)vergadering om de commissaris-revisor in college te laten fungeren met de commissaris-revisor van de overnemende vennootschap. Deze oplossing wordt door de raad van het I.B.R., met verwijzing naar een vroeger advies van de Hoge Raad, trouwens sterk aanbevolen wanneer er in de overgenomen of gesplitste vennootschap een ondernemingsraad is¹⁸⁴.

§ 2. Fusie door oprichting

149. Bij de fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap wordt een einde gesteld aan het mandaat van de bestuurs- en controleorganen van de bestaande vennootschappen¹⁸⁵. Ook hier wordt de kwijting voorzien door de vennoten of aandeelhouders van de opgerichte vennootschap voor de controleorganen van de overgenomen vennootschap (174/19, § 1 Venn.W. juncto artikel 174/13 Venn.W).

150. In de nieuw opgerichte vennootschap zal men een commissaris-revisor moeten benoemen. Deze commissaris-revisor kan iemand zijn die voordien in geen van de vroegere vennootschappen optrad¹⁸⁶.

¹⁸² Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: BARBIERI, J.F., *Commissariat aux comptes*, Parijs, Joly, 1996, nr. 74, p. 44

¹⁸³ Jaarverslag I.B.R., 1993, 85; TILQUIN, T., *Traité des fusions et scissions*, Brussel, Kluwer, 1993, nr. 541, p. 369.

¹⁸⁴ Jaarverslag 1993, 85.

¹⁸⁵ I.B.R., Jaarverslag, 1994, 215; TILQUIN, T., *Traité des fusions et scissions*, Brussel, Kluwer, 1993, nr. 340, o.c., p. 241.

¹⁸⁶ Jaarverslag I.B.R., 1994, 215.

Hoofdstuk 13: Faillissement van de aan de controle onderworpen vennootschap

151. Traditioneel wordt aangenomen dat het mandaat van de commissaris-revisor een einde neemt bij het faillissement van de aan controle onderworpen vennootschap. Dit hangt samen met het feit dat in de praktijk wordt aangenomen dat de curator geen jaarrekening meer (moeten) opstellen¹⁸⁷. De controle van de commissaris-revisor vervalt dan ook bij gebrek aan voorwerp. De beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor zou daarenboven juridisch gefundeerd kunnen worden op artikel 2003 B.W., luidens welk het mandaat van rechtswege beëindigd wordt bij het faillissement van de lastgever.

Hoofdstuk 14: De openbaarmaking van de beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor

152. De vennootschappenwet bevat een aantal bepalingen op grond waarvan de benoeming van een commissaris-revisor in bepaalde vennootschapsvormen, verplichtend openbaar dient te worden gemaakt. Indien een revisorenvennootschap wordt aangesteld, dient zowel de benoeming van de vennootschap als van de vaste vertegenwoordiger te worden openbaargemaakt (art. 33, § 2, lid 2 wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van het I.B.R.).

Algemeen

1. Principe: openbaarmaking van de akten betreffende de ambtsbeëindiging

153. De vennootschappenwet vereist de bekendmaking van de akten betreffende de ambtsbeëindiging van de commissarissen-revisoren van de N.V., B.V.B.A. en C.V.A. door de neerlegging van een uittreksel van de desbetreffende akte in het vennootschapsdossier en de bekendmaking daarvan in de bijlagen in het Belgisch Staatsblad (art. 12, § 1, 3° Venn.W.).

154. Het woord akte moet in de meest ruime zin worden opgevat, temeer art. 2 van de eerste richtlijn het ruimere begrip "akten en gegevens" met betrekking tot de ambtsbeëindiging hanteert. De notie verwijst in principe naar het instrumentum van een rechtshandeling die leidt tot de beëindiging van het mandaat¹⁸⁸. In tegenstelling tot wat het

187 Vgl. anders: Frankrijk: GUYON, Y. "Commissaires aux comptes: Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", Fasc. 134A, o.c., nr. 104; MONEGER, J. en GRANIER, T., *Le commissaire aux comptes*, o.c., nr. 374, p. 100.

188 Vgl. in de Duitse tekst van de eerste richtlijn wordt de term akte vertaald door "Urkunden".

geval is bij een vrijwillig ontslag van bestuurders/zaakvoerders, is er in principe een "instrumentum" van het vrijwillig ontslag van de commissaris-revisor voorhanden, vermits de commissaris-revisor de algemene vergadering schriftelijk van de beweegredenen van zijn ontslag dient in te lichten (art. 64*quinquies*, lid 3 Venn.W.).

Volgens de parlementaire voorbereiding van de wet van 6 maart 1973, refereert het begrip "akte" in artikel 12 Venn.W. zowel naar de buitengerechtelijke als de gerechtelijke akten m.b.t. de vennootschap¹⁸⁹. Als voorbeeld werd traditioneel de verplichting tot openbaarmaking van nietigverklaring van een benoeming aangegeven. Thans is de publicatie ervan sowieso verplicht op grond van art. 12, § 1, 7° Venn.W.

2. Gedwongen en vrijwillig ontslag

155. De akte, waarvan een uittreksel moet worden openbaargemaakt bij onvrijwillig ontslag, zijn de notulen van de algemene vergadering waarop de betrokken commissaris-revisor wordt afgezet. Bij een vrijwillig ontslag betreft het de schriftelijke verklaring in dewelke de commissaris-revisor de redenen voor zijn vrijwillig ontslag aan de algemene vergadering meldt (art. 64*quinquies*, lid 3 Venn.W.).

156. Het uittreksel dat moet worden openbaargemaakt is een analytisch uittreksel. Het is trouwens sowieso aan te raden om het uittreksel beknopt te houden, omdat een overdreven ruchtbaarheid over de motieven en omstandigheden van het ontslag in bepaalde omstandigheden als een misbruik van ontslagrecht wordt beschouwd.

3. Overlijden van de commissaris-revisor

157. De dood van de commissaris-revisor wordt bekendgemaakt door neerlegging van een door het bevoegde orgaan van de vennootschap ondertekende verklaring, en bekendmaking in de bijlagen in het Belgisch Staatsblad (art. 12, § 2, 2° Venn.W.).

4. De nietigverklaring van de benoeming of/van de afzetting

158. De in kracht van gewijsde gegane of bij voorraad uitvoerbare rechterlijke beslissing, waarbij de opschorting of de nietigheid van een besluit van de algemene vergadering tot

¹⁸⁹ Verslag Commissie Justitie, *Gedr.St.*, Kamer (1969-1970), 700, nr. 7, p. 5 (Het woord akte moet in de meeste ruime zin worden uitgelegd en slaat ook op een gerechtelijke beslissing met betrekking tot de vennootschap b.v. de nietigverklaring van een benoeming); Verslag Commissie Justitie, *Gedr.St.*, Kamer (1969-1970), 700, nr. 7, p. 13 (Een amendement werd ingediend ten einde te onderstrepen dat zowel gerechtelijke als buitengerechtelijke akten bedoeld waren. Dit werd ingetrokken na de verklaring dat beide instrumenten bedoeld worden en dat in de rechtsleer beide door het begrip akte worden aangeduid.).

benoeming of afzetting van een commissaris-revisor wordt uitgesproken, wordt bekendgemaakt via neerlegging van een uittreksel en bekendmaking van het uittreksel in de bijlagen in het Belgisch Staatsblad¹⁹⁰. Hetzelfde geldt voor de rechterlijke beslissing waarbij het vorengenoemde, bij voorraad uitvoerbare vonnis, wordt tenietgedaan (art. 12, § 1, 6° Venn.W.).

5. Ontbinding van de vennootschap

159. De ontbinding van de vennootschap, die van rechtswege tot de beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor leidt (supra randnr. 141) wordt bekendgemaakt door neerlegging van een door het bevoegde orgaan van de vennootschap ondertekende verklaring, en bekendmaking in de bijlagen in het Belgisch Staatsblad (art. 12, § 1, 2° Venn.W.). Bij een vrijwillige ontbinding die een statutenwijziging inhoudt (m.n. de vrijwillige ontbinding), zal de akte van ontbinding moeten worden neergelegd, en zal deze akte bij uittreksel worden gepubliceerd.

Hoofdstuk 15: Gevolgen van de beëindiging van het mandaat

§ 1. Gevolgen in hoofde van de aan controle onderworpen vennootschap

160. Tenzij de vennootschap niet langer verplicht is om een commissaris-revisor te benoemen, zal bij de beëindiging van het mandaat van de commissaris-revisor, de commissaris-revisor herbenoemd of vervangen moeten worden. Gelet op de exclusieve bevoegdheid van de algemene vergadering, zal voor de vervanging normalerwijs een bijzondere algemene vergadering dienen bijeengeroepen worden. Met betrekking tot de erkende commissaris van een verzekeringsonderneming bestaat terzake uitdrukkelijk een wettelijke deadline. De wet bepaalt dat de onderneming er dient op toe te zien dat een opvolger van de overleden commissaris-revisor binnen drie maanden in dienst treedt (art. 38 Controlewet verzekeringen). Bij afwezigheid van plaatsvervangende erkende commissaris-revisoren in een kredietinstelling of plaatsvervangende vertegenwoordiger van een erkende revisorenvennootschap bedraagt de deadline voor de vervanging van een erkende revisor in een kredietinstelling 2 maanden (art. 54 Bankwet).

¹⁹⁰ De bepaling i.v.m. de nietigverklaring van besluiten van de algemene vergadering werd ingevoerd door de wet van 29 juni 1993. Reeds voordien echter werd in de rechtsleer aangenomen dat gerechtelijke nietigverklaringen van benoemingen of ontslagen dienden te worden bekendgemaakt: RONSE, J., *De Vennootschapswetgeving 1973, o.c.*, nr. 86-87, p. 43.

§ 2. Gevolgen in hoofde van de commissaris-revisor

A. Verplichting om zijn mandaat verder te zetten

161. Na de beëindiging van hun mandaat zijn de commissarissen-revisoren verplicht om in functie te blijven tot de vennootschap redelijkerwijze de kans kreeg om in zijn vervanging te voorzien¹⁹¹. Dit wordt gemotiveerd op de gemeenrechtelijke principes inzake de gemeenrechtelijke lastgeving. Het betreft in het bijzonder artikel 1991, lid 2 B.W. Op grond van deze bepaling is de lasthebber verplicht om de aangevatte zaak verder te zetten bij het overlijden van de lastgever, in geval de zaak geen verder uitstel gedooft. Een gelijkaardige bepaling is artikel 2010 B.W. Deze bepaling legt de erfgenamen van de overleden lasthebber, de uitdrukkelijke verplichting op om alles te doen wat de omstandigheden in het belang van de lastgever vereisen. Artikel 1991, lid 2 B.W. en 2010 B.W. worden beschouwd als een uitdrukking van een algemeen beginsel.

Een toepassing van deze verplichting op de commissaris-revisor werd eerder besproken i.v.m. het opstellen van een verslag over de jaarrekening i.v.m. het gedeelte van het boekjaar dat de ontbinding voorafgaat (supra randnr. 144).

B. Niet- concurrentieverplichting ?

162. Aan de raad van het I.B.R. werd gevraagd of een bedrijfsrevisor die ontslag heeft genomen als lid van het Instituut in dienst mag treden als financieel directeur bij een bedrijf dat concurrent is van de vennootschap waarvan hij commissaris-revisor is. Er werd geoordeeld dat er in principe geen bezwaar bestaat tegen het feit dat een revisor die ontslag heeft genomen een betrekking in loondienst zou aanvaarden bij de concurrent van één van zijn vroegere cliënten. Wel blijft hij in zijn nieuwe functie gebonden door het beroepsgeheim inzake de gegevens die hem uit hoofde van zijn ambt werden toevertrouwd.

Een conventioneel concurrentiebeding, op grond waarvan de revisor zich gedurende een bepaalde periode na de beëindiging van zijn mandaat ertoe verbindt om geen betrekking in loondienst te aanvaarden bij een concurrent van een cliënt, werd door de Raad eveneens geldig geacht¹⁹².

¹⁹¹ Vademecum, II, 390; Jaarverslag I.B.R., 1981, 72.

¹⁹² Vademecum I.B.R., I, 190.

AFDELING III. DE BEZOLDIGING VAN DE COMMISSARIS-REVISOR

Hoofdstuk 1: Het onbezoldigd mandaat

163. Een gemeenrechtelijke lastgeving wordt tot bewijs van het tegendeel vermoed onbezoldigd te zijn. Een mandaat dat ten professionele titel wordt uitgeoefend en een mandaat in handelszaken wordt daarentegen op weerlegbare wijze vermoed bezoldigd te zijn.

164. De Raad van het I.B.R. heeft geoordeeld dat een onbezoldigd mandaat uitgeoefend in een handelsvennootschap laat vermoeden, dat de commissaris-revisor, tenzij het tegendeel wordt bewezen, andere voordelen ontvangt, hetgeen indruist tegen artikel 64^{ter} Venn.W.¹⁹³. Dit verbiedt dat de commissaris-revisor of de personen die met hen een arbeidsovereenkomst hebben, buiten de bezoldiging voor zijn wettelijke algemene controleopdracht en voor de bijzondere opdrachten en uitzonderlijke werkzaamheden een voordeel ontvangen in welke vorm dan ook van de onderneming (vb. lening, voorschot, waarborg). Artikel 22 van het Koninklijk Besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren verbiedt de bedrijfsrevisoren om op enigerlei wijze commissie- of makelaarslonen of welkdanig voordeel ook, dat verband houdt met hun opdrachten, toe te kennen of te ontvangen. Hiermee wil de wetgever vermijden dat de onderneming zich hierdoor de gedoogzaamheid van de commissaris-revisor zou verzekeren¹⁹⁴.

Hoofdstuk 2: De hoogte van de bezoldiging

165. De modaliteiten en voorwaarden inzake bezoldiging van de revisor worden bepaald en gecontroleerd door de raad van het instituut. (art. 9, eerste lid wet van 22 juli 1953)

§ 1. Voldoende hoge bezoldiging

166. Het ereloon dient zich op een voldoende hoog niveau te situeren om de naleving van de controlenormen te waarborgen (art. 64, § 1 Venn.W.). Het moet een eerlijke vergoeding uitmaken die hem toelaat kwaliteitsvol werk te leveren, zodat zijn onafhankelijkheid en zijn integriteit gewaarborgd worden. Tevens wilde men dumpingpraktijken vermijden¹⁹⁵.

¹⁹³ Jaarverslag I.B.R., 1982, 61.

¹⁹⁴ VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", in *Les sociétés commerciales, o.c.*, nr. 31, p. 286.

¹⁹⁵ Verslag Verhaegen, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35, p. 32; Jaarverslag I.B.R., 1994, 53.

