

**ADVIES¹ 2023/04 VAN DE RAAD VAN HET INSTITUUT VAN DE
BEDRIJFSREVISOREN**

Correspondent
sg@ibr-ire.be

Onze referte
MB/IVB/CL/AW/jv

Datum
03.05.2023

Geachte Confrater,

Betreft: Advies met betrekking tot de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de omzetting van een entiteit

1. Context van dit advies en geldende huidige norm

Op 4 oktober 2002 nam de Raad van het IBR de “Normen inzake het verslag op de stellen bij de omzetting van een vennootschap” (hierna: “de huidige norm”) aan.

Sinds de inwerkingtreding van deze norm, is het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (WVV) in werking getreden. Hiermee werden nieuwe opdrachten aan de bedrijfsrevisoren toevertrouwd en werden bepaalde opdrachten, die reeds bestonden onder het Wetboek van vennootschappen, gewijzigd.

Op 27 januari 2023 besliste de HREB dat het verzoek tot goedkeuring van de ontwerpnorm onontvankelijk was. Om de procedure omtrent de ontwerpnorm te volgen, raadpleegt u de website van het IBR: [Opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de omzetting van een entiteit \(ibr-ire.be\)](#). Dit advies wijzigt niet de huidige norm en vervangt niet de ontwerpnorm maar is bedoeld om ondersteuning aan de bedrijfsrevisoren te bieden bij de toepassing van de norm “omzetting” in het licht van de wijzigingen doorgevoerd door het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.

¹ Via adviezen ontwikkelt het Instituut de rechtsleer inzake de audittechnieken en de goede toepassing door de bedrijfsrevisoren van het wettelijk, reglementair en normatief kader dat de uitoefening van hun beroep regelt (art. 31, §7 van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren); enkel de normen en aanbevelingen zijn bindend.

In de kaders wordt de aandacht gevestigd op belangrijke aangelegenheden die de huidige norm aanvullen of waarin dit advies de huidige norm actualiseert in functie van het gewijzigd normatief kader of interpretaties.

2. Algemeen

1. *Deontologische beginselen*

Sinds de inwerkingtreding van de huidige norm, dient de bedrijfsrevisor de deontologische beginselen na te leven zoals vastgesteld door de wet van 7 december 2016². De bedrijfsrevisor dient de in België van kracht zijnde wetgeving en regelgeving na te leven die van toepassing is in het kader van zijn opdracht.

De bedrijfsrevisor dient in volledige onafhankelijkheid te handelen bij het uitvoeren van de opdracht, met respect van de beginselen van de beroepsethiek. Hij mag niet betrokken zijn bij de besluitvorming van de entiteit³ waarvoor hij de opdracht uitvoert. Zo zou zijn onafhankelijkheid in het gedrang komen indien hij, zijn kantoor of, voor zover van toepassing, personen die deel uitmaken van het netwerk zoals gedefinieerd in de wet van 7 december 2016, betrokken zou(den) zijn bij het opstellen van de staat van activa en passiva. In de entiteiten zonder commissaris zal de bedrijfsrevisor die andere opdrachten voor de entiteit uitvoert, er bijzonder aandachtig voor zijn dat hij niet in de situatie van zelfcontrole komt of dat hij in een situatie komt dat de perceptie ontstaat dat zijn onafhankelijkheid in het gedrang komt. Hij documenteert de eventuele bedreigingen voor zijn

² De wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren.

³ In de context van dit advies beoogd de term "entiteit" de volgende rechtsvormen:

- **"BV"**: de besloten vennootschap (art. 1:5, §2 WVV);
- **"CV"**: de coöperatieve vennootschap (art. 1:5, §2 WVV);
- **"VOF"**: de vennootschap onder firma (art. 1:5, §2 WVV);
- **"CommV"**: de commanditaire vennootschap (art. 1:5, §2 WVV);
- **"NV"**: de naamloze vennootschap (art. 1:5, §2 WVV);
- **"SE"**: de Europese vennootschap (art. 1:5, §2 WVV);
- **"SCE"**: de Europese coöperatieve vennootschap (art. 1:5, §2 WVV);
- **"VZW"**: de vereniging zonder winstoogmerk (art. 1:6, §2 WVV);
- **"IVZW"**: de internationale vereniging zonder winstoogmerk (art. 1:6, §2 WVV);
- **"PS"**: de private stichting (art. 1:7 WVV);
- **"SON"**: de stichting van openbaar nut (art. 1:7 WVV);
- **"CV erkend als SO"**: de CV erkend als sociale onderneming (art. 8:5, §1, 4^{de} lid, WVV)

onafhankelijkheid en de veiligheidsmaatregelen die zijn genomen om de bedreigingen te beperken.

De bedrijfsrevisor dient over een kwaliteitsmanagementsysteem te beschikken zodat wordt verzekerd dat de opdracht uitgevoerd wordt overeenkomstig de wettelijke en regelgevende bepalingen en de vereisten inzake verslaggeving.

Sinds de inwerkingtreding van de huidige norm, werd de norm inzake de toepassing van de internationale standaarden voor kwaliteitsmanagement 1 en 2 (ISQM 1 en 2) en van ISA 220 (Herzien) in België goedgekeurd door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen.

