

Praktische nota bij artikel 618 Wetboek van vennootschappen (interimdividend)

Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) heeft met de [norm van 10 november 2009](#) de internationale controlestandaarden (International Standards on Auditing, ISA's) en de internationale standaarden voor beoordelingsopdrachten (International Standards on Review Engagements, ISRE's) in België van toepassing gemaakt op de controle van alle financiële overzichten (audit) en op de beoordeling ("het beperkt nazicht") van de financiële informatie.

Daarnaast bestaat er een aantal specifieke normen voor de uitvoering van bepaalde opdrachten die door het Wetboek van vennootschappen worden toevertrouwd aan de bedrijfsrevisor (de zogeheten 'bijzondere opdrachten')¹. In voorkomend geval, dienen de praktische nota's samen gelezen te worden met de normen waarop zij betrekking hebben.

In geen geval wijzigen de praktische nota's de bestaande normen noch worden deze erdoor opgeheven.

Praktische nota's verstrekken toelichting over de wijze waarop de in België van toepassing zijnde internationale standaarden toegepast moeten worden op de bijzondere opdrachten en, in voorkomend geval, in het kader van de door het IBR reeds aangenomen normen met betrekking tot de bijzondere opdrachten.

Onderhavige praktische nota is gehecht aan de omzendbrief 2016/03 van het IBR en maakt derhalve deel uit van de doctrine ontwikkeld door de Raad van het IBR overeenkomstig artikel 30, § 5, van de wet van 22 juli 1953.

Praktische nota bij de uitvoering van de werkzaamheden van beoordeling in het kader van een interimdividend

Achtergrond

Artikel 618 W. Venn. bepaalt dat de raad van bestuur statutair bevoegd kan zijn om op het resultaat van het boekjaar een interimdividend uit te keren, doch enkel nadat de raad van bestuur aan de hand van een staat van activa en passiva die door de commissaris is nagezien (in een zogeheten 'verificatieverslag'), heeft vastgesteld dat de winst voldoende is om een interimdividend uit te keren.

Dit artikel voorziet met andere woorden in een procedure die bedoeld is om de regelmatigheid van de uitkering van interimdividenden te waarborgen. Die procedure is toepasselijk voor de naamloze en de commanditaire vennootschappen op aandelen die in de statuten deze mogelijkheid hebben voorzien. De opdracht van de commissaris bestaat erin de staat van activa en passiva opgesteld door het bestuursorgaan ("de raad van bestuur") te beoordelen ("na te zien") en hierover verslag uit te brengen.

¹ De term 'bijzondere opdrachten' wordt gedefinieerd als opdrachten die door het Wetboek van vennootschappen worden toevertrouwd aan de bedrijfsrevisor, al dan niet in zijn hoedanigheid van commissaris.

Toepassing van de internationale standaarden voor beoordelingsopdrachten (ISRE, *International Standards on Review Engagements*)

De IBR-Aanbeveling “Uitvoering van een beperkt nazicht door de commissaris bij een tussentijdse toestand” bepaalde dat de opdracht toevertrouwd aan de commissaris in art. 618 W. Venn. een beoordelingsopdracht is. Deze aanbeveling werd opgeheven door de [norm van 10 november 2009](#), die de internationale standaarden voor beoordelingsopdrachten (*International Standards on Review Engagements*, ISRE’s) in België van toepassing heeft gemaakt op de beoordeling (“het beperkt nazicht”) van de historische financiële informatie.

Bijgevolg en aangezien art. 618 W. Venn. de opdracht toevertrouwt aan de commissaris van de vennootschap, zal ISRE 2410 “Beoordeling van tussentijdse financiële informatie, uitgevoerd door de onafhankelijke auditor van de entiteit” van toepassing zijn op deze opdracht.²

Ook ISQC 1 zal van toepassing zijn op de opdracht overeenkomstig de [norm van 28 februari 2014 inzake de toepassing van ISQC 1 in België](#). Conform deze norm dient de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar een bedrijfsrevisor te zijn.

Een opdracht tot het uitvoeren van een beoordeling van tussentijdse financiële informatie heeft tot doel de commissaris in staat te stellen een conclusie te formuleren of hem op basis van de door hem uitgevoerde beoordeling niets ter kennis is gekomen op grond waarvan hij ertoe wordt gebracht te concluderen dat de tussentijdse financiële informatie niet in alle van materieel belang zijnde opzichten is opgesteld in overeenstemming met een van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving. (par. 7, ISRE 2410)

Praktische toelichting

§1. Onder “**tussentijdse financiële informatie**” wordt verstaan (par. 2, ISRE 2410): financiële informatie die wordt opgesteld en gepresenteerd in overeenstemming met het van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel (zie hieronder §5) en die, in casu, de vorm aanneemt van een staat van activa en passiva opgesteld conform het koninklijk besluit van 30 januari 2001, over een periode die korter is dan het boekjaar van de vennootschap. Derhalve is het voorwerp van het verificatieverslag beoogd door art. 618, vierde lid, W. Venn. tussentijdse financiële informatie. Aangezien de aard van de opdracht geen uitdrukking van een redelijke mate van zekerheid over deze tussentijdse financiële informatie vereist, wordt de doelstelling van de opdracht bereikt door het uitvoeren van een beoordeling.