167. Deze vereiste primeert op het beginsel dat de bezoldiging voor de wettelijke controleopdracht bestaat uit een bij de aanvang van de benoeming vastgesteld bedrag. Indien ten gevolge van een fusie, herstructurering of een groei, een belangrijke wijziging in de activiteit of de structuur van de vennootschap zich voordoet, kan een wijziging in de bezoldiging zich opdringen, omdat de opdracht onmogelijk kan worden voortgezet aan de bij de aanvang bepaalde voorwaarden¹⁹⁶.

§ 2. Elementen ter bepaling bezoldiging

168. 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 (Art. 23 Koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren).

169. Ten aanzien van de opdrachten als commissaris-revisor, is één van de doorslaggevende parameters, de tijd die eraan werd (wordt) besteed. Het aantal te presteren uren hangt in hoge mate van de vennootschap af, niet van de omzet doch wel van het niveau van de interne controle, de complexiteit van de transacties, de inhoud van de eindejaarsaldi¹⁹⁷. De parameter van de tijd dient bijgestuurd te worden op basis van het bekwaamheidsniveau van de medewerkers op wie een beroep werd gedaan¹⁹⁸. Het is billijk dat bij de bepaling van de honoraria ook rekening gehouden wordt met de aansprakelijkheid die de commissaris-revisor opneemt, de specifieke bevoegdheid van de revisor en de faam die hij geniet¹⁹⁹.

170. Het wordt strijdig geacht met de plichtenleer een opdracht te aanvaarden die afhankelijk is van de door de cliënt geboekte resultaten²⁰⁰.

196 Jaarverslag I.B.R., 1986, 71; Jaarverslag I.B.R., 1988, 44.

197 VAN ASBROECK, R. en DE BOCK, P., *Zoeklicht op de commissaris-revisor, o.c.*, 14.

198 Jaarverslag I.B.R., 1994, 51.

199 Jaarverslag I.B.R., 1991, 30; Verslag aan de koning voorafgaand aan het Koninklijk besluit van 10 januari 1994, *Vademecum*, I, 203.

200 Jaarverslag I.B.R., 1991, 30.

Hoofdstuk 3: De bevoegdheid tot bepaling van de bezoldiging

§ 1. De algemene wettelijke controleopdracht

A. Exclusieve bevoegdheid algemene vergadering: de commissaris-revisor die door de algemene vergadering wordt aangesteld

1. Principe

171. De bepaling van de bezoldiging van de commissaris-revisor voor de vervulling van zijn wettelijke controleopdracht is een exclusieve voorbehouden bevoegdheid van de algemene vergadering (art. 64, § 1, derde lid Venn.W. en 64^{ter} Venn.W.). Het is strijdig met de wet en met de plichtenleer facturen op te stellen met aanvullende honoraria die rechtstreeks of zijdelings de kosten van de wettelijke opdracht als commissaris-revisor dekken en die niet door de algemene vergadering werden goedgekeurd²⁰¹.

172. De bezoldiging van de commissaris moet in de notulen van de algemene vergadering worden vermeld. Hetzelfde geldt voor de beslissing tot wijziging van de bezoldiging²⁰². De commissaris-revisor dient op de opnemings van deze vermelding toe te zien²⁰³.

2. Sanctie

a) Geldigheid van de benoeming

173. Indien bij het benoemingsbesluit van de commissaris-revisor de bezoldiging niet werd bepaald, leidt dit niet tot de ongeldigheid van de benoeming²⁰⁴.

b) Onmogelijkheid om bezoldiging op te eisen

174. Het ontbreken van een besluit met betrekking tot de bezoldiging heeft wel gevolgen met betrekking tot de mogelijkheid van vergoeding van de commissaris-revisor. Een commissaris-revisor kan immers maar worden vergoed op basis van een bezoldiging

201 Jaarverslag I.B.R., 1991, 30.

202 Jaarverslag I.B.R., 1986, 72; Vademecum, II, 397.

203 Jaarverslag I.B.R., 1991, 30.

204 Jaarverslag I.B.R., 1986, 73; Vademecum, II, 397.

vastgesteld door de algemene vergadering²⁰⁵. De Raad van het I.B.R. heeft aldus aan een lid van het Instituut de toestemming geweigerd om de betaling van honoraria voor daadwerkelijk geleverde prestaties in rechte op te vorderen, omdat zij niet door de algemene vergadering werd vastgesteld.

c) Strafsancties

175. Het opnemen door de commissaris-revisor van een bezoldiging, die na de formele aanstelling door de algemene vergadering werd bepaald door de raad van bestuur, kan tot strafsancties leiden. Een dergelijke vergoeding zou als een voorschot kunnen gekwalificeerd worden. Dit is verboden door artikel 64^{ter} Venn.W. en wordt strafrechtelijk gesanctioneerd door artikel 204, 5° Venn.W.²⁰⁶.

B. Exclusieve bevoegdheid rechtbank: de gerechtelijk aangestelde commissaris-revisor

176. Wanneer de rechter een commissaris-revisor aanstelt, bepaalt hij ook diens bezoldiging (art. 64, § 1, vijfde lid Venn.W.). De wijziging van deze bezoldiging kan in principe eveneens slechts door de rechtbank worden beslist. Indien de benoeming van een gerechtelijke aangestelde commissaris-revisor wordt bevestigd door de algemene vergadering (op voordracht van de ondernemingsraad), kan de algemene vergadering de bezoldiging wijzigen. Deze wijziging van de bezoldiging zou zelfs onmiddellijk kunnen ingaan²⁰⁷.

§ 2. De bijzondere en uitzonderlijke opdrachten

177. De bezoldiging voor de bijzondere en uitzonderlijke opdrachten van de commissaris-revisor wordt bepaald door de raad van bestuur (infra randnr. 188)²⁰⁸.

§ 3. Vennootschappen met ondernemingsraad

178. In vennootschappen waar een ondernemingsraad werd opgericht, wordt het bedrag van de bezoldiging van de commissarissen-revisoren aan de ondernemingsraad medege-deeld. De bezoldiging vergoedt de commissarissen voor hun opdracht als commissaris-revisor en voor de taken van de opdrachten zij vervullen met toepassing van artikel 15^{bis}

205 Jaarverslag I.B.R., 1986, 73; Vademecum, II, 397.

206 *De bedrijfsrevisor en het strafrecht*, I.B.R., 1991, 48; Vademecum, II, 397.

207 Jaarverslag I.B.R., 1986, 71; Vademecum, I.B.R., II, 396.

208 Jaarverslag I.B.R., 1988, 45.

van de wet houdende organisatie van het bedrijfsleven. Op verzoek van de door de werknemers benoemde leden van de ondernemingsraad legt de revisor aan de ondernemingsraad een raming voor van de omvang van de prestaties vereist voor de vervulling van zijn taken (art. 15^{ter}, § 2, tweede lid wet van 20 september 1948).

179. Uit de parlementaire voorbereiding blijkt dat de bezoldiging in principe enkel ter informatie aan de ondernemingsraad wordt meegedeeld. Van de ondernemingsraad wordt niet verwacht dat hij de voorziene bezoldiging zou goed of afkeuren²⁰⁹. Het louter informatief karakter van de mededeling leidde trouwens tot een tekstamendement van de regering van het oorspronkelijk wetsontwerp tot hervorming van het revisoraat²¹⁰. In de praktijk werd in bepaalde gevallen echter bij de procedure inzake de gerechtelijke aanstelling van een revisor door de werknemersafgevaardigden binnen de ondernemingsraad opgeworpen dat de voorgestelde bezoldiging te laag was om al de taken te behoorlijk te vervullen die de revisor heeft t.o.v. de ondernemingsraad²¹¹. In andere gevallen werd de bezoldiging te hoog bevonden²¹².

In een recente uitspraak van voorzitter van de rechtbank van koophandel te Brussel werd in kort geding een deskundige aangesteld teneinde te onderzoeken of de voorgestelde bezoldiging van de commissaris-revisor voldoende was om in onafhankelijkheid zijn informatieplicht t.o.v. de ondernemingsraad te vervullen²¹³.

Hoofdstuk 4: De bepaling van de bezoldiging

§ 1. De algemene wettelijke controleopdracht

A. Voorafgaandelijke bepaling vast bedrag

180. De bezoldiging van een commissaris-revisor bestaat uit een vast bedrag, dat bij de aanvang van hun opdracht door de algemene vergadering wordt vastgesteld uiterlijk op het ogenblik van de benoeming (art. 64^{ter}, lid 1 Venn.W.). De bezoldiging dient in de notulen van het benoemingsbesluit te worden vermeld²¹⁴.

209 *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35, p. 23.

210 Amendement van de regering, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/15, p. 1.

211 Voorz. Kh. Brussel, 16 juni 1995, *R.P.S.*, 1995, nr. 6685, p. 453, m.n. KEUTGEN, G.; Zie ook Voorz. Kh. Charleroi, 5 september 1986, nr. 3.370, (Het feit dat de revisor uitdrukkelijk ter zitting verzekerd heeft dat de bezoldiging hoog genoeg en dat de hoogte van het honorarium een voldoende disponibiliteit waarborgde, was één van de argumenten ter motivering van de beslissing).

212 Voorz. Kh. Brussel, 24 december 1990, *Soc.Kron.*, 1991, 190.

213 Kort Ged. Kh. Brussel, 16 juni 1995, *R.P.S.*, 1995, nr. 6685, p. 453., m.n. KEUTGEN, G.

214 Jaarverslag I.B.R., 1985, 47.

B. Ratio legis

181. De regel van een vaste bezoldiging die wordt bepaald bij de aanvang van het mandaat, werd ingevoerd teneinde te voorkomen dat de commissaris genoopt wordt zich terug te trekken door een willekeurige bepaling van zijn bezoldiging²¹⁵.

C. De notie "vast bedrag"

182. Aan de vereiste van een vast bedrag is niet voldaan, indien de commissaris-revisor een forfaitair bedrag per uur wordt betaald, vermits het aantal uren kan variëren²¹⁶.

183. De vereiste van een vast bedrag verhindert niet dat de bezoldiging wordt gekoppeld aan bepaalde variabelen. Aldus kan de bezoldiging ondermeer gemoduleerd worden in functie van eventuele latere vastgelegde variabelen.

De Raad van het I.B.R. oordeelde aldus dat er geen bezwaar is dat een verhoging vanaf de datum van de benoeming zou bedongen worden, op basis van een strategisch plan van de onderneming, voorzover dit blijkt uit een ondubbelzinnig besluit van de algemene vergadering en voorzover een vast bedrag wordt opgenomen in de notulen van de vergadering²¹⁷.

De vereiste van een vast bedrag belet evenmin dat een indexeringsclausule wordt opgenomen, waarvan de modaliteiten bij de aanvang van de taak worden overeengekomen en die slechts door wederzijdse toestemming kunnen worden gewijzigd²¹⁸.

D. Wijziging van het vastgestelde bedrag

184. De vereiste van een vast bedrag verhindert niet dat de bij de aanvang van zijn taak vastgestelde bezoldiging door de algemene vergadering kan worden gewijzigd met instemming van de commissaris-revisor²¹⁹.

215 *Gedr.St.*, Kamer (1979-1980), Nr. 387/1, p. 54.

216 Jaarverslag I.B.R., 1985, 47.

217 Jaarverslag I.B.R., 1986, 71.

218 Memorie van toelichting wetsontwerp tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/1, p. 17; Jaarverslag I.B.R., 1991, 30; VAN ASBROECK, R. en DE BOCK, R., "Zoeklicht op de commissaris-revisor", o.c., 13; VAN HULLE, K. en MAES, J.P., "De hervorming van het bedrijfsrevisoraat en de organisatie van het accountantsberoep", Antwerpen, Kluwer, 1985, 74.

219 Memorie van toelichting, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/1, p. 17.

185. Indien de structuur van de vennootschap fundamenteel verandert of een groei de verkiezing van een ondernemingsraad met zich meebrengt, kan de opdracht soms onmogelijk worden voortgezet, aan de voorwaarden die bij de aanvang werden bepaald, vermits de bezoldiging zo hoog moet zijn dat de commissaris-revisor zijn taak behoorlijk kan uitvoeren, met inachtnaam van de controlenormen (supra randnr. 167). De commissaris-revisor kan in dit geval de algemene vergadering vragen om het bedrag van de bezoldiging te wijzigen. Indien de bijkomende taken worden veroorzaakt door de rapporteringsverplichting naar de ondernemingsraad toe, kan een bijzondere vergoeding worden toegekend door de raad van bestuur in uitvoering van artikel 64^{ter}, lid 2 Venn.W. Dit is een afwijking van het beginsel dat de bezoldiging van de commissaris-revisor zowel de functie als commissaris-revisor en de opdrachten die de commissaris met toepassing van artikel 15b^{is} uitoefent, vergoedt²²⁰. Indien de commissaris-revisor in deze hypothese geen akkoord kan bereiken met de algemene vergadering die met toepassing van artikel 64, § 1 Venn.W. een vergoeding bepaalt, die naleving van de controlenormen van het Instituut waarborgt, dient hij desgevallend ontslag te nemen. Indien de commissaris-revisor zijn functie verder uitoefent, draagt hij sowieso de volle aansprakelijkheid²²¹.

§ 2. De uitzonderlijke werkzaamheden of de bijzondere opdrachten

A. Verplichting

186. Artikel 64^{ter} Venn.W. bepaalt dat de vervulling door de commissaris-revisor van uitzonderlijke werkzaamheden of van bijzondere opdrachten slechts op bijzondere wijze kan bezoldigd worden, voorzover het jaarverslag verantwoording verstrekt over hun voorwerp en de eraan verbonden bezoldiging. Voor de uitzonderlijke werkzaamheden en de bijzondere opdrachten, kan men moeilijk het principe van de voorafgaandelijke vaststelling vereisen, gelet op de moeilijkheid om op voorhand de omvang van de prestaties te bepalen.

187. Met "uitzonderlijke" opdrachten wordt gerefereerd aan de bijkomende opdrachten die krachtens de Venn.W. in principe aan een commissaris-revisor of (een accountant ingeschreven op het tableau van de externe accountant van het Idac) toevertrouwd moeten worden. De bijzondere opdrachten zijn andere niet in de vennootschappenwet bepaalde opdrachten die niettemin verenigbaar zijn met de functie van commissaris b.v. advies inzake organisatie²²².

220 Vademecum, II, 395.

221 Jaarverslag I.B.R., 1988, 45; Vademecum, II, 396.

222 MAES, J. en VAN HULLE, K., *De hervorming van het bedrijfsrevisoraat en de organisatie van het accountantsberoep*, Antwerpen, Kluwer, 1985.