De bedrijfsrevisor dient de algemene norm van toepassing op alle opdrachten toevertrouwd door een onderneming aan de bedrijfsrevisor na te leven, die sinds de huidige norm in werking is getreden.

Deze algemene norm bevat onder meer vereisten met betrekking tot de opdrachtaanvaarding (met inbegrip van de opdrachtbrief), de opdrachtdocumentatie en de inhoud van het verslag van de bedrijfsrevisor.

In de entiteiten waar een commissaris werd aangesteld, wordt hij van rechtswege met deze beoordelingsopdracht⁴ belast. Artikel 3:62, §2 WVV⁵ bepaalt dat de commissarissen in de entiteit die aan hun wettelijke controle is onderworpen, noch in een daarmee verbonden entiteit of persoon zoals bedoeld in artikel 1:20 WVV, een andere taak, mandaat of opdracht mogen aanvaarden, die zal worden vervuld tijdens de duur van hun mandaat of erna, en die de onafhankelijke uitoefening van hun taak als commissaris in het gedrang zou kunnen brengen.

Alvorens deze opdracht te aanvaarden en in het kader van de cliëntidentificatie dient de bedrijfsrevisor, die niet de commissaris is, zich ervan te vergewissen of deze entiteit voldaan heeft aan de wettelijke verplichting om een commissaris aan te stellen krachtens de artikelen 3:47, 3:51 of 3:73 *juncto* 1:24 en 3:72 WVV. In voorkomend geval, dient hij de entiteit te laten bevestigen dat deze er wettelijk niet toe gehouden is een commissaris aan te stellen. Het naleven van de wettelijke vereisten inzake het aanstellen van een commissaris is de verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan van de entiteit. De bedrijfsrevisor vergewist zich van de

⁴ De opdracht beoogd door onderhavige advies is een *assurance*-opdracht die als doel heeft een beperkte mate van zekerheid te verschaffen. Deze term beoogt de beoordelingsopdracht in de zin van ISRE 2410 of de gemeenschappelijke KMO-norm.

⁵ Wetboek van vennootschappen en verenigingen.

procedures die binnen de entiteit werden gevolgd om na te gaan of de entiteit ertoe gehouden is een commissaris aan te stellen.

Gelet op artikel 3:97, §2 WVV dient de bedrijfsrevisor zich te onthouden van het aanvaarden of voortzetten van deze opdracht bij elke entiteit als hij weet dat er niet is voldaan aan de aanstellingsplicht van een commissaris⁶.

Alvorens deze opdracht te aanvaarden, gaat de bedrijfsrevisor bij de entiteit na of een andere bedrijfsrevisor in de loop van de voorafgaande twaalf maanden, belast is of werd met deze opdracht bij dezelfde entiteit. Het artikel 13, § 4, eerste lid, van de wet van 7 december 2016 bepaalt immers voor de bedrijfsrevisoren: *“Alvorens een opdracht te aanvaarden, gaat de bedrijfsrevisor bij de onderneming of het organisme na of een andere bedrijfsrevisor in de loop van de voorafgaande twaalf maanden, belast is of werd met een revisorale opdracht bij dezelfde entiteit.”*

De van toepassing zijnde wettelijke en regelgevende bepalingen regelen de opvolging tussen leden van eenzelfde Instituut.

Op uitdrukkelijke vraag van het bestuursorgaan en met de toelating van de algemene vergadering, dient de bedrijfsrevisor, die niet de commissaris is, de beraadslagingen van de algemene vergadering, of in het geval van een stichting het bestuursorgaan, bij te wonen.

II. Aard van de opdracht

De opdracht van de bedrijfsrevisor bestaat erin de staat van activa en passiva, opgesteld door en onder verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan, in alle van materieel belang zijnde opzichten, te beoordelen en verslag uit te brengen over de staat van activa en passiva waarin hij inzonderheid vermeldt of het nettoactief, in alle van materieel belang zijnde opzichten, is overgewaardeerd.

Het betreft een beoordelingsopdracht. Er is hier geen sprake van een controle (cf. §1.4.2. van de huidige norm). Dit wordt overigens bevestigd door het verdwijnen van het woord “elke” bij de overwaardering.

⁶ We brengen in deze context de wederzijdse principes in herinnering . cf. <https://www.ibr-ire.be/nl/actueel/news-detail/itaa-en-ibr-publiceren-wederzijdse-principes-voor-hun-gemeenschappelijke-opdrachten>.

Het gaat met andere woorden om een *assurance*-opdracht die als doel heeft een beperkte mate van zekerheid te verschaffen over de betrouwbaarheid van de staat van activa en passiva.

Bij een *assurance*-opdracht met een beperkte mate van zekerheid is de kans dat de bedrijfsrevisor een verkeerde uitspraak doet over de staat van activa en passiva tot een vaktechnisch aanvaardbaar niveau teruggebracht. De kans op het uitbrengen van een verkeerde conclusie is groter dan bij een opdracht met een redelijke mate van zekerheid. De bedrijfsrevisor formuleert een conclusie over de betrouwbaarheid van de staat. Dat doet hij in negatieve vorm.

Het betreft aldus onder geen beding een controle dat de staat een getrouw beeld geeft van de financiële toestand van de entiteit, hetgeen slechts mogelijk is na een *assurance*-opdracht met een redelijke mate van zekerheid.