§2. Vooraleer een verslag uit te brengen in hoofde van artikel 618 van het Wetboek moet de commissaris nakijken of de **statuten** het bestuursorgaan toelaten om een interimdividend uit te keren.

² Indien geen verslaggeving vereist is door de wet, maar de vennootschap beslist om op contractuele basis een bedrijfsrevisor aan te stellen, dan zal deze opdracht uitgevoerd worden conform ISRE 2400, “Opdrachten tot het beoordelen van financiële overzichten”.

§3. De beoordeling van de staat van activa en passiva moet verricht worden door de **commissaris**. Indien er in de vennootschap geen commissaris is, is er wettelijk geen verslaggeving door een bedrijfsrevisor vereist.

De beoordelingswerkzaamheden geschieden overeenkomstig de principes van de beoordelingsopdracht. Aangezien het een vennootschap betreft waarin hij de functie van commissaris uitoefent, wordt hij geacht te beschikken over een voldoende algemene kennis van de onderneming en haar systeem van interne controle, wat het hem moet mogelijk maken de beoordelingswerkzaamheden toe te passen conform ISRE 2410.

§4. Art. 618, vierde lid, W. Venn. bepaalt dat het verificatieverslag van de commissaris gevoegd moet worden bij het jaarlijks verslag over de jaarrekening. Het gaat hier evenwel om twee onderscheiden opdrachten: de controleopdracht conform artikel 142 W. Venn. en de opdracht toevertrouwd aan de commissaris in art. 618 W. Venn. Derhalve dient ook voor deze laatste opdracht een **opdrachtbrief** opgesteld te worden (cf. par. 11, ISRE 2410).

In de opdrachtbrief zal onder meer gewezen worden op de verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan, in het bijzonder in het licht van art. 617, 618 en 619 W Venn.

§5. Teneinde het in art. 618 W. Venn. vermelde verificatieverslag op te stellen, dient de commissaris de staat van activa en passiva te beoordelen, die door het bestuursorgaan opgesteld wordt in overeenstemming met **het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel** volgens de principes van art. 92, §1, eerste lid, W. Venn., rekening houdend met de wijze waarop art. 618 W. Venn. bepaalt hoe de winst moet berekend en dus geboekt worden. De winst dient evenwel op een afzonderlijke lijn in de staat van activa en passiva opgenomen te worden.

Deze staat van activa en passiva dient ook de buitenbalansverplichtingen te vermelden en tevens begeleid te worden door de waarderingsregels. Dit laatste kan middels verwijzing naar de door de commissaris gecontroleerde (en derhalve neergelegde) jaarrekening van de vennootschap.

De berekening van de winst over het lopende boekjaar moet gemaakt worden met inachtneming van de regels van het boekhoudrecht, waarbij rekening wordt gehouden met de afschrijvingen, de waardeverminderingen, de voorzieningen voor risico's en kosten en de te verwachten belastingen over de bedoelde winst. Dit veronderstelt dat de vennootschap een resultatenrekening opstelt die als grondslag dient voor de bepaling van de winst op datum van opstelling van de staat van activa en passiva.

De berekening van de winst gebeurt op grond van de vraag of deze, volgens de aan de commissaris voorgelegde staat, vatbaar is voor uitkering in overeenstemming met art. 617, 618 en 619 W. Venn. Wanneer hij kennis krijgt van een voornemen of een beslissing tot uitkering van een interimdividend dat hoger ligt dan de voor uitkering vatbare winst, dan zal hij het bestuursorgaan hiervan schriftelijk op de hoogte brengen, zonder dat dit evenwel impact heeft op het verificatieverslag. De commissaris moet zich immers niet uitspreken over het bedrag van de uitkering. Het verificatieverslag van de commissaris wordt uitgebracht voordat het bestuursorgaan beslist over het bedrag van de uitkering.

De commissaris zal zich ervan vergewissen dat het bestuursorgaan met de nodige voorzichtigheid handelt en geen interimdividend uitkeert wanneer er waarschijnlijkheid bestaat dat op het einde van het boekjaar zou worden vastgesteld dat die uitkering overdreven was. In dat geval, zal hij het

bestuursorgaan hiervan schriftelijk op de hoogte brengen, zonder dat dit evenwel impact heeft op het verificatieverslag. Bij overdreven uitkering zal de commissaris dit in elk geval moeten vermelden in zijn verslag over de jaarrekening, gericht aan de algemene vergadering, conform art. 144, §1, 8° W. Venn.