188. In de verantwoording van de bezoldiging dient derhalve een omschrijving te worden gegeven van de aard van de taak en de prestaties en de daaraan verbonden bezoldiging. Bij de bijzondere opdrachten zal de omschrijving van de prestaties niet veel precisering behoeven, vermits de vermelding "verslag in natura", "verslag omzetting in N.V.", voldoende duidelijk is en refereert aan de in de wet omschreven procedures. Bij de bijzondere opdrachten dient de omschrijving voldoende duidelijk te zijn²²³.

B. Sanctie

1. Terugvorderbaarheid van de bezoldiging

189. Volgens de parlementaire voorbereiding is de vermelding in het jaarverslag een substantiële vormvereiste²²⁴. Dit impliceert dat de vennootschap zou kunnen weigeren de bezoldiging te betalen of de gestorte som zou kunnen terugvorderen. De commissaris-revisor zou de bestuurders wel kunnen aansprakelijk stellen²²⁵.

Er werd opgemerkt dat de sanctie van de terugvorderbaarheid van de bezoldiging door de vennootschap een vrij eigenaardige sanctie is. Het lijkt niet redelijk dat een prestatie zou kunnen worden teruggevorderd die werd vervuld tegen de overeengekomen betaling. De latere fout die begaan werd door de bestuurders kan geen aanleiding geven tot een terugvordering van het honorarium. Ten hoogste zou men kunnen denken aan een aansprakelijkheid van de bestuurders²²⁶.

2. Strafsanctie

190. De niet-naleving van artikel 64ter Venn.W. is strafrechtelijk sanctioneerbaar (art. 204, 5° Venn.W.).

223 Jaarverslag I.B.R., 1988, 55.

224 Memorie van toelichting, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/1, p. 17; Verslag VERHAEGEN, *Gedr.St.*, Kamer (1982-1983), Nr. 552/35, p. 46; Verslag Nicolas en Fevrier, *Gedr.St.*, Senaat (1983-1984), Nr. 715/2, p. 19.

225 MAES, J.P. en VAN HULLE, K., *De hervorming van het bedrijfsrevisoraat en de organisatie van het accountantsberoep*, o.c., 76.

226 VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", in *Les sociétés commerciales*, o.c., nr. 30, p. 286.

Hoofdstuk 5: Opeisbaarheid van de bezoldiging

§ 1. Exceptio non adimpleti contractus

191. Indien de bezoldiging van de commissaris-revisor niet wordt uitbetaald, kan hij de controlewerkzaamheden niet opschorten tot het saldo van de hem verschuldigde honoraria wordt aangezuiverd²²⁷. In een dergelijk geval dient de commissaris-revisor de algemene vergadering in te lichten, deze desgevallend samenroepen of zijn ontslag aanbieden na een aangepast verslag te hebben opgesteld²²⁸.

§ 2. Tijdstip van betaling

192. De betalingsregeling van de honoraria wordt best in onderling overleg tussen de revisor en zijn cliënt bepaald. De honoraria kunnen periodiek, of globaal worden gestort, vooraf of *a posteriori*, naargelang in de overeenkomst is bepaald. Het verdient aanbeveling om dit in de opdrachtbrief te regelen²²⁹. Voorschotten zijn gebruikelijk²³⁰.

193. Indien niets overeengekomen is over de bezoldiging, is dit pas verschuldigd op het ogenblik waarop de commissaris-revisor rekeningsschap dient af te leggen. Dit is inderdaad de regel voor de gemeenrechtelijke lasthebber.

§ 3. Het verderzetten van het mandaat na de beëindiging ervan

194. Indien een commissaris-revisor ertoe gehouden is om zijn mandaat na de termijn van drie jaar verder te zetten omwille van het feit dat de algemene vergadering die de jaarrekening moest goedkeuren en het commissaris-verslag horen, niet wordt gehouden, kan de verderzetting van het mandaat bijkomende prestaties en kosten met zich meebrengen die de voorzienbare prestaties ter gelegenheid van de vaststelling van het vast bedrag bij het begin van het mandaat overschrijden. Indien die prestaties niet worden vergoed, zou de commissaris-revisor benadeeld worden door de fouten van de organen. De Juridische Commissie van het I.B.R. heeft dan ook geoordeeld dat moet tegemoet

227 Juridische Commissie van het Instituut der Bedrijfsrevisoren: een overzicht van de activiteit, o.c., 59; Vgl. anders *Frankrijk*: Trib. 1re inst. Saint-Pierre-et-Miquelon, 19 november 1991, *Bull.Joly*, 1991, § 242 (Er is geen gewichtige grond tot afzetting van een commissaris die weigert zijn taak uit te voeren, omdat hij niet betaald is); BARBIERI, J.F., noot onder Trib. 1re inst. Saint-Pierre-et-Miquelon, 19 november 1991, *Bull.Joly*, 1991, § 242, p. 757.

228 Jaarverslag I.B.R., 1983, 56; *Vademecum* I.B.R., II, 56.

229 Jaarverslag I.B.R., 1991, 31.

230 Verslag aan de koning voorafgaand aan het Koninklijk besluit van 10 januari 1994, *Vademecum*, I, 203.

gekomen worden aan het verzoek tot vergoeding van de uitzonderlijke prestaties na de normale vervaldag van het mandaat (datum van de gewone algemene vergadering)²³¹.

AFDELING IV. ALGEMENE VOORWAARDEN VOOR DE UITOEFENING VAN DE CONTROLE DOOR DE COMMISSARIS-REVISOR

Hoofdstuk 1: Het algemeen kader waarin de controle wordt uitgeoefend, de bijzondere en algemene controlenormen

195. Bij de uitoefening van zijn opdracht, moet de bedrijfsrevisor de wettelijke en reglementaire bepalingen naleven, evenals de gebruikelijke controlenormen van het Instituut. Naargelang van de omstandigheden dient de revisor ook rekening te houden met de aanbevelingen, uitgevaardigd door de Raad van het Instituut (art. 2 K.B. van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de revisoren).

§ 1. De band tussen controlenormen en de aansprakelijkheid van de commissaris-revisor

196. De controlenormen hebben een belang bij de beoordeling of een commissaris-revisor aldan niet (buiten)contractueel aansprakelijk kan gesteld worden. Een commissaris-revisor kan zowel aansprakelijk gesteld worden, indien hij een materiële wet schendt als wanneer hij niet gehandeld heeft zoals een normaal zorgvuldige en omzichtige commissaris-revisor geplaatst in dezelfde omstandigheden betaamt.

De algemene en bijzondere controlenormen worden over het algemeen niet beschouwd als materiële wetten. Een inbreuk op de normen houdt derhalve niet automatisch het bestaan van een fout in²³². De algemene en bijzondere controlenormen kunnen weliswaar wel

232 Zie aldus uitdrukkelijk Memorie van toelichting bij art. 18bis Wet Bedrijfsrevisoraat, *Gedr.St.*, Kamer, nr. 552/1, p. 30; CORNELIS, L., *Beginnelsen van het Belgische buitencontractuele aansprakelijkheidsrecht*, Antwerpen, Maklu, 1989, nr. 150, p. 260; FORIERS, P.A. en VON KUEGELGEN, M., "La responsabilité civile des réviseurs et experts-comptables", *I.c.*, nr. 30, p. 28.

dienen tot nadere invulling van hoe een normaal zorgvuldige revisor in dezelfde omstandigheden zou handelen²³³.

197. Wellicht zal de niet-naleving van de normen in de meeste gevallen fungeren als een feitelijk vermoeden dat de revisor niet heeft gehandeld, zoals een normaal en zorgvuldig handelend revisor betaamt, tenzij hij het tegendeel bewijst²³⁴. Het is immers niet uit te sluiten dat een revisor die op een andere wijze gehandeld heeft dan voorgeschreven door de algemene of bijzondere norm, toch nog gehandeld heeft in overeenstemming met de algemene zorgvuldigheidsnorm, omdat het opgestelde verslag het door de wetgever beoogde doel op een gelijke wijze verwezenlijkt²³⁵. De normen moeten niet beschouwd worden als de enige mogelijke handelswijze van een zorgvuldige accountant. Hierbij dient bovendien in acht genomen te worden dat in uitzonderlijke omstandigheden de zorgvuldigheidsplicht de revisor gebiedt om de controlenormen niet steeds strikt toe te passen, omdat zij niet aangepast zijn aan de feitelijke omstandigheden²³⁶. Dit blijkt trouwens uit de algemene normen betreffende de uitvoering van de opdrachten zelf in de mate dat die bepalen dat "de bedrijfsrevisor zelf beslist over de aard en de omvang van de te verrichten controlewerkzaamheden. Hij zal de keuze van de toe te passen controletechnieken bepalen, maar moet altijd in staat zijn zijn besluiten te motiveren²³⁷."

233 Zie aldus: Memorie van toelichting bij art. 18bis Wet Bedrijfsrevisoraat, *Gedr.St.*, Kamer, nr. 552/1, p. 30; Kh. Charleroi, 12 oktober 1976, *R.P.S.*, 1979, 158; Bergen, 16 mei 1979, *R.P.S.*, 1079, 158; CORNELIS, L., *Beginnels van het Belgische buitencontractuele aansprakelijkheidsrecht*, Maklu, Antwerpen, 1989, nr. 156, p. 270; DALCQ, R., "Responsabilité quasi-délictuelle et normes techniques et professionnelles", in *Le droit des normes professionnelles et techniques*, Brussel, Bruylant, 1985, 481; FORIERS, P.A. en VON KUEGELGEN, M., "La responsabilité civile des réviseurs et experts-comptables", *I.c.*, nr. 26, p. 25; GEENS, K., *Het vrije beroep*, Proefschrift K.U. Leuven, 1986, nr. 711, p. 555; GOFFIN, F. en TROUSSEL, J.C., *Les responsabilités de l'expert-comptable*, o.c., nr. 15, p. 18; KILESTE, P. en CALUWAERTS, M., "La responsabilité du réviseur d'entreprises notamment en cas de fraude", o.c., nr. 59; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", o.c., nr. 47, p. 275; VAN OMMESLAGHE, P., "La responsabilité des professionnels de la comptabilité et de la révision comptable", *Rev. belge de comptabilité et de l'informatique*, 1981, nr. 13, p. 13; dezelfde, "Développements récents de la responsabilité civile professionnelle en matière économique", o.c., nr. 29, p. 60; Vgl. ook in dezelfde zin Frankrijk: GUYON, Y., "Commissaires aux comptes: mission et responsabilité", *Jurisc. Sociétés*, Fasc. 134 B, nr. 80, p. 21; MONEGER, J., noot onder Cass.fr. 9 februari 1988, *Rev.Soc.*, 1988, (558); VIANDIER, A., *Précis Dalloz Droit comptable*, Parijs, Dalloz, 1984, nr. 137, p. 180.

234 DALCQ, R.O., "Responsabilité quasi-délictuelle et normes techniques et professionnelles", in *Le droit des normes professionnelles et techniques*, o.c., 481; GOFFIN, F. en TROUSSEL, J.C., *Les responsabilités de l'expert-comptable*, o.c., nr. 15, p. 19; X, *Jaarverslag IDAC*, 1990, 169.

235 Cousy, H., "Les normes techniques en doctrine et en jurisprudence", in *Le droit des normes professionnelles et techniques*, o.c., 401.

236 BENOÎT-MOURY, A., "Les pouvoirs et les responsabilités des commissaires", *R.P.S.*, 1986, nr. 6369, p. 40; Cousy, H., "Les normes techniques en doctrine et en jurisprudence", in *Le droit des normes professionnelles et techniques*, o.c., 401; FORIERS, P.A. en VON KUEGELGEN, M., "La responsabilité civile des réviseurs et des experts-comptables", *I.c.*, nr. 30, p. 28; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", o.c., nr. 47, p. 275.

237 Art. 2.3. Algemene controlenormen; OLMIER, H., "Normalisation en matière de comptabilité et de révision des comptes", in *Le droit des normes professionnelles et techniques*, o.c., 1985, 266-267; Vgl. in dezelfde zin: Recommendation nr. 69, *Bull.CNCC*, 1981, 416.

198. Anderzijds zijn de algemene en bijzondere normen *minimumverplichtingen*. Het is dus niet uit te sluiten dat een revisor die correct de normen heeft toegepast toch nog wordt aansprakelijk gesteld²³⁸. Dit is trouwens inherent aan de controlenormen, die slechts het fout begrip minder vaag maken, maar dit nooit volledig kunnen concretiseren²³⁹.

199. De algemene en bijzondere normen zijn derhalve geenszins bindend voor de rechter. Wanneer de rechter oordeelt dat de normen onaangepast zijn aan de concrete omstandigheden, voorbijgestreefd zijn, of eenzijdig het belang van de beroepsgroep van de revisoren dient, kan hij ze bij de beoordeling van de fout ze buiten beschouwing laten²⁴⁰.

§ 2. De Revisor heeft in principe een middelenverbintenis

200. **Beoordelingsfouten** - Bij het opmaken van het controleverslag moet de revisor soms bepaalde keuzes maken en beslissingen nemen, waarvan op het moment van de verslaggeving niet onmiddellijk kan gesteld worden dat ze fout zijn. Er bestaat meestal niet één juiste controlemethode. Wel kan de revisor een bepaalde redelijk aanvaardbare controlemethode hanteren, waardoor bepaalde onregelmatigheden niet worden ontdekt, wat wel het geval geweest zou zijn indien hij een andere controlemethode had gebruikt. Indien deze "beoordelingsfout" achteraf blijkt, staat dit niet automatisch gelijk met een (buiten)contractuele fout. De revisor heeft immers terzake slechts een middelenverbintenis²⁴¹. Dit werd uitdrukkelijk bevestigd door het Franse Hof van

238 DALCO, R.O., "Responsabilité quasi-délictuelle et normes techniques et professionnelles", in *Le droit des normes professionnelles et techniques*, o.c., 481; FORIERS, P.A. en VON KUEGELGEN, M., "La responsabilité civile des réviseurs et des experts-comptables", o.c., nr. 26, p. 26; GOFFIN, F. en TROUSSEL, J.C., *Les responsabilités de l'expert-comptable*, nr. 15, p. 19.

239 GEENS, K., *Het vrij beroep*, o.c., nr. 472, p. 320; vgl. in dezelfde zin Frankrijk: MONEGER, J., noot onder Cass. fr., 9 februari 1988, *Rev.Soc.*, 1988, nr. 14, p. 564.

240 CORNELIS, L., *Beginnelen van het Belgische buitencontractuele aansprakelijkheidsrecht*, Maklu, Antwerpen, 1989, nr. 156, p. 270; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", o.c., nr. 47, p. 275.