Om te kunnen overgaan tot het verzoeken om inlichtingen en het uitvoeren van cijferanalyses en andere beoordelingswerkzaamheden teneinde het risico van het formuleren van een onjuiste conclusie, wanneer de staat van activa en passiva een afwijking van materieel belang⁷ bevat, tot een beperkt niveau terug te brengen, dient de bedrijfsrevisor de bepalingen van huidige norm aan te vullen met:

- ISRE 2410⁸, indien de opdracht wordt uitgevoerd door de commissaris, behoudens in het geval hij de betrokken staat reeds overeenkomstig de ISA's gecontroleerd heeft in het kader van zijn mandaat als commissaris;
- de gemeenschappelijke KMO-norm⁹ wat de aspecten van toepassing op de controleopdrachten betreft, indien de opdracht wordt toevertrouwd aan

⁷ Afwijkingen, met inbegrip van weglatingen, worden geacht van materieel belang te zijn indien van hen, afzonderlijk of gezamenlijk, redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij de beslissing beïnvloeden omtrent de goedkeuring van het omzettingsvoorstel door de aandeelhouders die is genomen op basis van de financiële informatie. De vaststelling van de materialiteit door de bedrijfsrevisor is een kwestie van professionele oordeelsvorming en wordt beïnvloed door de perceptie van de bedrijfsrevisor betreffende de behoeften van de aandeelhouders.

⁸ De Internationale standaard voor beoordelingsopdracht 2410 – Beoordeling van tussentijdse financiële informatie, uitgevoerd door de onafhankelijke auditor van de entiteit, zoals beoogd door de norm (herzien in 2018) van 21 juni 2018 inzake de toepassing in België van de Internationale controlestandaarden (ISA's), zoals geformuleerd door het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, goedgekeurd door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en de federale minister van Economie en waarvoor een bericht in het Belgisch Staatsblad werd gepubliceerd.

⁹ De norm van 18 december 2018 met betrekking tot de contractuele controle van KMO's en kleine (I)VZW's en stichtingen en de gedeelde wettelijk voorbehouden opdrachten bij KMO's en kleine (I)VZW's en stichtingen, zoals geformuleerd door het voormalig Instituut van de Accountants en

een bedrijfsrevisor en wordt uitgevoerd bij een vennootschap die valt onder de definitie van KMO.

Dit vloeit voort uit het gewijzigd normatief kader.

III. Opdrachtbrief

Sinds de inwerkingtreding van de huidige norm in 2002, moet de bedrijfsrevisor overeenkomstig artikel 21 van de wet van 7 december 2016 een opdrachtbrief opstellen en is de algemene norm van 29 november 2019, die onder meer vereisten met betrekking tot de opdrachtaanvaarding (met inbegrip van de opdrachtbrief) bevat, in werking getreden.

De bedrijfsrevisor verkrijgt van het bestuursorgaan of een persoon die hiertoe gedelegeerd werd, een opdrachtbrief. De bedrijfsrevisor moet erover waken dat deze opdracht het voorwerp uitmaakt van een opdrachtbrief ondertekend door beide partijen.

De vermeldingen op te nemen in de opdrachtbrief worden behandeld in §1.5.1. van de huidige norm.

De opdrachtbrief bevat, ten minste, de volgende elementen:

- de identificatie van de bedrijfsrevisor en van zijn hoedanigheid (bedrijfsrevisor, commissaris);
- de identificatie van de cliënt;
- de beschrijving van de opdracht, rekening houdend met de volgende aspecten:
 - o de doelstelling, de reikwijdte en de uitvoeringsmodaliteiten van de opdracht;
 - o een vermelding van de opstelling van een schriftelijk verslag houdende de resultaten van de opdracht;
 - o een verwijzing naar het in België van toepassing zijnde wettelijk en normatief kader;
 - o een vermelding van het op de staat van activa en passiva van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel¹⁰;

de Belastingconsulenten, en het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, goedgekeurd door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en de federale minister van Economie en waarvoor een bericht in het Belgisch Staatsblad werd gepubliceerd.

¹⁰ Inzake het voeren van de boekhouding betreft dit :

- het wetboek van Economisch recht, artikel III.83 e.v.

- het feit dat het verslag uitsluitend zal worden opgesteld ingevolge artikel(en) 14:4, 14:21, tweede lid; 14:32, al.2, 3°; 14:47, tweede lid, 3°; 14:57, tweede lid; 14:67, 14:74 van het WVV en dat de verspreiding ervan beperkt is tot het beoogd gebruik;
- de verantwoordelijkheden van de bedrijfsrevisor, met inbegrip van, onder andere, het nazicht van de staat van activa en passiva;
- de verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan, met inbegrip van, onder andere:
 - een verwijzing naar de verplichting om toegang te verschaffen tot alle informatie en personen die voor de uitvoering van de opdracht relevant is of zijn;
 - de opstelling van een verslag ter verantwoording van de vereffening met daarbij de staat van activa en passiva in overeenstemming met het toepasselijke boekhoudkundig referentiestelsel;
- de bepaling en de betalingsvoorwaarden van de honoraria.

