

Afschaffing van het begrip “handelaar” – impact op de bedrijfsrevisoren

Bijlage

1. Overzicht van de bestaande regels in sommige Europese landen

a) Luxemburg

Voor zover alle deontologische regels (onafhankelijkheid, belangenconflicten, enz.), evenals de wetbepalingen inzake governance worden nageleefd, bevat de wetgeving geen verbodsbepaling met betrekking tot de uitoefening door een bedrijfsrevisor van een mandaat van bestuurder in een handelsvennootschap.

Er is echter een debat over deze kwestie. Er is een bepaalde praktijk ontstaan met betrekking tot de structuur. Zetelen in een raad van bestuur, onder voorbehoud van de toepassing van de deontologische code, wordt algemeen aanvaard. Het bekleden van de positie van gedelegeerd bestuurder is over het algemeen verboden.

Er is echter één nuance. Wanneer de activiteiten van de bedrijfsrevisor over meerdere verschillende structuren verspreid zijn, is het mogelijk dat sommige van deze structuren de hoedanigheid van handelsvennootschap hebben (bijvoorbeeld een nevenbedrijf dat alleen loonafrekeningen opstelt). In bovengenoemd voorbeeld wordt de positie van bestuurder van een dergelijke structuur, zelfs van gedelegeerd bestuurder, algemeen aanvaard.

b) Frankrijk

De handelsvorm is niet verboden voor Franse vennootschappen van rekeningencommissarissen (*sociétés de commissaires aux comptes, sociétés de CAC*) en de meerderheid van dergelijke vennootschappen heeft de rechtsvorm van een handelsvennootschap aangenomen. Artikel L. 822-10 van het Franse Wetboek van koophandel (*Code de Commerce*) bepaalt: « *Les fonctions de commissaire aux comptes sont incompatibles (...) 3° Avec toute activité commerciale, qu'elle soit exercée directement ou par personne interposée, à l'exception, d'une part, des activités commerciales accessoires à la profession d'expert-comptable, exercées dans le respect des règles de déontologie et d'indépendance des commissaires aux comptes et dans les conditions prévues au troisième alinéa de l'article 22 de l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable et, d'autre part, des activités commerciales accessoires exercées par la société pluriprofessionnelle d'exercice dans les conditions prévues à l'article 31-5 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé et aux sociétés de participations financières de professions libérales* ».

De PACTE-wet wijzigde artikel L. 822-10, 3° om een rekeningencommissaris (*commissaire aux comptes*) (natuurlijk persoon of rechtspersoon) die ook accountant zou zijn, toe te staan een handelsactiviteit uit te oefenen zoals is toegestaan voor de accountants (uiteraard niet bij een cliënt wiens rekeningen hij certificeert, aangezien dit onafhankelijkheidsproblemen zou opleveren).

Deze handelsactiviteit is toegestaan voor zover wordt voldaan aan de voorwaarden die zijn vastgelegd in de regels voor accountants. Eén van de voorwaarden waaraan moet worden voldaan, is echter die met betrekking tot de naleving van een tot op heden nog niet gepubliceerde norm.

Momenteel is de situatie dus niet van toepassing omdat accountants deze commerciële nevenactiviteiten niet mogen uitoefenen. Zodra de norm voor de accountants wordt gepubliceerd, zullen de bepalingen die van toepassing zijn op de rekeningencommissarissen echter de accountants/rekeningencommissarissen in staat stellen om de norm voor de accountants toe te passen, aangezien de PACTE-wet de bepaling met betrekking tot de rekeningencommissarissen heeft gewijzigd.

In de huidige stand van zaken is het op grond van dit artikel verboden om, in het kader van deze vennootschappen, gewoonlijk daden van koophandel te stellen. Aangezien het voorwerp van de vennootschap van rekeningencommissarissen niet is om gewoonlijk daden van koophandel te stellen, is er dus geen probleem in verband met artikel L. 822-10. De enige beperking is dat de vennootschapsvorm niet de hoedanigheid van handelaar mag geven aan de vennoten (bijvoorbeeld vennootschappen onder firma zijn verboden).