241 GOFFIN, F. en TROUSSEL, J.C., *Les responsabilités de l'expert-comptable*, o.c., nr. 11, p. 13; KILESTE, P. en CALUWAERTS, M., "La responsabilité du réviseur d'entreprises notamment en cas de fraude", o.c., nr. 14; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", o.c., nr. 47, p. 274; VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", o.c., nr. 13, p. 274; X, *jaarverslag IDAC*, 1990, 168; Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: T.G.I. Lyon, 19 december 1984, *C.N.C.C.*, nr. 58, juni 1985, 224 (middelenverbintenis met betrekking tot ontdekken van fraude-aansprakelijkheidsvordering naar aanleiding van opstellen van bijzonder verslag inzake belangenconflicten opgemaakt door de commissaire aux comptes); Aix en Provence, 7 juni 1985, *Bull. CNCC*, 1988, nr. 60, (p. 487), p. 492, m.n. DE PONTAVICE, E. en de op p. 493 geciteerde referenties; DE PONTAVICE, E., noot onder Cass.fr.comm., 6 februari 1990, *Bull. CNCC*, 1990, 362 en de aldaar geciteerde rechtspraak; GUYON, Y., "Commissaire aux comptes: missions et responsabilités", *JuriscI.Sociétés Fasc.*, 1986, 134 B, nr. 76; LEMAIGNAN, A., "Détournements de fonds: la responsabilité du comptable de l'entreprise, de l'expert-comptable et du chef d'entreprise", *Rev.fr.compt.*, 1988, 82; VIANDIER, A., *Précis Dalloz Droit comptable*, Parijs, Dalloz, 1984, nr. 136, p. 179.

Cassatie²⁴², dat bovendien stelde dat een commissaire aux comptes bij zijn controlewerkzaamheden gebruik kan maken van ernstige²⁴³ steekproeven²⁴⁴. Degene die de aansprakelijkheidsvordering instelt, zal derhalve niet kunnen volstaan met te bewijzen dat achteraf blijkt dat het verslag onjuist was om de revisor aansprakelijk te stellen²⁴⁵. Hij zal ook moet bewijzen dat deze onjuistheid te wijten is aan een fout van de revisor. Bij de rechterlijke toetsing achteraf, zal de rechter zich in dit geval afvragen of het oordeel kennelijk niet afwijkt van hoe een normale voorzichtige en redelijke beroepsoefenaar zich in dezelfde feitelijke omstandigheden zich zou hebben gedragen²⁴⁶.

§ 3. Band tuchtrechtelijke veroordeling en aansprakelijkheid

201. Hoewel er strikt juridisch geen band is tussen een tuchtrechtelijke veroordeling en de burgerrechtelijke beroepsaansprakelijkheid²⁴⁷ zou het opleggen van een tuchtrechtelijke veroordeling vaak een belangrijke indicatie kunnen zijn voor het feit dat een revisor niet gehandeld heeft zoals een normaal, zorgvuldig handelend revisor betaamt²⁴⁸.

242 Cass.fr, 1ère chambre civile, 19 mei 1987, *Bull.CNCC*, 1987, 344, bevestigt Aix en Provence, 7 juni 1985, *Bull.CNCC*, 1988, nr. 60, p. 487, m.n. DE PONTAVICE, E. (aansprakelijkheid van commissaris wegens niet ontdekken fraude boekhouder werd afgewezen omdat gebruik van verschillende methoden van steekproeven niet noodzakelijk tot het ontdekken van de fraude zouden hebben geleid; De Pontavice stelt dat de omvang van de steekproeven ondermeer zal afhangen van de omvang van de onderneming en het al dan niet aanwezig zijn van een vermoeden van fraude. Vgl. in dezelfde zin: Rennes, 25 mei 1975, *Rev.Soc.*, 1975, 120, m.n. GUYON, Y.; *Rev.trim.dr.comm.*, 1975, 561; m.n. HOUIN, *Gaz. Pal.*, 1975, 2, 525, m.n. A.P.S.); Rennes, 24 juni 1987, *Bull. CNCC*, nr. 67, p. 336.

243 Cass.fr. 6 februari 1990, *Bull. CNCC*, 1990, 359, m.n. DE PONTAVICE, E., *Bull.Joly*, 1990, § 113, p. 367 (In casu wordt een commissaire aux comptes afgezet op grond van fout omdat: "que des sondages et recoupements sérieux ainsi que des vérifications des écritures par les pièces justificatives, opérations rendues nécessaires par les divergences constatées").

244 GOFFIN, F. en TROUSSEL, J.C., *Les responsabilités de l'expert-comptable*, o.c., nr. 15, p. 21; Over het gebruik van steekproeven: zie algemene controlenorm I.B.R., 2.3.3.

245 Zie b.v. in deze zin met betrekking tot fraude in de jaarrekening algemene norm I.B.R. 3.1.4. "van een controle kan evenwel niet verlangd worden dat zij elke fraude aan het licht brengt"; Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: GUYON, Y., "Commissaire aux comptes: missions et responsabilités", *Juriscl.Sociétés Fasc.*, 1986, 134 B, nr. 78; vgl. ook met betrekking tot een vordering tot afzetting van een commissaire aux comptes (ook gebaseerd op fout): Parijs, 11 mei 1990, *Bull.CNCC*, 1991, nr. 81, p. 116 (het loutere feit dat onregelmatigheden niet werden ontdekt in de boekhouding houdt geen bewijs in van een fout van de commissaire aux compte)

246 Luik, 16 juli 1904, *Pas.*, 1905, II, 135; BENOÎT-MOURY, A., "Les pouvoirs et les responsabilités du commissaire", *R.P.S.*, 1986, nr. 6369, p. 41; FORIERS, P.A. en VON KUEGELGEN, M., *I.c.*, nr. 36bis, p. 32; VAN OMMESLAGHE, P., "La responsabilité des professionnels de la comptabilité et de la révision comptable", *I.c.*, nr. 9, p. 7; Zie in het algemeen met betrekking tot de beroepsaansprakelijkheid GEENS, K., *Het vrije beroep*, o.c., nr. 383, p. 248.

247 Zie in deze zin b.v. art. 417 Ger.Wb.; zie hieromtrent HANNEQUART en HENRY, *I.c.*, 16-17.

248 GOFFIN, F. en TROUSSEL, J.C., *Les responsabilités de l'expert-comptable*, o.c., nr. 17, p. 27; VAN OMMESLAGHE, P., "Développements récents de la responsabilité civile professionnelle en matière économique", o.c., nr. 2, p. 10; Zie ook: FORIERS, P.A. en VON KUEGELGEN, M., "La responsabilité civile des reviseurs et experts-comptables", *I.c.*, nr. 42, p. 35.

Anders dan in Nederland²⁴⁹, worden derden die een klacht hebben neergelegd niet geïnformeerd over het eindresultaat van de klacht. Wanneer bij de Raad van het I.B.R. (door een derde) een klacht betreffende een bedrijfsrevisor wordt ingediend, deelt de raad van het I.B.R. aan de klager *het gemotiveerd resultaat* van zijn onderzoek weer (art. 33 Koninklijk Besluit 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren). In de loop van de procedure, kunnen de Tuchtcommissie en Commissie van Beroep beslissen de klager persoonlijk te horen (art. 34 Koninklijk Besluit 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren). Wel wordt de derde niet geïnformeerd door het I.B.R. of haar tuchtorganen over de beslissing van de tuchtcolleges van het I.B.R. De Raad van State beschouwt immers de mededeling aan derden van de sanctie die wordt genomen als een bijkomende, niet in de wet voorkomende sanctie²⁵⁰. De bedrijfsrevisor zelf dient elke beslissing van de Tuchtcommissie en van de Commissie van Beroep, die in kracht van gewijsde is gegaan en die een schorsing van meer dan één maand bevat, ter kennis te brengen van de ondernemingen en instellingen waar hij een revisorale opdracht uitoefent (art. 35 K.B. 18 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren).

Hoofdstuk 2: Het recht op informatie van de commissaris-revisor

§ 1. Toegang tot de vergaderingen

A. Toegang tot de algemene vergadering

Principe

202. De commissaris-revisor heeft het recht om de algemene vergaderingen van de vennootschap bij te wonen²⁵¹.

203. Wanneer de algemene vergadering moet beraadslagen over een verslag dat door de commissaris-revisor werd opgemaakt, is zijn aanwezigheid zelfs wettelijk en deontologisch verplicht (art. 64^{septies}, lid 1 Venn.W.)²⁵². De verplichte aanwezigheid volgt trouwens uit

249 Zie over het gebruik in Nederland om eerst een tuchtrechtelijke klacht neer te leggen en op basis van de informatie van het tuchtrechtelijk onderzoek een aansprakelijkheidsvordering in te stellen: WITTEMAN, P.M., "Tuchtrecht", *De accountant*, 1991, nr. 3, p. 153.

250 Advies Raad van State, 4 november 1993 met betrekking tot ontwerp K.B. tot vaststelling van het reglementen van plichtenleer van de bedrijfsrevisor, *B.S.*, 18 januari 1994, p. 948.

251 RESTEAU, C., BENOÎT-MOURY, A. en GRÉGOIRE, A., *Traité des sociétés anonymes, o.c.*, III, nr. 48, p. XLIII; Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk*: Naar Frans recht is de oproeping van de commissaris-revisor tot de algemene vergadering verplicht (art. 17-2, lid 2 L. 1966 (Société en nom collectif); art. 66, lid 2 L. 1966 (S.A.R.L.); art. 231 L. 1966 (Sociétés par actions). De niet-oproeping kan zelfs aanleiding geven tot een strafrechtelijke aansprakelijkheid (art. 455 L. 1966); GUYON, Y., "Commissaires aux comptes - Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisl. Sociétés*, Fasc. 134 A, nr. 71, p. 17.

252 OLIVIER, H., "Nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaire", *o.c.*, 70.

het vraagrecht van de aandeelhouders (art. 70ter, lid 2 Venn.W. en art. 158quater Venn.W.)²⁵³. Deze verplichting geldt niet alleen voor de jaarlijkse algemene vergadering waarop de jaarrekening wordt goedgekeurd, maar ook voor bijzondere algemene vergaderingen waarop krachtens de vennootschappenwet bijkomende verslagen van de commissaris-revisor worden neergelegd²⁵⁴.

204. De aanwezigheid van de commissaris-revisor kan materieel onmogelijk zijn, omdat hij als commissaris-revisor is aangesteld in verschillende vennootschappen die hun jaarvergadering op dezelfde dag hebben. Daarom kan de revisor zich laten vertegenwoordigen door een persoon voor wie hij instaat (art. 64sexies Venn.W.)²⁵⁵. Uit artikel 64sexies Venn.W. kan men niet het recht afleiden voor de commissaris om zich ter algemene vergadering te laten bijstaan door een advocaat. Een advocaat wordt immers niet beschouwd als een persoon voor wie de commissaris instaat²⁵⁶. Dit impliceert dat een bijstand van de commissaris-revisor door een advocaat slechts mogelijk is, indien de algemene vergadering de advocaat bij meerderheidsbesluit tot de vergadering toelaat. Dit vloeit voort uit het principiële besloten karakter van de vennootschap, dat inhoudt dat de vergadering in principe vrij beslist over wie zij toelaat. Een dergelijk recht wordt soms uitzonderlijk wel erkend wanneer men zich t.o.v. de algemene vergadering dient te verantwoorden²⁵⁷.

a) Recht (en plicht) om niet te antwoorden op vragen van de aandeelhouders

205. De commissaris-revisor dient te antwoorden op de vragen die hem worden gesteld door de aandeelhouders met betrekking tot zijn verslag (art. 70ter, tweede lid Venn.W.). Een eerste beperking ligt in het feit dat de revisor alleen de noodzakelijke uitleg en verantwoording over de vervulling van zijn opdracht en de inhoud van zijn verslag mag verschaffen. Voor het overige zijn de revisoren door het beroepsgeheim gebonden. Hetzelfde geldt t.av. de ondernemingraad, waar de commissaris-revisor als taak heeft "ten behoeve van de

253 Verslag Verhaegen, *Gedr.St.*, Kamer, Nr. 552/35, p. 51; MALLIEN, E. en P., *Het nieuw statuut van de commissaris*, o.c., 46.

254 VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", o.c., 263.

255 *Gedr. St.*, Kamer Nr. 552/35, p. 50; OLIVIER, H., "Nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaire", o.c., 70; MALLIEN, E. en P., *Het nieuw statuut van commissaris*, o.c., 46; RESTEAU, C., BENOÎT-MOURY, A. en GRÉGOIRE, A., *Traité des sociétés anonymes*, o.c., III, nr. 48, p. XLIII; Vgl. anders: VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", o.c., nr. 19, p. 278 (De commissaris-revisor kan zich enkel laten vertegenwoordigen door een andere revisor).

256 KEUTGEN, G., "L'information des actionnaires", *Ann.Dr.Louvain*, 1985, 199; LIEVENS, J., "De jaarlijkse algemene vergadering", in *Algemene vergadering van vennootschappen*, EHSAL-FHS seminarie 17 maart 1989, 46; PRIoux, R., "La transparence, principe général de droit en matière d'information des actionnaires et du marché", *J.T.*, 1994, nr. 7, p. 219; VAN BRUYSTEGEM, B., "De organisatie van de algemene vergadering", in *De algemene vergadering, duidelijke informatie als basis voor vlekkeloze organisatie*, Kluwer opleidingen, seminarie 9 maart 1994, 36; VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", in *Les sociétés commerciales*, Jeune Barreau, 1985, nr. 19, p. 278.

257 Zie hieromtrent verder TILLEMANS, B., *De geldigheid van de besluiten van de algemene vergadering*, o.c., nr. 320, p. 217.

door de werknemers benoemde leden van de ondernemingsraad de betekenis van de hen vestreke economische en financiële inlichtingen te verklaren en te ontleden (art. 15bis, 3° van de wet van 20.09.1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven)²⁵⁸.

Bovendien bestaat er voor de commissaris-revisor geen absolute verplichting om te antwoorden op vragen met betrekking tot zijn verslag en verrichte controle. Rekening houdende met de belangen van de vennootschap kan (moet) hij, op eigen verantwoordelijkheid beslissen dat er dwingende redenen zijn om op bepaalde vragen niet te antwoorden²⁵⁹. Voor de C.V. is deze restrictie uitdrukkelijk in de wet vastgelegd. Artikel 158^{quater} Venn.W. bepaalt immers uitdrukkelijk dat gegevens of feiten die de vennootschap, de vennoten of het personeel kunnen schaden, niet meegedeeld dienen te worden. De commissaris-revisor kan bijgevolg in bepaalde omstandigheden gebonden zijn door een discretieplicht.

b) Recht tot bijeenroeping van de algemene vergadering

Algemeen

206. Een algemene vergadering van een N.V., C.V.A. of een B.V.B.A. vennootschap met beperkte aansprakelijkheid kan niet alleen bijeengeroepen worden door een geldig samengestelde raad van bestuur (of door de zaakvoerders)²⁶⁰ maar ook door de

258 FRANCHIMONT, M., "Het beroepsgeheim van de bedrijfsrevisor", in *Het beroepsgeheim van de bedrijfsrevisor*, BCNAR, 1986/2, p.22.