We brengen in herinnering dat de algemene norm van 29 november 2019 van toepassing op alle opdrachten toevertrouwd door een onderneming aan de bedrijfsrevisor onder meer vereisten met betrekking tot de opdrachtaanvaarding (met inbegrip van de opdrachtbrief) bevat.

IV. Documentatie

Bij de uitvoering van zijn opdracht dient de bedrijfsrevisor van het bestuursorgaan de nodige gegevens te verkrijgen en te documenteren, die kunnen dienen om de werkzaamheden die hij heeft verricht te onderbouwen.

Het dossier wordt behandeld in §2.1. van de huidige norm. Dit dossier bevat minstens volgende documentatie:

- de aard, timing en omvang van de werkzaamheden die zijn uitgevoerd om onderhavige norm en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde eisen na te leven;
- de staat van activa en passiva zoals opgesteld door het bestuursorgaan en de laatste jaarrekening;

-
- het KB/WVV;
 - het WVV

Inzake het opstellen van de jaarrekening betreft dit het WVV (art. 3:1) en het uitvoeringsbesluit op het WVV van 29 april 2019.

De betrokken entiteit kan ook onderworpen zijn aan de toepassing van een specifiek boekhoudkundig referentiestelsel.

- de berekening van het nettoactief door het bestuursorgaan;
- de significante aangelegenheden voortgekomen uit de opdracht, de daaruit door de bedrijfsrevisor getrokken conclusies en significante professionele oordelen die zijn gevormd om tot die conclusies te komen;
- het *ondertekende* verslag van het bestuursorgaan met betrekking tot de omzetting of het ontwerpverslag;
- de notariële ontwerpakte;
- de gegevens voor identificatie m.b.t. de wet van 18 september 2017 tot voorkoming van het witwassen van geld en de financiering van terrorisme en tot beperking van het gebruik van contanten.

3. Doelstelling van de opdracht

De doelstellingen van de bedrijfsrevisor zijn:

- om de staat van activa en passiva te beoordelen;
- om te beoordelen of het nettoactief, in alle van materieel zijnde aspecten, is overgewaardeerd; en
- om over zijn opdracht te rapporteren.

De procedure voorafgaand aan het besluit tot omzetting (zie sectie 5.II.) beoogt dat de aandeelhouders, vennoten of leden zich met kennis van zaken kunnen uitspreken over de omzetting van de entiteit.

4. Context van de opdracht

I. Beoogde verrichtingen

Dit advies heeft betrekking op de verrichtingen die bepaald zijn in het Wetboek van vennootschappen en verenigingen in de artikelen 14:4 (vennootschappen), 14:21 (grensoverschrijdende omzetting (emigratie) van een vennootschap), 14:32 (vennootschap in (I)VZW), 14:38 (omzetting van een VZW in een erkende CVSO of CV erkend als SO) en 14:47 (omzetting tussen vormen van verenigingen), 14:57 (grensoverschrijdende omzetting (emigratie) van een (I)VZW), 14:67 (stichtingen), 14:74 (grensoverschrijdende omzetting (emigratie) van een stichting).

Ingevolge het WVV zijn volgende omzettingen mogelijk:

- een vennootschap, opgericht in één van de rechtsvormen genoemd in artikel 1:5, § 2 WVV., in een vennootschap met een andere rechtsvorm,

- onverminderd de specifieke bepalingen voor de SE en SCE (artikel 14:4 WVV);
- de door het WVV geregelde vennootschappen met rechtspersoonlijkheid, wanneer zij hun zetel willen verplaatsen naar het buitenland, met uitzondering van de SE en de SCE (artikel 14:21, tweede lid WVV);
 - de vennootschap met rechtspersoonlijkheid in een (I)VZW (artikel 14:32, tweede lid, 3° WVV);
 - een VZW in een iVZW en een IVZW in een VZW (artikel 14:47, tweede lid, 3° WVV);
 - een door het WVV geregelde vereniging met rechtspersoonlijkheid die hun zetel verplaatsen naar het buitenland, met uitzondering van de Europese politieke partij en de Europese private stichting (artikel 14:57, tweede lid WVV);
 - een PS in een SON (artikel 14:67, tweede lid, 3° WVV);
 - alle door het WVV geregelde stichtingen die hun zetel naar het buitenland willen verplaatsen, met uitzondering van de Europese politieke partij en de Europese private stichting (artikel 14:74, tweede lid WVV).

Hoewel onderhavig advies enkel bovenstaande verrichtingen betreft, kunnen deze gebeuren in combinatie met andere verrichtingen. De bedrijfsrevisor waakt er in dat geval over dat hij de rapporteringsverplichtingen naleeft die op die andere verrichting van toepassing zijn. We verwijzen onder meer naar advies 2023/02 met betrekking tot de opdracht van de bedrijfsrevisor in het kader van de beoordeling van het getrouw en voldoende zijn van de financiële en boekhoudkundige gegevens opgenomen in het verslag van het bestuursorgaan (Wetboek van vennootschappen en verenigingen).