De *Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes* (CNCC) biedt ook modelstatuten voor handelsvormen aan. De volgende vennootschapsvormen worden voorgesteld:

- *SA à directoire* (NV met bestuur) (vennootschap van rekeningencommissarissen);
- *SA à conseil d'administration* (NV met raad van bestuur) (vennootschap van rekeningencommissarissen);
- *SARL mixte* (gemengde BV) (vennootschap van rekeningencommissarissen);
- *SAS mixte* (gemengde VNV) (vennootschap van rekeningencommissarissen); en
- *SASU mixte* (gemengde SASU) (vennootschap van rekeningencommissarissen).

Er bestaat dus geen algemeen verbod voor een rekeningencommissaris om bestuurder te zijn van een handelsvennootschap. Er is daarentegen wel een algemeen verbod op het uitoefenen van een handelsactiviteit. Een [advies van de Franse H3C \(Haut Conseil du Commissariat aux Comptes\) van 7 juli 2009](#) verduidelijkt ter zake dat alles afhangt van de mate van betrokkenheid bij de vennootschap die de handelsactiviteit zou uitoefenen:

« Le Haut Conseil relève que la forme commerciale d'une société n'implique pas automatiquement l'exercice, par cette dernière, d'une activité commerciale. La nature des actes effectivement réalisés par la société doit être analysée pour déterminer le caractère commercial ou non de son activité. Le caractère habituel ou non doit également être pris en compte.

Le fait d'être associé, dirigeant ou mandataire social d'une société, même si elle exerce une activité commerciale, n'est pas en soi incompatible avec les fonctions de commissaire aux comptes. De telles attributions n'emportent pas nécessairement, selon le Haut Conseil, une implication dans l'activité commerciale de l'entité. Le niveau d'implication du commissaire aux comptes dans l'activité devra être analysé pour déterminer s'il est compatible avec ses fonctions. »

Er is dus geen algemeen verbod, behoudens de volgende bepalingen die van toepassing zijn nadat of voordat de rekeningencommissaris niet langer zeggenschap uitoefent over de vennootschap:

« Article L. 822-12 : Les commissaires aux comptes et, au sein des sociétés de commissaires aux comptes, les personnes exerçant les fonctions de commissaire aux comptes mentionnées au premier alinéa de l'article L. 822-9 ne peuvent être nommés dirigeants, administrateurs, membres du conseil de surveillance ou occuper un poste de direction au sein des personnes ou entités qu'ils contrôlent, moins de trois ans après la cessation de leurs fonctions.

Pendant ce même délai, ils ne peuvent exercer les mêmes fonctions dans une personne ou entité contrôlée ou qui contrôle au sens des I et II de l'article L. 233-3 la personne ou entité dont ils ont certifié les comptes.

Cette interdiction s'applique également à toutes personnes autres que celles mentionnées au premier alinéa du présent article, inscrites sur la liste mentionnée au I de l'article L. 822-1 pendant une durée d'un an suivant leur participation à la mission de certification. »

« Article L. 822-13 Les personnes ayant été dirigeants ou salariés d'une personne ou entité ne peuvent être nommées commissaires aux comptes de cette personne ou entité moins de cinq années après la cessation de leurs fonctions.

Pendant le même délai, elles ne peuvent être nommées commissaires aux comptes des personnes ou entités possédant au moins 10 % du capital de la personne ou de l'entité dans laquelle elles exerçaient leurs fonctions, ou dont celle-ci possédait au moins 10 % du capital lors de la cessation de leurs fonctions.

Les interdictions prévues au présent article pour les personnes ou entités mentionnées au premier alinéa sont applicables aux sociétés de commissaires aux comptes dont lesdites personnes ou entités sont associées, actionnaires ou dirigeantes. »

c) Nederland

Accountants kunnen als *accountant in public practice* tevens bestuurder zijn bij commerciële vennootschappen voor zover ze deze niet controleren.