259 Verslag Pede bij het wetsontwerp "tot wijziging van de wetten op de handelsvennootschappen gecoördineerd op 30 november 1935", *Gedr.St.Senaat*, 1982-1983, nr. 390/2, p. 30; BENOÎT-MOURY, A., "Les pouvoirs et les responsabilités des commissaires", *R.P.S.*, 1986, nr. 6369, p. 29; MAES, J.P. en VAN HULLE, K., "De hervorming van het bedrijfsrevisorat", *o.c.*, 86; MASSAGE, M., "L'adaptation du droit des sociétés anonymes au deuxième et quatrième directive européennes (Loi du 5 décembre 1984)", Brussel, Swinnen, 1985, nr. 144, p. 199; RESTEAU, C., BENOÎT-MOURY, A. en GRÉGOIRE, A., *Traité des sociétés anonymes*, *o.c.*, III, nr. 48, p. XLIII; VAN DER HAEGEN, M. en VERBRACKEN, C., "Les sociétés commerciales - Commerciales des lois des 5 décembre 1984, 15 juillet 1985 et 25 juillet 1985", *J.T.*, 1985, nr. 88, p. 567; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", *o.c.*, 262; WYMEERSCH, E., "Nieuwe voorschriften inzake vennootschapsinformatie", in *Het nieuwe vennootschappenrecht na de wet van 5 december 1984*, *o.c.*, 94; Zie i.v.m. het zelfde principe inzake het vraagrecht t.o.v. de bestuurders : TILLEMANS, B., "De plicht tot geheimhouding en discretie van bestuurders", *T.R.V.*, 1992, nr. 21, p. 287 en de in voetnoot 65 geciteerde referenties.

260 Zie ook Kh. Brussel, 20 november 1944, *Jur. Comm. Brux.*, 1946, 162 De besluiten van de algemene vergadering bijeengeroepen door de Kommissarische verwalter aangesteld door de Duitse bezetter werden nietig verklaard vermits geen enkele Belgische wet noch een besluit van de algemene vergadering deze Kommissarische Verwalter enige bevoegdheid had gegeven om zich te substitueren aan de raad van bestuur.

commissaris(sen)-(revisor(en))²⁶¹ (art. 73 lid 2 Venn.W. (N.V.); art. 73, lid 2 Venn.W. juncto art. 107 Venn.W. (C.V.A.); art. 73 lid 2 Venn.W. juncto art. 136 Venn.W.(B.V.B.A.)). De commissaris-revisor heeft een dergelijk recht niet in de C.V., tenzij de statuten hem dit recht toekennen. De commissaris-revisor is trouwens verplicht de algemene vergadering bijeen te roepen, wanneer aandeelhouders die 1/5 van het maatschappelijk kapitaal vertegenwoordigen, dit vragen.

207. In tegenstelling tot het Frans en Zwitsers recht, waar de commissaris(revisor) slechts de algemene vergadering mag bijeenroepen indien de raad van bestuur verzuimt dit te doen²⁶², wordt naar Belgisch recht over het algemeen aangenomen dat de bevoegdheid van de (raad van) commissaris(sen)-revisor(en) en van de raad van bestuur om de algemene vergadering bijeen te roepen strikt juridisch gezien een zuiver concurrerende bevoegdheid is²⁶³.

208. Nergens uit de tekst van artikel 73, lid 2 Venn.W. blijkt het subsidiair karakter van de bevoegdheid van de commissaris om de bijeenroeping van de algemene vergadering te vragen. De commissaris is trouwens op grond van artikel 202, 5° Venn.W. in gelijke mate als de bestuurders strafrechtelijk aansprakelijk indien niet voldaan wordt aan een verzoek van de houders van aandelen die 1/5 van het maatschappelijk kapitaal vertegenwoordigen tot bijeenroeping van de algemene vergadering.

261 Vgl. Duitsland: Een Aktiengesellschaft wordt in principe bijeengeroepen door de Vorstandsrat. De statuten of de wet kunnen deze bevoegdheid ook aan anderen verlenen (§ 121 Abs. 2 AktG). Indien het belang van de vennootschap dit vereist kan de vergadering aldus worden bijeengeroepen door de Aufsichtsrat (§ 111 Abs. 3 AktG); Vgl. Frankrijk: Art. 158 L. 1966 luidt "L'assemblée générale est convoquée par le conseil d'administration ou le directoire selon le cas. À défaut elle peut être également convoquée: 1° par les commissaires aux comptes 2° par un mandataire, désigné en justice, à la demande, soit de tout intéressé en cas d'urgence, soit d'un ou plusieurs actionnaires réunissant au moins le dixième du capital social 3° par les liquidateurs 4° par les actionnaires majoritaires en capital ou en droits de vote après un offre publique d'achat ou d'échange ou après une cession d'un bloc de contrôle". Dans les sociétés soumises aux articles 119 à 150, l'assemblée générale peut être convoquée par le conseil de surveillance (...); Vgl. in dezelfde zin Nederland: Art. 2:109 B.W. bepaalt in verband met de N.V.: "Het bestuur en de raad van commissarissen zijn bevoegd tot het bijeenroepen van een algemene vergadering; bij de statuten kan deze bevoegdheid ook aan anderen worden verleend." De gelijkkluidende bepaling voor de B.V. is art. 2:219 B.W.

262 Frankrijk: Artikel 158 L. 1966 luidt "L'assemblée générale est convoquée par le conseil d'administration ou le directoire selon le cas. À défaut elle peut être également convoquée: 1° par les commissaires aux comptes; (...); Zwitserland: Art. 699 OR "Die Generalversammlung wird durch den Verwaltungsrat, nötigenfalls durch die Revisionsstelle einberufen."

263 Zie het antwoord van de minister van Justitie in de Kamercommissie naar aanleiding van de wet tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat (*Gedr. St.*, Kamer (1982-1983) 552/35, 55. : "Een lid vraagt of de bedrijfsevisor wel op zijn eigen initiatief de algemene vergadering kan bijeenroepen ingeval van onenigheid tussen hem en de raad van bestuur. Hierop wordt bevestigend geantwoord door de Regering. De Minister van Justitie verklaart uitdrukkelijk dat er geen solidariteit bestaat tussen de commissaris en de raad van bestuur maar enkel tussen de commissarissen. Ieder orgaan van de vennootschap heeft zijn eigen verantwoordelijkheid."; HOFKENS, F., o.c., I.4-10; OLIVIER, H. en DEBOECK, K., o.c., nr. 450, 246; Vgl. anders: LOIR, M., o.c., nr. 247, 510; RESTEAU, C., BENOÎT-MOURY, A. en GRÉGOIRE, A., o.c., nr. 1240, 434.

Het lijkt ons trouwens opportuun dat de commissaris bevoegd is eigenmachtig de algemene vergadering bijeen te roepen, zonder juridisch verplicht te zijn voorafgaandelijk de raad van bestuur in gebreke te moeten stellen²⁶⁴. Dit kan bv. nuttig zijn ingeval van conflict tussen hem en de raad van bestuur of indien de normale werking van het bestuur verlamd is door interne onenigheid. Verzuimt bv. de raad van bestuur de jaarvergadering bijeen te roepen omdat hij vreest dat de commissaris onregelmatigheden zou bekendmaken via zijn controleverslag, dan heeft de commissaris niet alleen het recht maar ook de plicht om de algemene vergadering bijeen te roepen²⁶⁵. Zoniet riskeert hij zijn eigen aansprakelijkheid in het gedrang te brengen. Wanneer het belang van de vennootschap de onmiddellijke bijeenroeping van een algemene vergadering vereist, zal de commissaris in bepaalde gevallen de algemene vergadering moeten bijeenroepen, bv. als hij een (ernstige) overtreding van de wet of de statuten door de bestuurders vaststelt.

209. In de praktijk zal de commissaris de bevoegdheid om de algemene vergadering bijeen te roepen weliswaar met de nodige behoedzaamheid gebruiken. Terecht werd erop gewezen dat de bijeenroeping van de algemene vergadering in feite eerder een handeling van bestuur is²⁶⁶. Het is in dit opzicht ook significantief dat bij coöperatieve vennootschappen de commissaris niet de bevoegdheid tot bijeenroeping heeft. De commissaris zal meestal voorafgaandelijk de raad van bestuur verzoeken de algemene vergadering bijeen te roepen. Dit kan nuttig zijn teneinde een conflict tussen de revisor en de raad van bestuur niet op de spits te drijven, of om aan deze onenigheid geen onnodige ruchtbaarheid te geven die het krediet van de onderneming zou kunnen schaden²⁶⁷.

De alarmbelprocedure

210. De bevoegdheid tot bijeenroeping is vooral van belang voor de toepassing van de alarmbelprocedure. Volgens een recent advies van de Hoge Raad voor het bedrijfs-revisoraat en de accountancy, heeft de commissaris-revisor de plicht na te gaan of de alarmbelprocedure, waar nodig is gevolgd. Indien dit niet het geval is, dient hij (in deze vennootschapsvormen waar hij hiertoe de bevoegdheid heeft) zelf de algemene vergadering

264 Zie bv. een geval waar de raad van bestuur - zij het zonder succes - een vordering instelde tot afzetting wegens gewichtige redenen van een commissaire au compte op grond van het feit dat hij zich had ingemengd in het beleid van de vennootschap door ten onrechte een algemene vergadering bijeen te roepen: Parijs, 22 februari 1980, *Rev.Soc.*, 1980, 489, m.n. GUYON, Y.

265 MAES, J.P. en VAN HULLE, K., *De hervorming van het bedrijfsrevisoraat en de organisatie van het accountantsberoep*, Antwerpen, Kluwer, 1985, 83.

266 LOIR, M., o.c., nr. 247, 510; RESTEAU, C., BENOÎT-MOURY, A. en GRÉGOIRE, A., o.c., nr. 1240, 434.

267 FORIERS, P.A., "Les situations de blocage dans les sociétés anonymes", *T.B.H.*, 1992, 469.

bijeen te roepen²⁶⁸ en moet hij de overtreding van de vennootschapswet (art. 103, art. 140, 158bis Venn.W.) melden. Doet hij dit niet, dan riskeert hij aansprakelijk te worden gesteld (art. 64octies Venn.W.). Wel is het weerlegbaar vermoeden van causaliteit dat artikel 103 Venn.W. bevat t.v.v. derden, niet van toepassing op de aansprakelijkheid van de commissaris-revisor. De derde die de commissaris-revisor wegens een gebrekkige controle op overtredingen van de vennootschapswet wil aanspreken, zal moeten een oorzakelijk verband aantonen tussen de geleden schade en de niet-bijeenroeping van een algemene vergadering door de commissaris-revisor²⁶⁹.

211. De commissaris-revisor dient niet alleen over een (tijdige) toepassing van de alarmbelprocedure te waken. Hij waakt eveneens over de correcte toepassing ervan. Volgens het bovenvermeld advies van de Hoge Raad voor het bedrijfsrevisoraat en de accountancy, heeft de commissaris-revisor de plicht om de raad van bestuur er in voorkomend geval aan te herinneren dat het bijzonder verslag over de te nemen maatregelen om de financiële positie van de onderneming te herstellen, niet een formaliteit is, maar een resultaat van een diepgaande bezinning dient te zijn over de voortzetting van de werkzaamheden.

212. Naar komend recht wordt de commissaris-revisor trouwens nog een belangrijker rol gegeven bij de vroegtijdige opsporing van moeilijkheden. De Regering heeft terzake een amendement ingediend bij het wetsontwerp betreffende het gerechtelijk akkoord, tot

268 Aanbeveling Hoge Raad voor het bedrijfsrevisoraat en de accountancy, 20 juni 1996 inzake de preventieve rol die revisoren en accountants kunnen spelen in ondernemingen in moeilijkheden; Omzendbrief C.007/82 Raad I.B.R. van 19 november 1982, gepubliceerd in Derde forum van het bedrijfsrevisoraat, Antwerpen, 1995, "De rol van de commissaris-revisor t.a.v. de continuïteit in de bedrijfsuitoefening", *Opinies en Beschouwingen I.B.R.*, 1996/6, p. 19; *Vademecum I.B.R.*, II, 319; Vgl. in dezelfde zin: BENOÎT-MOURY, A., "Les pouvoirs et les responsabilités des commissaires", *R.P.S.*, 1986, nr. 6369, p. 35; DEBRULLE, C., "La responsabilité des administrateurs en cas de perte grave", in *Het gewijzigd vennootschapsrecht*, o.c., nr. 5, p. 109; FORIERS, P.A. en VON KUEGELGEN, M.A., "La responsabilité civile des réviseurs et experts-comptables", *Rev.dr.ULB.*, 1992, 42; OLIVIER, H., "Nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaire", *Ann.Fac.Dr.Liège*, 1985, 64; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", *Handels- Economisch en Financieel Recht*, Post-Universitaire Cyclus Willy-Delva, Gent, Mys en Breesch, 1995, (p. 233), p. 280, nr. 51; VAN OMMESLAGHE, P., "La responsabilité des professionnels de la comptabilité et de la révision comptable", *Rev. belge de la comptabilité et de l'informatique*, 1982, nr. 1, p. 11, nr. 10; anders: Anderen stelden dat de commissaris-revisor zich er kan toe beperken om de inbreuk op de vennootschappenwet te vermelden in zijn verslag aan de eerstvolgende vergadering, nadat hij van die inbreuk kennis heeft genomen (LIEVENS, J., "De aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", in *Liber amicorum Jan Ronse*, Gent, Story-Scientia, 1986, 271; VAN BRUYSTEGEM, B., "De vennootschappenwet 1984 na de tweede en de vierde richtlijn", o.c., 114 (Wel kan hij een bijzondere algemene vergadering bijeenroepen om verslag te geven van het feit dat hij het bestuur heeft gewezen op de toepasselijkheid van artikel 103, maar dat het bestuur weigert hieraan gevolg te geven).