Onderhavig advies betreft niet:

- de omzetting van een VZW in een erkende CVSO of een CV erkend als SO (artikel 14:38, tweede lid, 3° WVV); de aard van de opdracht is dezelfde, maar de werkzaamheden kunnen niet in dit advies behandeld worden bij gebrek aan specifieke toelichting over het opstellen van een dergelijke staat van activa en passiva ;
- de omzetting van een onderlinge verzekeringsvereniging in een vennootschap met handelsvorm (Art. 248-260 van de wet van 13 maart 2016 op het statuut van en het toezicht op de verzekerings- of herverzekeringsondernemingen);
- de buitenlandse zetelverplaatsing van Europese politieke partijen en Europese private stichtingen omdat het WVV hierin geen specifieke opdracht voor de bedrijfsrevisor voorziet;

- de door de wet van 23 maart 2019 tot invoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen en houdende diverse bepalingen verplichte wijziging van een vennootschap naar haar nieuwe vorm die voorzien is in het WVV (vb. de omzetting in BV van een BVBA of een CVBA die niet aan de definitie van CV in artikel 6:1 WVV beantwoordt).

II. Procedure voorafgaand aan het besluit tot omzetting

De procedure voorafgaand aan het besluit tot omzetting kan als volgt worden samengevat, met name het opmaken van :

- een staat van activa en passiva door het bestuursorgaan van de rechtspersoon (art. 14:3; 14:21, eerste lid; 14:32, tweede lid, 2°; 14:47, tweede lid, 2°; 14:57, eerste lid; 14:67, §2, 2° en 14:74, eerste lid WVV);
- een verslag door het bestuursorgaan van de rechtspersoon (art. 14:5; 14:20; 14:32, eerste lid; 14:47, eerste lid; 14:56; 14:67, §2, 1° en 14:73 WVV); en
- een beoordelingsverslag door de bedrijfsrevisor (art. 14:4; 14:21, tweede lid; 14:32, tweede lid, 3°; 14:47, tweede lid, 3°; 14:57, tweede lid; 14:67, §2, 3° en 14:74, tweede lid WVV).

Deze procedure beoogt dat de aandeelhouders, vennoten of leden zich met kennis van zaken kunnen uitspreken over de omzetting van de entiteit.

De omzetting wijzigt de rechtsvorm van een rechtspersoon, die blijft bestaan in de nieuw aangenomen rechtsvorm. De rechtspersoon die werd omgezet, wordt dus niet ontbonden en er wordt geen nieuwe rechtspersoon opgericht. Het besluit tot omzetting wordt door de algemene vergadering genomen, behalve voor de stichting waar er enkel een bestuursorgaan is. Wanneer de door het WVV vereiste verslagen ontbreken, is het besluit van de algemene vergadering of, ingeval van een stichting, van het bestuursorgaan, nietig.

III. Staat van activa en passiva

De staat van activa en passiva (behandeld in §1.3. van de huidige norm) betreft financiële informatie die wordt opgemaakt in overeenstemming met het van toepassing zijnde wettelijk en boekhoudkundig referentiestelsel zoals schriftelijk vastgesteld en genotuleerd door het bestuursorgaan en die, *in casu*, wordt opgemaakt volgens dezelfde methoden en dezelfde opstelling als de laatste jaarrekening, doorgaans met betrekking tot een tussentijdse staat over een periode die korter is dan het boekjaar van de entiteit. Naar analogie met artikel 3:68, §2, laatste lid WVV moet de staat van activa en passiva worden opgesteld

volgens het schema van de balans en minstens dezelfde rubrieken bevatten als de laatst goedgekeurde jaarrekening.

In tegenstelling tot artikel 776 W. Venn. verduidelijkt artikel 14:3, eerste lid WVV nu wel de notie “... een staat van activa en passiva opgemaakt, die niet meer dan drie maanden voordien is vastgesteld” als volgt: “niet meer dan drie maanden vóór de algemene vergadering die over het voorstel tot omzetting moet besluiten is afgesloten.” Met andere woorden, de staat van activa en passiva moet worden afgesloten op een datum die niet meer dan drie maanden teruggaat voor de datum van de algemene vergadering, bijeen te roepen om zich uit te spreken over de omzetting van de entiteit.

Voor de grensoverschrijdende omzetting geldt op voorgaande de uitzondering dat de staat van activa en passiva niet meer dan vier maanden (art. 14:21, eerste lid, 14:57, eerste lid en 14:74, eerste lid WVV) vóór de algemene vergadering die over het voorstel tot grensoverschrijdende omzetting moet besluiten, is afgesloten.

De datum van drie maanden betreft het afsluiten en niet het vaststellen van de staat. De termijn van drie maanden (vier maanden voor de emigratie) moet worden gerekend vanaf de datum van de afsluiting van de staat van activa en passiva tot op de datum van de algemene vergadering die zich uitspreekt over de omzetting. Wanneer het WVV in de mogelijkheid voorziet om een tweede algemene vergadering bijeen te roepen (artikel 14:8, § 3 WVV betreffende de omzetting van een CV in een NV), wordt deze termijn berekend ten aanzien van deze tweede algemene vergadering.

Met de datum waarop deze staat is “afgesloten” wordt de datum bedoeld van de tussentijdse cijfers, wat niet noodzakelijk overeenkomt met de datum waarop de staat zelf (d.i. het document dat deze tussentijdse cijfers bevat) is opgesteld door het bestuursorgaan.

De staat van activa en passiva wordt opgemaakt volgens de laatst goedgekeurde waarderingsregels.