§6. Het Wetboek van vennootschappen bepaalt verder dat het besluit van het bestuursorgaan om een interimdividend uit te keren **niet later mag worden genomen dan twee maanden** na de dag waarop de staat van activa en passiva is opgesteld. Tot uitkering mag niet eerder worden besloten dan 6 maanden na afsluiting van het voorgaande boekjaar en nadat de jaarrekening over het boekjaar is goedgekeurd. Stelt de commissaris hierop een inbreuk vast, dan zal de commissaris dit, overeenkomstig art. 144, §1, 8° W. Venn., in voorkomend geval, moeten opnemen in zijn verslag over de jaarrekening, gericht aan de algemene vergadering. Het verdient aanbeveling om deze vaststelling onverwijld te vermelden aan het bestuursorgaan, zonder dat evenwel impact heeft op het verificatieverslag.

§7. Aangezien het gaat om een beoordelingsopdracht conform ISRE 2410, die te onderscheiden valt van de controleopdracht, dient de commissaris van de leiding van de vennootschap de **nodige schriftelijke bevestigingen** verkregen te worden. Het gaat hierbij onder meer over de fraude en de anti-witwasbepalingen.

§8. Het verslag van de commissaris is **gericht aan het bestuursorgaan** die het besluit moet nemen een interimdividend uit te keren. Het wordt niet onmiddellijk bekendgemaakt. De wet bepaalt echter wel dat het gevoegd moet worden bij het controleverslag dat aan de gewone algemene vergadering wordt overgelegd (art. 618, vierde lid W. Venn.).

§9. Voorbeeld van verslag

Verslag aan het bestuursorgaan van vennootschap X inzake de beoordeling van de staat van activa en passiva in het kader van de uitkering van een interimdividend

Overeenkomstig artikel 618 W. Venn en overeenkomstig de statuten van vennootschap [X] brengen wij in onze hoedanigheid van commissaris hierbij aan het bestuursorgaan het verificatieverslag uit over de staat van activa en passiva afgesloten op [xx/xx/xxxx].

Wij hebben de beoordeling uitgevoerd van de hierbij gevoegde staat van activa en passiva per xx/xx/xx van de vennootschap opgesteld in overeenstemming van het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel.

Verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan voor het opstellen van de staat van activa en passiva

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor het opstellen van deze staat van activa en passiva per xx/xx/xx in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel volgens de principes van artikel 92, § 1, eerste lid, van het Wetboek van Vennootschappen, alsook voor de naleving van de door artikel 618, tweede lid, van het Wetboek van Vennootschappen vereiste voorwaarden.

Verantwoordelijkheid van de commissaris

Onze verantwoordelijkheid bestaat erin een conclusie over de staat van activa en passiva, te formuleren op basis van de door ons uitgevoerde beoordeling.

We hebben onze beoordeling uitgevoerd overeenkomstig ISRE 2410, "Beoordeling van tussentijdse financiële informatie, uitgevoerd door de onafhankelijke auditor van de entiteit." Een dergelijke beoordeling bestaat uit het verzoeken om inlichtingen, in hoofdzaak bij de voor financiën en administratieve verantwoordelijke personen, alsmede uit het uitvoeren van cijferanalyses en andere beoordelingswerkzaamheden. De reikwijdte van een beoordeling is aanzienlijk geringer dan die van een overeenkomstig de internationale controlestandaarden (ISA's, International Standards on Auditing) uitgevoerde controle. Om die reden stelt de beoordeling ons niet in staat de zekerheid te verkrijgen dat wij kennis zullen krijgen van alle aangelegenheden van materieel belang die naar aanleiding van een controle mogelijk worden onderkend.

Bijgevolg brengen wij geen controleoordeel over deze staat van activa en passiva tot uitdrukking.

Conclusie

Op grond van onze beoordeling is niets onder onze aandacht gekomen dat ons ertoe aanzet van mening te zijn dat de bijhorende staat van activa en passiva van [xx] afgesloten op [xx] met een balanstotaal van [xx] en met een resultaat van de lopende periode van [xx], niet in alle van materieel belang zijnde opzichten, is opgesteld in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel.

Beperking van verspreiding van ons verslag

Dit verslag werd uitsluitend opgemaakt ingevolge artikel 618 W. Venn. en mag niet voor andere doeleinden worden aangewend.

[Plaats],[Datum]

Bedrijfsrevisorenkantoor XYZ

Commissaris

Vertegenwoordigd door

Naam

Bedrijfsrevisor