269 LIEVENS, J., "De aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", in *Liber amicorum Jan Ronse*, Gent, Story-Scientia, 1986, 272; VAN BRUYSTEGEM, B., *De vennootschappenwet 1984 na de tweede en vierde richtlijn*, o.c., 113; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", o.c., nr. 21, p. 255; WYMEERSCH, E., "Nieuwe voorschriften inzake vennootschapsinformatie", in *Het nieuwe vennootschapsrecht*, o.c., 105 in fine.

toevoeging van artikel 64^{sexies}, § 2 Venn.W. dat luidt als volgt: De commissarissen die ter gelegenheid van hun controlewerkzaamheden gewichtige en overeenstemmende feiten vaststellen, die de continuïteit van de onderneming in het gedrang kunnen brengen, dienen de bestuurders hiervan schriftelijk en op een omstandige wijze op de hoogte te brengen. In dit geval dient de raad van bestuur te beraadslagen over de maatregelen die moeten worden genomen om de continuïteit van de onderneming gedurende een redelijke termijn te vrijwaren. De commissarissen kunnen van de hierboven aangegeven melding afzien, wanneer ze vaststellen dat de raad van bestuur reeds heeft beraadslaagd over de maatregelen die genomen moeten worden. Indien binnen de maand na de boven aangegeven kennisgeving, de commissarissen niet werden ingelicht over de beraadslaging door de raad van bestuur over de genomen maatregelen of de in het vooruitzicht gestelde maatregelen om de continuïteit gedurende een redelijke termijn te vrijwaren, ofwel indien ze oordelen dat de maatregelen niet van aard zijn om de continuïteit in de bedrijfsuitoefening te vrijwaren gedurende een redelijke termijn, kunnen deze hun vaststellingen overmaken aan de voorzitter van de rechtbank van koophandel. In dit geval is artikel 458 van het Strafwetboek (beroepsgeheim) niet van toepassing.

B. Toegang tot de raad van bestuur

213. Het gebeurt soms dat de commissaris-revisor wordt uitgenodigd tot de raad van bestuur²⁷⁰. Het Instituut voor Bedrijfsrevisoren wees er in zijn jaarverslag van 1994 op dat de commissaris-revisor van een dergelijke uitnodiging met de nodige terughoudendheid moet gebruikmaken, vermits het de commissaris verboden is zich in te mengen in beleidsbeslissingen. De commissaris-revisor kan wel deelnemen aan de vergadering tijdens dewelke boekhoudkundige informatie wordt besproken. Hij kan de raad van bestuur wijzen op de gebreken in de administratieve en boekhoudkundige organisatie en in het systeem van de interne controle²⁷¹.

C. Vergaderingen van de ondernemingsraad

214. De bedrijfsrevisor mag alle vergaderingen van de ondernemingsraad bijwonen. De bedrijfsrevisor moet in principe persoonlijk aanwezig zijn op de vergadering waar de basisinformatie en de jaarlijkse informatie wordt besproken. Het bijwonen van andere vergaderingen dan deze waarop de basisinformatie en de jaarlijkse informatie wordt besproken is slechts in twee gevallen verplicht i) wanneer het ondernemingshoofd erom verzoekt; ii) wanneer de meerderheid van de door de werknemers benoemde leden dit verzoeken (art. 15^{bis} *in fine* van de wet van 20 september 1948).

270 Vgl. Frankrijk: naar Frans recht is de uitnodiging van de commissaris-revisor verplicht voor de raad van bestuur die de jaarrekening van het afgelopen boekjaar vastlegt (art. 231 L. 1966). In andere gevallen is de uitnodiging van de commissaris-revisor facultatief, doch wordt zij wenselijk geacht (BEZARD, P., *La société anonyme, o.c.*, nr. 268, p. 75).

271 Jaarverslag I.B.R., 1994, 91.

215. Wanneer een revisor naar behoren binnen een redelijke termijn opgeroepen werd, maar om dwingende redenen de vergadering niet kan bijwonen dient hij de reden van zijn belet te melden. In voorkomend geval kan een vennoot of een medewerker-revisor die over voldoende kennis van het dossier beschikt, de revisor op de vergadering vervangen (art. 2.1.1. normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad).

§ 2. Onderzoeksbevoegdheden

A. Onderzoeksbevoegdheden bij de betrokken onderneming zelf

1. Aard van de onderzoeksbevoegdheden

a) Bevoegdheden van openbare orde

216. De wettelijke onderzoeksbevoegdheden van de commissaris-revisor worden geacht van openbare orde te zijn. Dit impliceert dat de statuten deze onderzoeksbevoegdheden niet kunnen afzwakken²⁷².

b) Voortdurend karakter onderzoeksbevoegdheden

217. De onderzoeksbevoegdheden hebben een voortdurend karakter. De onderzoeksbevoegdheden kunnen dan ook uitgeoefend worden buiten de periode die aan de jaarvergadering en het opmaken van het controleverslag voorafgaat²⁷³. Dit blijkt uitdrukkelijk uit de bewoordingen "ten alle tijde" in artikel 64^{sexies}, lid 1 Venn.W²⁷⁴. De controle van de commissaris-revisor mag immers geenszins beperkt worden tot een deskundigenonderzoek van de jaarrekening²⁷⁵. Een degelijk controleverslag kan pas worden opgesteld, wanneer de controle berust op voorafgaandelijke controle gespreid over de loop van het jaar²⁷⁶.

272 FREDERICQ, L., *Traité de droit commercial*, V, nr. 463, p. 658; RESTEAU, C., BENOÎT-MOURY, A. en GRÉGOIRE, A., *Traité des sociétés anonymes*, o.c., nr. 1040, p. 254; VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", o.c., nr. 16, p. 275; WAUWERMANS, P., *Manuel pratique des sociétés anonymes*, o.c., nr. 433, p. 289; Centre d'Étude des sociétés, *Le statut des commissaires et des commissaires-reviseurs*, 50; Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk*: GUYON, Y., "Commissaires aux comptes - Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisl.Sociétés*, Fasc. 134-A, nr. 75, p. 18.

273 BENOÎT-MOURY, A., "Les pouvoirs et les responsabilités des commissaires", *R.P.S.*, 1986, nr. 6369, p. 30; Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk*: GUYON, Y., "Commissaires aux comptes - Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisl.Sociétés*, Fasc. 134-A, nr. 75, p. 18.

274 Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk*: Art. 229 L. 1966, lid 1 bepaalt "À toute époque de l'année, les commissaires aux comptes ensemble ou séparément, opèrent toutes vérifications et tous contrôles qu'ils jugent opportuns."

275 OLIVIER, H. "Nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaire", *I.c.*, 59.

276 GUYON, Y., "Commissaires aux comptes - Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisl.Sociétés*, Fasc. 134-A, nr. 75, p. 18.

218. Hoewel de revisor niet verplicht is om op ieder ogenblik geïnformeerd te zijn over de verrichtingen van de vennootschap kan hij op elk ogenblik de verrichtingen van de vennootschap controleren en dient hij geregeld in contact te blijven met de vennootschap²⁷⁷. De revisor zou bijvoorbeeld tekortkomen aan zijn controleverplichting indien er niet voor gezorgd wordt dat hij op de hoogte gesteld wordt door de bestuurders van belangrijke gebeurtenissen, zoals een algemene vergadering. Dit zou bijvoorbeeld tot gevolg kunnen hebben dat de commissaris-revisor een aansprakelijkheid oploopt omdat een algemene vergadering beraadslaagd heeft over een inbreng in natura zonder dat hem gevraagd wordt om een verslag op te maken²⁷⁸.

c) Algemeen

219. In beginsel is de onderzoeksbevoegdheid algemeen²⁷⁹. De onderzoeksbevoegdheden dienen te kaderen in de controleopdracht van de commissaris-revisor. Weliswaar oordeelt alleen de commissaris-revisor zelf over de controle die hij noodzakelijk acht voor de uitvoering van zijn opdracht²⁸⁰. De commissaris-revisor kan zonder enige voorafgaandelijke verwittiging of machtiging elke onderzoeksdaad stellen die hij nuttig acht²⁸¹.

Weliswaar wordt tevens benadrukt dat de commissaris-revisor er dient over te waken dat zijn controle de werkzaamheden van de onderneming niet verstoren²⁸². Aldus oordeelde het Hof van Beroep te Parijs dat de excessieve uitoefening van controlebevoegdheden door een commissaire aux comptes een gewichtige reden vormen tot ontslag, omdat de controle van een commissaris niet mag leiden tot een onder curatele stellen van de vennootschap. In casu had de commissaris-revisor talloze verzoeken gericht tot de vennootschap, in dewelke hij mededeling vroeg van verschillende documenten, en had hij verschillende "onregelmatigheden" aangeklaagd die echter zonder gevolg waren voor de vennootschap, bovendien had hij zich ook beklagd over het niet respecteren van termijnen, zonder dat deze overschrijding een schade hadden berokkend aan de vennootschap²⁸³.

277 OLIVIER, H. "Nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaire", *l.c.*, 59.

278 OLIVIER, H. en VAN DE WALLE, V., Art. 64*sexies* Venn.W., in Bijzondere commentaar Vennootschappenwet, te verschijnen.

279 PASSELECQ, F., *Les Nouvelles - Droit Commercial, o.c.*, III, nr. 2387, p. 366; Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: GUYON, Y., "Commissaires aux comptes - Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisci.Sociétés*, Fasc. 134A, nr. 75, p. 18.

280 OLIVIER, H., "Nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaire", *l.c.*, 61.

281 VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", *o.c.*, p. 294.

282 GUILLERY, J., *Le Code de Commerce belge révisé*, Brussel, Bruylant, 1876, nr. 711, p. 433.

283 CA Parijs, 13 februari 1993, *JCP*, ed. E., 1993, panor. 767, *JCP*, ed. E, 1993, II, 485, m.n. J.F. BARBIERI.

2. Voorwerp van de onderzoeksbevoegdheden

a) Inzagerecht van documenten

220. Artikel 64^{sexies} Venn.W. verleent de commissarissen een *recht op inzageneming ter plaatse* van documenten. De bewoordingen ter plaatse impliceren dat de commissaris niet het recht heeft om documenten mee te nemen²⁸⁴. Deze beperking is ingegeven uit de bekommernis om de goede werking van de onderneming niet te verstoren. Volgens sommigen zou de verplichting tot inzageneming ter plaatse impliceren dat de commissaris-revisor geen copie mag nemen²⁸⁵. Dit standpunt lijkt ons echter niet te volgen²⁸⁶. De commissaris-revisor en zijn medewerkers zijn immers gebonden door het beroepsgeheim. Algemeen wordt aanvaard dat de commissaris-revisor in geen geval verhinderd kan worden om nota te nemen in zijn werkdocumenten²⁸⁷. Bovendien kan de commissaris-revisor in ieder geval een copie bekomen van de jaarrekening en het jaarverslag. Deze documenten dienen immers door de vennootschap te worden bezorgd aan de personen die gerechtigd zijn de algemene vergadering bij te wonen.

221. Op welke stukken heeft dit inzagerecht nu betrekking. Artikel 64^{sexies}, eerste lid bepaalt dat de commissaris-revisor een recht heeft om inzage te nemen van de boeken, brieven, notulen en in het algemeen van alle documenten en geschriften van de vennootschap. Uit deze laatste bepaling, blijkt duidelijk dat het controlerecht van de commissaris-revisor niet alleen betrekking heeft op de louter boekhoudkundige verantwoordingsstukken of de notulen van de vennootschapsorganen, maar werkelijk op alle documenten van de vennootschap met inbegrip van de contracten, voorzover die nodig zijn voor de controle²⁸⁸.

Het Franse Hof van Cassatie oordeelde aldus dat een werknemer niet om dringende redenen kon worden ontslagen omdat hij op eigen initiatief, zonder hiertoe verzocht te zijn door de commissaris-revisor, "tussentijdse staten" opgemaakt voor intern gebruik aan de commissaris-revisor had medegedeeld²⁸⁹.

284 Centre d'Étude des sociétés, *Le statut des commissaires et des commissaires-reviseurs*, 50; [FREDERICQ, L., nr. 464] OLIVIER, H., "Nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaires", *I.c.*, 60; [RESTEAU, C., nr. 1042]

285 PASSELECQ, F., *Les Nouvelles - Droit commercial*, o.c., III, nr. 2386, p. 366; VEROUGSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", o.c., nr. 17, p. 276; X, *Le statut des commissaires et des commissaires-reviseurs*, o.c., 51.

286 Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk*: BARBIERI, J.F., *Commissariat aux comptes*, o.c., 67.

287 OLIVIER, H., "Nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaires", *I.c.*, 60; VEROUGSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", o.c., nr. 17, p. 276.

288 FREDERICQ, L., *Traité de droit commercial*, o.c., IV, nr. 463, p. 658; OLIVIER, H., 60; RESTEAU, C., BENOÎT-MOURY, A. en GRÉGOIRE, A., *Traité des sociétés anonymes*, o.c., nr. 1042, p. 255.

289 Cass.fr.soc., 24 maart 1988, *Rev.Soc.*, 1988, 414.

222. De documenten kunnen hierbij niet alleen betrekking hebben op het lopend boekjaar, maar ook op vorige boekjaren, in zoverre dit relevant is om de jaarrekening te begrijpen m.b.t. het voorbije boekjaar²⁹⁰, evenals de documenten die dateren van na de sluiting van het boekjaar waarover zij controle uitoefenen²⁹¹. Artikel 2.5.3. Algemene controlenormen bepaalt immers dat het controleprogramma zo moet worden opgesteld dat de revisor op de hoogte is van de feiten die zich hebben voorgedaan na balansdatum en die van belang zijn voor de beoordeling van de jaarrekening.

b) Bevestigingen door de leiding

223. Artikel 64^{sexies}, lid 1, *in fine* Venn.W. bepaalt dat de commissaris-revisor van de bestuurders alle ophelderingen en inlichtingen kan vorderen en alle verificaties verrichten die zij nodig achten. Conform deze bepaling voorzien de algemene controlenormen als één van de aanvaardbare technieken voor het verzamelen van bewijskrachtig materiaal, het vragen van bevestiging van informatie van informatie aan de directie (art. 2.5.4. Algemene controlenormen). Bewijsmateriaal bekomen van derden en de persoonlijke vaststellingen van de revisor worden normaliter betrouwbaarder geacht als bewijskrachtig materiaal dan interne documenten²⁹². De bevestigingen van de leiding zijn een bijkomend bewijskrachtig materiaal. Met betrekking tot een belangrijk aspect van de jaarrekening, kan niet uitsluitend gesteund worden op de bevestiging van de leiding, behoudens indien er geen ander afdoend materiaal bestaat. De bevestiging van de ondernemingsleiding kunnen niet in de plaats worden gesteld van gegevens, waarvan de revisor redelijkerwijs mag aannemen dat die beschikbaar zijn. Zo zullen bijvoorbeeld de verklaringen van de ondernemingsleiding niet als bewijskrachtig materiaal worden beschouwd, wanneer het gaat om de bevestiging van een banksaldo, de eigendom van een goed, een aan- of verkoopprijs. Zij kunnen daarentegen wel nuttig zijn om de bedoeling van de leiding te onderbouwen, b.v. de bedoeling om een deelneming aan te houden of die van de hand te doen, of de bedoeling om een bedrijfstak van de onderneming stop te zetten²⁹³.