In de staat van activa en passiva worden gebeurlijke significante gebeurtenissen na balansdatum verwerkt indien zij betrekking hebben op de afgesloten periode dan wel toegelicht. Zo worden buitenbalansverplichtingen geactualiseerd voor zover dit relevant is in het kader van de geplande omzetting.

Wanneer er “niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen” zijn, moet het bestuursorgaan daar eveneens melding van maken in de staat van activa en

passiva. Indien er geen significante “niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen” zijn is het aangewezen dat ook dit uitdrukkelijk wordt vermeld.

De staat van activa en passiva, bevat eveneens de vermelding van de significante gebeurtenissen na afsluitingsdatum die geen aanleiding geven tot aanpassing van het resultaat van de periode en de balans maar waarvan in gevolge van hun materialiteit, de financiële gevolgen dienen te worden toegelicht.

Zowel betreffende de vermelding inzake de niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen als de toelichting inzake de gehanteerde waarderingsregels kan deze vermelding bestaan in een verwijzing naar de meest recent neergelegde en bekendgemaakte jaarrekening, indien er zich geen van belang zijnde wijzigingen hebben voorgedaan.

De toelichtingen worden gewoonlijk verstrekt in de staat van activa en passiva wanneer dit van belang is voor een gepaste interpretatie van deze staat. De staat van activa en passiva moet worden opgemaakt, rekening houdend met de waardecorrecties, de pro rata van de kosten (met inbegrip van de vergoeding van de bedrijfsleiders, de afschrijvingen, de waardeverminderingen, de voorzieningen, de voorraadwijzigingen, de te betalen vakantiegelden, eindejaarspremies en andere premies, de belastingen, enz.) overeenkomstig de waarderingsregels.

De staat van activa en passiva stelt de aandeelhouder¹¹ in staat zich een oordeel te vormen over de vraag of de financiële structuur voldoende aangepast is voor de rechtsvorm waarnaar deze zal worden omgezet. Dit komt in het bijzonder tot uiting bij een omzetting waarbij de vermogensrechten van de aandeelhouders door de verrichting worden beïnvloed, aangezien er in dit verband geen verslag is vereist (bv. indien er verschillende soorten van stemrechtverlenende effecten bestaan en de omzetting aanleiding geeft tot wijziging van hun respectievelijke rechten, stelt art. 14:8, §2 WVV dat artikel 5:102, 6:87 of 7:155 WVV, met uitzondering van hun tweede lid, van overeenkomstige toepassing is). Er zijn in dit verband geen specifieke verslaggevingsverplichtingen vereist van de bedrijfsrevisor.

¹¹ Met deze term worden tevens de leden of de vennoten beoogd.

IV. Omvang van het nettoactief

De definities van “netto-actief” en “kapitaal” zoals omschreven in de huidige norm (§1.3.2.) zijn niet langer in lijn met het WVV.

Onder nettoactief moet volgens het WVV worden verstaan: *“het totaalbedrag van de activa, verminderd met de voorzieningen, de schulden en, behoudens in uitzonderlijke gevallen te vermelden en te motiveren in de toelichting bij de jaarrekening, de nog niet afgeschreven bedragen van de oprichtings- en uitbreidingskosten en de kosten voor onderzoek en ontwikkeling.”* (art. 5:142, derde lid (BV), art. 6:115, derde lid (CV) en art. 7:212, tweede lid (NV) WVV).

De berekening van het nettoactief wordt bij voorkeur opgenomen in of toegevoegd aan het verslag van het bestuursorgaan en door de bedrijfsrevisor op juistheid beoordeeld. De bedrijfsrevisor waakt erover dat het bestuursorgaan het begrip “nettoactief” consistent toepast.

Krachtens artikel 14:3, tweede lid WVV: *“Wanneer in de naamloze vennootschap, de Europese vennootschap en de Europese coöperatieve vennootschap het nettoactief kleiner is dan het in de voormelde staat opgenomen kapitaal, vermeerderd met alle reserves die krachtens de wet of de statuten niet mogen worden uitgekeerd dan besluit de staat met de vermelding van het verschil.”*

De zinsnede *“de staat besluit met het verschil”* (artikel 14:3, tweede lid, *in fine* WVV) betekent in de praktijk enerzijds dat het bestuursorgaan voor de kapitaalvennootschappen, waarbij het nettoactief kleiner is dan het kapitaal, een staat van activa en passiva moet opmaken, waarbij in fine duidelijk het verschil tussen het nettoactief en het kapitaal wordt vermeld en anderzijds dat dit verschil onder de verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan valt en wordt toegelicht in het verslag van het bestuursorgaan.

Bij de omzetting van een vennootschap onder firma of een commanditaire vennootschap in een naamloze vennootschap, een Europese vennootschap of een Europese coöperatieve vennootschap mag het in deze staat aangegeven kapitaal na de omzetting niet hoger zijn dan het uit de staat blijkend nettoactief (art. 14:3, derde lid WVV).

Artikel 14:4, tweede lid WVV bepaalt het volgende: *“Indien, in het geval bedoeld in artikel 14:3, tweede lid, het nettoactief van de vennootschap kleiner is dan het in de staat van activa en passiva opgenomen kapitaal, dan besluit het verslag met de vermelding van het verschil.”*

Het in de staat van activa en passiva opgenomen kapitaal wordt vermeerderd met alle reserves die krachtens de wet of de statuten niet mogen worden uitgekeerd.