Men maakt een onderscheid tussen schriftelijke en mondelinge bevestigingen. Onder de louter mondelinge bevestigingen worden de verklaringen gerangschikt die de revisor i) in een verslag over een onderhoud heeft genotuleerd; ii) in een schrijven aan zijn gesprekspartner bevestigt, zonder om uitdrukkelijke bevestiging te vragen, wat het risico op misverstand tussen de revisor en ondernemingsleiding kan beperken. Schriftelijke bevestigingen kunnen de vorm aannemen van i) een bevestigingsbrief die de

290 GEENS, K. en LAGA, H., "Overzicht van rechtspraak (1986-1991) - De vennootschappen", *T.P.R.*, 1993, nr. 179, p. 1086; Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk* : Rép. Min. nr. 21886, JOAN Q, 21 januari 1980, p. 209; *Rev.Soc.*, 1980, p. 350; BARBIERI, J.F., *Commissariat aux comptes*, Parijs, GNL Joly Editions, 1996, nr. 111, p. 67.

291 BARBIERI, J.F., "Commissariat aux comptes", *o.c.*, nr. 111, p. 67; GUYON, Y., "Commissaires aux comptes - Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *JuriscI.Sociétés*, Fasc. 134A, nr. 75, p. 18.

292 Artikel 2.5.1. Algemene controlenormen, *Vademecum I.B.R.*, II, 204.

293 Art. 2.5. Ontwerp-controleaanbeveling Bevestigingen door de leiding.

ondernemingsleiding ondertekent; ii) een brief waarin de revisor bevestigt hoe hij de verklaringen van de directie heeft begrepen, en waarover de leiding zich schriftelijk akkoord verklaart; iii) de notulen van de vergadering van de raad van bestuur of van een gelijkwaardig orgaan, evenals de ondertekende kopie van de jaarrekening, van de geconsolideerde jaarrekening of van een verslag van bovenvermelde organen²⁹⁴. Schriftelijke bevestigingen genieten de voorkeur²⁹⁵. Gebruikelijk worden de vragen tot bevestiging gebundeld in een bevestigingsbrief door de leiding, ondertekend door de leden van het hoogste leidingsniveau van de onderneming, met inbegrip van het financieel beleid. Normaliter zijn dat de afgevaardigd bestuurder of de algemeen directeur en de financieel directeur²⁹⁶.

c) Ondervragen personeel

224. Vroeger was het betwist of de commissaris-revisor rechtstreeks (d.w.z. zonder de omweg via de hiërarchische weg van de bestuurders), het personeel konden ondervragen²⁹⁷. De huidige redactie van artikel 64^{sexies} Venn.W. verleent aan de commissaris-revisor rechtstreeks de bevoegdheid om in contact te treden met de werknemers en hen de nodige vragen te stellen, zonder de tussenkomst of de toestemming van bestuurders²⁹⁸. Er wordt immers uitdrukkelijk bepaald dat de commissaris-revisor van de gemachtigden en van de aangestelden van de vennootschap alle ophelderingen en inlichtingen kan vorderen en alle verificaties kan verrichten die hij nodig acht (art. 64^{sexies}, tweede zin Venn.W.)²⁹⁹.

B. Onderzoeksbevoegdheden bij verbonden ondernemingen

225. In tegenstelling tot wat het geval is in het Frans recht³⁰⁰, beschikt de commissaris-revisor niet over een rechtstreekse onderzoeksbevoegdheid bij de dochters.

Artikel 64^{sexies} Venn.W. verleent wel een onrechtstreeks controlebevoegdheid met betrekking tot verbonden ondernemingen. De commissaris-revisor kan van de bestuurders

294 Artikel 1.3. Ontwerp-Controleaanbeveling Bevestiging door de leiding.

295 Artikel 2.2. Ontwerp-Controleaanbeveling Bevestiging door de leiding.

296 Artikel 2.3. Ontwerp-Controleaanbeveling Bevestiging door de leiding.

297 Zie in deze zin naar Frans recht: GUYON, Y., "Commissaires aux comptes - Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisclasser Sociétés*, Fasc. 134A, nr. 75, p. 19.

298 VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", in *Handels-Economisch en Financieel Recht*, Gent, Mys en Breesch, 1995, nr. 15, p. 250; VEROUGSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", o.c., nr. 17, p. 276.

299 Vgl. anders vroeger: RESTEAU, C., *Traité des sociétés anonymes*, nr. 1041, p. 255 (Men zou niet van de bestuurders kunnen vereisen dat de zij mondelinge of schriftelijke inlichtingen verstrekken).

300 Vgl. *Frankrijk*: art. 229, lid 3 en 4 L. 1966 "Les investigations prévues au présent article peuvent être faites tant auprès de la société que des sociétés mères ou filiales au sens de l'article 354. Ces investigations peuvent être également faites pour l'application du deuxième alinéa de l'article 228 auprès de l'ensemble des entreprises comprises dans la consolidation".

vorderen in het bezit te worden gesteld van inlichtingen betreffende verbonden ondernemingen of betreffende andere ondernemingen, waarmee een deelnemings-verhouding bestaat, voorzover hij die inlichtingen nodig acht om de financiële toestand van de vennootschap te controleren.

226. Deze bepaling is moeilijk toe te passen, t.a.v. vennootschappen die een deelnemings-verhouding hebben in een andere vennootschap, zonder dat deze laatsten als dochter kunnen worden gekwalificeerd. Het kan in dit geval zeer moeilijk zijn om de door de commissaris-revisor gevraagde inlichtingen te verschaffen. Anderzijds is de voorgeschreven procedure met betrekking tot dochtervennootschappen, nodeloos zwaar en gecompliceerd, in de mate dat de controle dient te gebeuren via de bestuurders van de verbonden onderneming. In de praktijk verschaffen de commissaris-revisoren van de dochtervennootschappen hun informatie rechtstreeks aan de commissaris-revisor van de moeder. Wanneer er geen commissaris-revisor is in de dochtervennootschap, brengen de bestuurders van de moedervernootschap in contact met de bestuurders van de dochtervennootschap die dan aan de commissaris rechtstreeks informatie verschaffen³⁰¹.

227. Met betrekking tot de geconsolideerde jaarrekening, bepaalt artikel 74 van het K.B. van 6 maart 1990 op de geconsolideerde jaarrekening van ondernemingen dat de consoliderende onderneming haar controlebevoegdheid moet aanwenden om van de in de in de consolidatie opgenomen of op te nemen dochterondernemingen te verkrijgen dat zij de met de controle van de geconsolideerde jaarrekening belaste revisor toelaten ter plaatse de noodzakelijke controles te verrichten en dat zij hem op zijn verzoek alle noodzakelijke inlichtingen en bevestigingen verstrekken voor de naleving van de hem krachtens dit besluit opgelegde verplichtingen³⁰². Volgens het verslag aan de Koning dat het K.B. van 6 maart 1990 voorafgaat, wordt aan de consoliderende onderneming een middelen- en geen resultaatsverbintenis opgelegd³⁰³.

C. Onderzoeksbevoegdheden bij derden

1. Algemene Omschrijving

228. De commissarissen kunnen ook van derden een bevestiging vragen van het bedrag van hun schuldvordering of van andere verhoudingen met de gecontroleerde vennootschap

301 VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", o.c., nr. 16.

302 Zie omtrent dit onderwerp: OLIVIER, H., "Juridische aspecten van de geconsolideerde jaarrekening", Antwerpen, Kluwer, 1982, nr. 14, p. 278; Normen inzake de certificatie van de geconsolideerde jaarrekening, *Vademecum I.B.R.*, II, o.c., 230; Gebruik van de werkzaamheden van een andere revisor (4 maart 1988), *Vademecum I.B.R.*, II, 287.

303 MAES, J.P. en STERNIERWSKY, Y., "La transposition en droit belge de la septième directive du Conseil des Communautés Européennes relative aux comptes consolidés", *T.B.H.*, 1990, 514; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", o.c., nr. 16, p. 250.

(art. 64^{sexies}, lid 3 Venn.W.). Onder bevestiging wordt verstaan, het antwoord van een derde op een vraag naar inlichtingen met het oog op de staving van boekingen³⁰⁴.

2. Bewijskracht

229. Een rechtstreekse bevestiging door derden biedt een aantal voordelen. Aangezien het extern bewijskrachtig materiaal betreft, wordt hieraan een hoger betrouwbaarheidsniveau toegekend. Wel kunnen via deze controletechniek niet alle controleobjectieven worden bewerkstelligd. Voor de handelsvorderingen b.v. zal de bevestiging het bestaan van de vordering staven, maar niet de inbaarheid ervan, en zij zegt ook niets over het ontbreken van niet-geboekte vorderingen. De controle moet dan ook noodzakelijkerwijs aangevuld worden door andere technieken. Aan de rechtstreekse bevestiging zijn ook beperkingen verbonden. Er zijn niet altijd voldoende antwoorden en de bevestiging blijft afhankelijk van de kwaliteit van het boekhoudsysteem van de beantwoorder.

230. Een saldobestorting kan op verschillende manieren worden gevraagd, die op een zeer uiteenlopende manier bewijskracht hebben. Men kan een bevestiging vragen, waarop in ieder geval een positief antwoord wordt gevraagd (positieve bevestiging). Deze is doeltreffender dan de bevestiging waarop de derde alleen maar dient te reageren, indien hij niet akkoord gaat (negatieve bevestiging). De bevestiging waarbij het te bevestigen bedrag niet worden ingevuld (open bevestiging) wordt doeltreffender geacht dan deze die het te bevestigen bedrag vermeldt (gesloten bevestiging).

3. Bemiddeling van de vennootschap ?

231. Een bevestiging kan betrekking hebben op bepaalde openbare besturen, onder meer bij het kadaster, bij de hypotheekbewaarder, bij de griffie van de Rechtbank van koophandel, bij de BTW-administratie, bij de directe belastingen, bij de directe belastingen of bij de R.S.Z. Die aanvraag tot bevestiging kan rechtstreeks door de commissaris-revisor worden verstuurd.

232. Voor de bevestiging van informatie die geen openbaar karakter vertoont, moet de vennootschap haar medewerking verlenen. Normaliter, wordt de aanvraag gewoonlijk verstuurd op briefpapier met hoofding van het bedrijf en ondertekend door een vertegenwoordiger die de vennootschap kan verbinden. Indien het een aanvraag is die een saldo van een rekening of een niet openbare inlichting betreft, kan alleen een lid van de ondernemingsleiding de brief versturen, aangezien de revisor gehouden is door het

beroepsgeheim³⁰⁵. Hetzelfde geldt met betrekking tot bevestigingsaanvragen die gericht worden tot de advocaten van de vennootschap.

233. De antwoorden dienen wel rechtstreeks aan de commissaris-revisor te worden gestuurd om te verzekeren dat hij alle antwoorden krijgt.

4. Aanwending van techniek ?

234. De techniek van bevestiging door derden wordt ondermeer gebruikt voor klanten- en leveranciersrekeningen. Zij wordt ook gebruikt voor andere categorieën van debiteuren en crediteuren.

Bevestigingsaanvragen worden ook gericht aan advocaten van de vennootschap met als doel het bestaan van gerechtelijke procedures na te trekken. De hangende geschillen zouden kunnen vereisen dat een voorziening voor risico's en kosten wordt aangelegd of dat verplichtingen in de toelichting bij de jaarrekening worden vermeld. De bevestiging zou ook kunnen slaan op het bestaan van een toereikende voorziening voor de erelonen van de advocaat.

D. Sancties bij het hinderen van de onderzoeksbevoegdheden van de commissaris-revisor

1. Strafsancties bij het hinderen van het onderzoek (art. 204, 6° Venn.W.)

235. Luidens artikel 204, 6° Venn.W. zijn er straffen voorzien van 1 maand tot 1 jaar gevangenisstraf en een geldboete van 300F tot 10.000F, voor al wie de verificaties verhinderen waaraan zij zich moeten onderwerpen krachtens artikel 64^{sexies} Venn.W. of weigeren de inlichtingen te verstrekken die zij krachtens die bepaling moeten geven of die onbewust of onvolledig inlichtingen verstrekken³⁰⁶.

305 Aanbeveling extern bewijskrachtig materiaal, 2.7, *Vademecum*, III, 337.

306 Vgl. in dezelfde zin naar Frans recht: art. 458 L. 1966; Zie in dit verband: Cass.fr.crim, 29 januari 1992, *Bull.Joly*, 1993, § 246, p. 766 (De commissaris-revisor dient te bewijzen dat hij gehinderd werd in zijn onderzoeksbevoegdheid); Cass.fr.crim, 8 juni 1992, *Bull.Joly*, 1993, § 263, p. 906 (Het misdrijf van verhinderen van de onderzoeksbevoegdheid van een commissaris-revisor veronderstelt dat deze regelmatig in functie is).

2. Weigering van certificering

236. Indien de commissaris-revisor gehinderd wordt bij zijn onderzoeksbevoegdheden, kan hij desgevallend een voorbehoud formuleren of weigeren te certificeren³⁰⁷. De wet verplicht de commissarissen immers mee te delen of zij vanwege het bestuursorgaan en de aangestelden alle gevraagde inlichtingen hebben bekomen. Indien zij niet de nodige inlichtingen hebben bekomen moeten zij dit in hun verslag vermelden. Dit zal slechts het voorwerp vormen van een voorbehoud of een niet-goedkeurende verklaring in de veronderstelling dat het gebrek aan inlichtingen een relevant nadeel betekent voor de controle van de jaarrekening³⁰⁸.

3. Het afdwingen van het onderzoeksrecht in kort geding

237. Wanneer de toegang tot de maatschappelijke zetel wordt ontzegd, of de mededeling van bepaalde documenten wordt geweigerd, kan een vordering in kort geding worden ingesteld om het controlerecht af te dwingen³⁰⁹.

Hoofdstuk 3: Half-jaarlijkse staat

238. Tenminste halfjaarlijks wordt door de bestuurders een boekhoudkundige staat opgesteld, volgens het schema van balans en resultatenrekening opgemaakt. Met opzet werd de term "boekhoudkundige staat opgesteld volgens het schema van balans en resultatenrekening" gebruikt i.p.v. "staat van activa en passiva" zoals dit het geval is o.m. art. 70bis Venn.W. (doelwijziging), artn 166-167 Venn.W. (omvorming). De bedoeling daarvan is te onderstrepen dat in tegenstelling tot de geciteerde gevallen waar de vereiste staat van activa en passiva aan de basis ligt van een beslissing van een vennootschapsorgaan, rekening dient gehouden te worden met de op die datum noodzakelijk blijvende waarderingscorrecties zoals deze voortvloeien uit een inventaris, de halfjaarlijkse staat een staat is die uit de boekhouding voortvloeit, waarop de regels inzake waarderingscorrecties toepasselijk op de jaarrekening niet noodzakelijk integraal dienen toegepast te worden³¹⁰. Deze boekhoudkundige staat hoeft dus niet te steunen op een

307 VEROUGSTRATE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", o.c., nr. 17, p. 276.

308 Artikel 3.2.2. Algemene controlenormen, *Vademecum I.B.R.*, II, 207; Zie ook verder artikel 3.5.7 algemene controlenormen.

309 Kort Ged. Kh. Brussel, 5 augustus 1899, *Rev.dr.comm.belge*, 1899, p. 300; Kort Ged. Kh. Dendermonde, 24 februari 1927, *R.P.S.*, 1931, nr. 3135, p. 153; FREDERICQ, L., *Traité de droit commercial*, o.c., IV, nr. 463, p. 658; RESTEAU, C., BENOÎT-MOURY, A., GRÉGOIRE, A., *Traité des sociétés anonymes*, o.c., nr. 1043, p. 256; Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk*: GUYON, Y., "Commissaires aux comptes, Statut et conditions générales d'exercice du contrôle", *Jurisclasser Sociétés*, Fasc. 134A, nr. 75, p. 19.

310 *Gedr.St.*, Kamer, 1982-1983, nr. 552/20, p. 5-6.

volledige inventaris te pas³¹¹. Het betreft immers louter een leidraad voor de commissaris-revisor³¹².

Hoofdstuk 4: Uitoefening van controle bij pluraliteit van commissarissen

§ 1. Principe van de collegialiteit

239. Bij pluraliteit van commissarissen, vormen de commissarissen revisoren een college (art. 64, § 1, vierde lid Venn.W.).

§ 2. Wat houdt de collegialiteit in ?

A. Besluitvorming via beraadslaging

240. Essentieel bij een collegiale besluitvorming is, dat de beslissingen pas genomen worden na gezamenlijke beraadslaging tussen de verschillende personen die deel uitmaken van het college. Men gaat ervan uit dat een debat leidt tot een betere besluitvorming en bovendien een controle op de besluitvorming mogelijk maakt. Het principe van de collegialiteit impliceert dat men in beginsel geen besluit kan nemen door de goedkeuring te vragen aan het vereiste aantal individuele leden van het college³¹³. Gelet op de moderne communicatietechnieken, veronderstelt het principe van de collegialiteit niet noodzakelijk dat de raad van bestuur effectief bijeenkomt. Een beraadslaging kan immers ook telefonisch gebeuren. Wij menen wel dat een gezamenlijke beraadslaging per definitie mondeling geschiedt.

B. Recht op minderheidsopinie

241. Het Hof van Cassatie heeft i.v.m. de collegiale besluitvorming in een bestuursorgaan geoordeeld dat zij er zich niet tegen verzet dat de leden van een collegiaal bestuursorgaan op individuele wijze aan de algemene vergadering rekenschap geven³¹⁴.

311 MAES, J.P. en VAN HULLE, K., *De hervorming van het bedrijfsrevisoraat*, o.c., 87; MALLIEN, E. en P., *Het nieuw statuut van de commissaris-revisor*, o.c., 45.

312 VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", o.c., p. 277.

313 Zie in deze zin i.v.m. het collegiaal bestuursorgaan: R.v.St., 7 maart 1986, *R.P.S.*, 1986, nr. 6409, (p. 253), p. 256, tweede alinea; Parijs, 18 maart 1959, *Gaz.Pal.*, 1959, II, 6, met conclusies LAMBERT, J.; *Journal des sociétés*, 1960, (332), 334, tweede alinea; *Rev.Soc.*, 1959, 192; TILLEMANS, B., *Bestuur van vennootschappen*, o.c., nr. 794, p. 450.

314 Cass., 10 maart 1977, *R.W.*, 1978-1979, kol. 359; *R.P.S.*, 1977, nr. 5947, p. 187, m.n. BAUDOUIN.

242. Uit het boven aangehaalde arrest van het Hof van Cassatie kan men niet afleiden dat door de diverse leden van het collegiaal controleorgaan een minderheidsverslag of minderheidscertificering kan worden uitgebracht. Er kan in principe slechts één verslag zijn en voor ieder van de daarin opgenomen punten één enkele verklaring, dat tot stand is gekomen als gevolg van een consensus of van een stemming (art. 64, vierde lid Venn.W.). Er is dus geen plaats voor een minderheidsverslag of individuele afwijkende beoordelingsverklaringen van één of meer commissarissen afzonderlijk³¹⁵. In de voorbereidende werken werd gesteld dat het tegendeel bepleiten, strijdig zou zijn met de vierde EEG-richtlijn³¹⁶. Bovenvermelde regel geldt zowel ten aanzien van de verklaring over de jaarrekening, als ten aanzien van de verslagen aan de ondernemingsraad en van de bijzondere opdrachten die voortvloeien uit het vennootschapsrecht. De leden van het college kunnen dan ook geen afzonderlijke verslagen neerleggen³¹⁷.

243. De neerlegging van een collegiaal verslag veronderstelt dat de leden van het college alles in het werk stellen om te komen tot een eensgezind standpunt over de inhoud en de conclusie van het verslag. Indien het college het niet eens kan worden, beveelt men aan hetzij een advocaat als raadgever te raadplegen, hetzij in een gemeenschappelijke verklaring de afwijkende meningen op te tekenen³¹⁸.

244. De individuele leden van het college kunnen zich wel individueel verantwoorden t.o.v. de algemene vergadering (b.v. om uit te leggen waarom zij het verslag niet hebben ondertekend)³¹⁹. Artikel 64octies Venn.W. voorziet immers een hoofdelijke aansprakelijkheid van de leden van het college der commissarissen in het geval van overtreding van de vennootschapswet of de statuten. Om van deze aansprakelijkheid te worden ontheven, moet de commissaris drie voorwaarden vervullen: a) hij mag aan de overtreding geen deel hebben gehad; b) hij moet aantonen dat hij zijn taak naar behoren heeft vervuld; c) hij moet de overtreding hebben aangeklaagd, eerst bij de raad van bestuur, en indien daaraan geen passend gevolg werd gegeven, op de eerstvolgende algemene vergadering, nadat hij er kennis van heeft gekregen.

315 VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", in *Handels-Economisch en Financieel Recht*, 263; Vgl. in dezelfde zin Frankrijk: Art. 189 Décret nr. 67-236 van 23 maart 1967 bepaalt: "Si plusieurs commissaires aux comptes sont en fonction, ils peuvent procéder séparément à leur investigations, vérifications et contrôles, mais ils établissent un rapport commun. En cas de désaccord entre les commissaires, le rapport indique les différentes opinions exprimées".

316 Verklaring Minister van Economische zaken, *Gedr.St.*, Kamer, nr. 552/35, p. 4.

317 Aanbeveling inzake gebruik van de werkzaamheden van een andere revisor, 4 maart 1988, *Vademecum*, II, punt 8.1., p. 293.

318 Aanbeveling I.B.R., 4 maart 1988, Gebruik van de werkzaamheden van een andere revisor.

319 Verklaring minister Economische Zaken, *Gedr.St.*, Kamer, Nr. 552/3, (1982-1983), p. 13.

C. Taakverdeling

245. Meestal zal er in het college van commissarissen worden gewerkt op basis van een taakverdeling. Deze beslissing tot taakverdeling moet genomen worden op collegiale wijze. Het wordt aanbevolen om deze afgesproken taakverdeling schriftelijk vast te leggen, in een document waarvan elke revisor een exemplaar bewaart. Het college dient na te gaan of het werkprogramma, dat door elk van de leden werd opgesteld, aangepast is.

Wanneer het college een taakverdeling heeft goedgekeurd blijft het verantwoord de bescheiden in verband met de door andere leden van het college verrichte prestaties 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 onderneming of in de verrichting waarop de opdracht betrekking heeft³²⁰.

246. Vermits de plichtenleer vereist dat de honoraria worden bepaald in functie van de aard, de complexiteit en het belang van de opdracht, verdient het aanbeveling om een evenwichtige verdeling aan te houden tussen de vergoeding aan elk van de leden van het college en de taken waarmee elk lid daadwerkelijk wordt belast³²¹.

D. Individuele onderzoeksbevoegdheid van de commissarissen

247. Net zoals dit het geval is bij de bestuurders van vennootschap³²², verhindert de collegialiteit van de besluitvorming binnen het college van revisoren niet, dat ieder van de commissarissen-revisoren een individuele onderzoeksbevoegdheid behouden³²³. Dit is niet strijdig met het principe van de collegialiteit, maar is er integendeel perfect complementair mee. Indien men immers opteert voor een besluitvorming via interactief debat, veronderstelt dit dat degenen die aan de beraadslaging deelnemen, in staat worden gesteld dit te doen met kennis van zaken. Een recht op informatie van de leden van het college is dus in feite inherent aan een collegiale besluitvorming.

320 Art. 7.2. Gebruik van de werkzaamheden van een andere revisor (4 maart 1988), *Vademecum I.B.R.*, II, 292.

321 Artikel 7.3, Aanbeveling 4 maart 1988, gebruik van de werkzaamheden van een andere revisor, *Vademecum*, II, 293.

322 Zie hieromtrent TILLEMANS, B., *De geldigheid van de besluiten van de algemene vergadering*,

323 NAMUR, P., *Le Code de Commerce belge révisé*, o.c., nr. 712, p. 436-437; VEROUGHSTRAETE, I., "Le contrôle financier des sociétés anonymes", o.c., nr. 18, p. 277

Hoofdstuk 5: Beroep op medewerkers, deskundigen of experts

§ 1. Het recht op subdelegatie

248. Een nauwgezette uitvoering van de controle vergt dat de revisor die verantwoordelijk is voor het dossier, hieraan persoonlijk voldoende aandacht schenkt³²⁴. Artikel 64^{sexies} laatste lid Venn.W. bepaalt dat de commissarissen zich bij de uitoefening van hun taak, op hun kosten kunnen doen bijstaan door aangestelden of andere personen voor wie zij instaan³²⁵. Met deze laatste categorie wordt in het bijzonder gerefereerd aan onafhankelijke deskundigen in een bepaald vakgebied, zoals informatici, actuarissen, fiscale raadgevers enz.³²⁶. Door deze uitdrukkelijke bepaling werd een einde gemaakt aan een betwisting hieromtrent. Het vermoeden van intuitu personae karakter van het gemeenrechtelijke mandaat, impliceerde volgens sommigen de onmogelijkheid tot subdelegatie (art. 1994, eerste lid B.W.)³²⁷.

§ 2. Strafrechtelijke en burgerrechtelijke aansprakelijkheid

249. De commissarissen zijn verantwoordelijk voor de keuze van hun medewerkers. Zowel t.o.v. de vennootschap als tegenover derden, is de commissaris-revisor aansprakelijk voor de beroepsfouten die deze personen mochten begaan in de uitoefening van hun de hun toevertrouwde opdrachten³²⁸.

250. Ook het beroepsgeheim strekt zich uit tot deze personen (art. 27, tweede lid van de Wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een instituut der bedrijfsrevisoren, zoals vervangen bij art. 61 A van de Wet van 21 februari 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat)³²⁹. Er bestaat echter betwisting over de vraag of dit beroepsgeheim zich enkel uitstrekt tot de personeelsleden-aangestelden van de bedrijfsrevisor³³⁰, dan wel ook

324 Artikel 1.1.4. Algemene controlenorm, *Vademecum I.B.R.*, 197.

325 Vgl. in dezelfde zin *Frankrijk*: Artikel 229, lid 2 L. 1966 ("Pour l'accomplissement de leurs contrôles, les commissaires aux comptes peuvent, sous leur responsabilité, se faire assister ou représenter par tels experts ou collaborateurs de leurs choix, qu'ils font connaître nommément à la société. Ceux-ci ont les mêmes droits d'investigation que les commissaires").

326 BENOÎT-MOURY, A., "Les pouvoirs et les responsabilités des commissaires", *R.P.S.*, 1986, nr. 6369, p. 33-34; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", *o.c.*, nr. 20, p. 253.

327 BENOÎT-MOURY, A., "Les pouvoirs et les responsabilités des commissaires", *R.P.S.*, 1986, nr. 6369, p. 33.

328 Memorie van toelichting bij het "wetsontwerp tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat", *Gedr.St.*, Kamer, 1982-1983, nr. 552/1, p. 19; Voor een toepassing zie: Brussel, 1 februari 1982, *R.P.S.*, 1982, nr. 6212, (p. 219), p. 221, vierde alinea; *B.R.H.*, 1982, 484; *Rev.Not.b.*, 1983, 435 (Aansprakelijkheid van de commissaris-revisor die beroep deed op een accountant).

329 Zie hieromtrent ondermeer: recent: HUYBRECHTS, L., "Gebruik en misbruik van het beroepsgeheim, inzonderheid door revisoren, accountants en advocaten", *T.B.H.*, 1995, 664 ev.

330 Zie in deze zin: OLMIER, H., "Le nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaire", *I.c.*, 61; VAN BRUYSTEGEM, B., *De vennootschappenwet 1986*, *o.c.*, 104.

t.o.v. de onafhankelijke deskundigen op wie de commissarissen een beroep doen³³¹. De auteurs die voorstaan dat deze laatste categorie van personen niet gebonden is door het beroepsgeheim, concluderen hieruit dat voor het beroep op externe medewerkers een instemming van de gecontroleerde vennootschap vereist is³³².

331 BENOÎT-MOURY, A., "Les pouvoirs et les responsabilités des commissaires", *R.P.S.*, 1986, nr. 6369, nr. 19, p. 34; BERNARD, P., "Het beroepsgeheim: de visie van de magistraat", in *Bedrijfsrevisor en het strafrecht*, o.c., 85; VAN OEVELEN, A., "De rol en de civielrechtelijke aansprakelijkheid van de commissaris-revisor", o.c., nr. 20, voetnoot 69, p. 253.

332 RESTEAU, C., BENOÎT-MOURY, A. en GRÉGOIRE, A., *Traité des sociétés anonymes*, o.c., III, nr. 58, p. LIII; OLIVIER, H., "Le nouveau régime du contrôle et fonctions du commissaire", *I.c.*, 61.