Het resultaat van het lopende boekjaar tot op de datum van de afsluiting van de staat van activa en passiva zal vermeld worden onder een afzonderlijke rubriek van het overgedragen resultaat in het eigen vermogen.

Bij een kapitaalvennootschap dient het bedrag van het kapitaal datgene te zijn dat in de staat van activa en passiva op datum van de opstelling van deze staat voorkomt. Een wijziging van het kapitaal, die op die datum doorgevoerd zou worden, kan niet opgenomen worden in de staat. De bedrijfsrevisor zal het voorstel tot wijziging van het kapitaal in zijn verslag vermelden, zonder dat deze vermelding zijn besluit mag beïnvloeden.

Zelfs als de vennootschap die zich omzet naar een kapitaalvennootschap een nettoactief heeft dat kleiner is dan het geplaatst en/of volgestort minimumkapitaal voorzien door het WVV, dan kan de omzetting plaatsvinden.

De bedrijfsrevisor zal echter in zijn verslag, en bij voorkeur in het besluit van zijn verslag, uitdrukkelijk de aandacht vestigen op de hiermee gepaard gaande risico's, met name de eventuele aansprakelijkheid van de personen bedoeld in het artikel 14:12 WVV (vennoten VOF en CommV en leden van het bestuursorgaan van de andere vennootschappen) en het feit dat elke belanghebbende in rechte de ontbinding van de vennootschap kan vragen wanneer voor een NV het nettoactief lager is dan 61.500,00 EUR (artikel 7:229 WVV). Deze vermelding kan in de conclusie worden weggelaten in het geval voldoende externe inbrengen worden vooropgesteld.

V. *Verslag van het bestuursorgaan*

Het verslag van het bestuursorgaan moet het omzettingsvoorstel toelichten en onder meer de redenen vermelden waarom het bestuursorgaan voorstelt de rechtsvorm te wijzigen. In voorkomend geval moeten de gevolgen worden uitgelegd die de wijziging kan hebben voor de aandeelhouders of voor het bestuursorgaan (zie art. 14:20, 14:56 en 14:73 WVV ingeval van grensoverschrijdende omzetting). Het nazicht van de verantwoording en de toelichting van de omzetting behoort niet tot de wettelijke opdracht van de bedrijfsrevisor.

De bedrijfsrevisor neemt kennis van het ondertekend verslag van het bestuursorgaan, dat de uiteenzetting bevat van het voorstel tot omzetting en dat door het bevoegde orgaan moet worden opgesteld, voordat de bedrijfsrevisor zijn verslag uitbrengt. Bij het verslag van het bestuursorgaan wordt de staat van activa en passiva gevoegd (art. 14:5 WVV).

Indien de bedrijfsrevisor de commissaris is en deze naar aanleiding van zijn kennisname van het verslag van het bestuursorgaan, feiten of vermeldingen zou vaststellen die een inbreuk betekenen op het WVV, dient hij in het kader van zijn commissarismandaat ook de paragrafen 99 tot en met 101 van de bijkomende norm (herziene versie 2020) bij de in België van toepassing zijnde ISA's toe te passen.

5. Uit te voeren werkzaamheden teneinde het verslag bij de omzetting op te stellen

Bepaalde wijzigingen (zoals het niet meer berekenen door de bedrijfsrevisor van het nettoactief) vloeien voort uit de onafhankelijkheidsregels, die sinds de huidige norm versterkt werden, en de verwachtingen van toezichthouders.

De bedrijfsrevisor gaat na of het bestuursorgaan een staat van activa en passiva heeft opgesteld overeenkomstig het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel. De staat van activa en passiva dient om het nettoactief te bepalen. Naar analogie met artikel 3:68, §2, laatste lid WVV moet de staat van activa en passiva worden opgesteld volgens het schema van de balans en minstens dezelfde rubrieken bevatten als de laatst goedgekeurde jaarrekening. Indien het schema van de balans niet werd nageleefd of de staat niet minstens dezelfde rubrieken bevat als de laatst goedgekeurde jaarrekening (zie randnummer 34 e.v.), zal de bedrijfsrevisor de gevolgen hiervan op de conclusie van zijn verslag beoordelen.

Er wordt rekening gehouden met het materialiteitsaspect (cf. paragraaf 1.4.3., eerste en laatste lid van de huidige norm): *“Het materialiteitsprincipe is van toepassing bij het verrichten van de verificaties en eventuele aanpassingen aan de rubrieken van het actief, de voorzieningen en de schulden”.*

De daaropvolgende zin *“Voor wat betreft het besluit met betrekking tot het nettoactief daarentegen, dient elke overwaarding, ongeacht het belang ervan, te worden vermeld.”* dient voor niet-geschreven te worden gehouden. Op basis van de hiërarchie van de rechtsbronnen primeert het WVV op de normen en dienen

de beoordelingswerkzaamheden niet langer “elke overwaarding” in acht te nemen¹². Bijgevolg moet de lezing van §2.4.3. van de huidige norm worden geactualiseerd. Het is immers niet omdat het risico op overwaarding van gering belang is, dat de werkzaamheden kunnen worden beperkt.

De bedrijfsrevisor bepaalt in het kader van zijn beoordelingsopdracht de materialiteit en zal deze toepassen bij het opzetten van de werkzaamheden alsmede bij het evalueren van de resultaten die vanuit die werkzaamheden zijn verkregen. De bedrijfsrevisor herziet in voorkomend geval de materialiteit in functie van de informatie die hij verkrijgt in de loop van zijn opdracht.

De bedrijfsrevisor verkrijgt inzicht in de entiteit en haar omgeving, evenals in het toepasselijke boekhoudkundig referentiestelsel, om de aspecten van de financiële informatie te bepalen die afwijkingen van materieel belang zouden kunnen bevatten, en die dus een basis vormen om procedures te definiëren die moeten worden uitgevoerd met betrekking tot deze aspecten. In de entiteiten waar er geen commissaris is, houdt de bedrijfsrevisor rekening met deze situatie om de uit te voeren werkzaamheden te bepalen, onder andere zijn inzicht in het proces van financiële verslaggeving.

De bedrijfsrevisor verwerft onder meer inzicht over de volgende elementen van de entiteit of verrichting:

- de identificatie van de voorgenomen verrichting;
- de relevante informatie met betrekking tot de entiteit;
- haar waarderingsregels;
- de structuur van haar kapitaal en als de entiteit geen kapitaal heeft, de structuur van het eigen vermogen;
- de aandeelhouders; en
- de administratieve en boekhoudkundige organisatie en de belangrijkste risico's eigen aan de entiteit of aan haar activiteit die van aard zijn de staat van activa en passiva op betekenisvolle wijze te beïnvloeden

Voor de commissaris bevatten de paragrafen 12 tot en met 33 van ISRE 2410 nuttige aanvullende bepalingen. De bedrijfsrevisor die niet de commissaris is dient de paragrafen 130 tot en met 132 van de gemeenschappelijke KMO-norm toe te passen.

¹² Dit geldt ook voor paragraaf 3.2.1. “De beroepsbeoefenaar moet in zijn verslag vermelden dat het doel van zijn opdracht bestaat in het opsporen van elke overwaarding van het netto- actief zoals dat blijkt uit de door het bestuursorgaan opgestelde staat van activa en passiva.”

De bedrijfsrevisor bekomt de ontwerpakte inzake de omzetting, alsook het ontwerp van nieuwe statuten.

Conform de huidige norm (§ 2.5.), dienen de werkzaamheden van de bedrijfsrevisor voldoende te zijn om hem toe te laten te besluiten dat de staat van activa- en passiva, een redelijke basis vormt voor de berekening van het nettoactief. De verkregen onderbouwende informatie wordt beoordeeld in functie van de doelstelling van de opdracht.

De bedrijfsrevisor gaat na of de waarderingsregels en de eventuele wijzigingen ervan in overeenstemming zijn met het boekhoudkundig referentiestelsel. Indien de waarderingsregels werden gewijzigd ten opzichte van deze die gehanteerd werden bij de laatste goedgekeurde jaarrekening, licht het bestuursorgaan deze wijzigingen uitdrukkelijk toe, met inbegrip van de impact op het nettoactief.

Als de bedrijfsrevisor van mening is dat er van materieel belang zijnde correcties moeten worden aangebracht aan de hem voorgelegde staat van activa en passiva, dan verzoekt hij het bestuursorgaan om deze correcties te laten boeken en hem een nieuwe staat te bezorgen. Wordt er geen nieuwe staat activa en passiva voorgelegd, dan houdt de bedrijfsrevisor hiermee rekening bij het vormen van zijn conclusie.

6. Schriftelijke bevestigingen

Sinds de inwerkingtreding van de huidige norm, bepaalt ISRE 2410 de schriftelijke bevestigingen die de commissaris minstens dient te verkrijgen. De gemeenschappelijke KMO-norm (paragrafen 68-69) bevat de schriftelijke bevestigingen die de bedrijfsrevisor, die niet de commissaris is, minstens dient te verkrijgen.

De bedrijfsrevisor verkrijgt de nodige schriftelijke bevestigingen van het bestuursorgaan. De te verkrijgen bevestigingen zijn afhankelijk van de omstandigheden en worden aangepast aan de aard van de opdracht. In uitzonderlijke omstandigheden kan worden overwogen om de opdrachtbrief en de bevestigingsbrief te combineren.

Indien het bestuursorgaan één of meer van de gevraagde schriftelijke bevestigingen niet verschaft, zal de bedrijfsrevisor:

- In voorkomend geval de aangelegenheid met het bestuursorgaan te bespreken;

- De integriteit van het bestuursorgaan te herevalueren, en bevestigt hij het effect dat dit kan hebben op de betrouwbaarheid van de (mondelinge of schriftelijke) in het algemeen te evalueren; en
- De passende actie te ondernemen, met inbegrip van het bepalen van het mogelijke effect op de conclusie in zijn verslag.

De bedrijfsrevisor formuleert een onthouding indien:

- de bedrijfsrevisor concludeert dat er voldoende twijfel bestaat over de integriteit van het bestuursorgaan omdat en in zover dat de verkregen schriftelijke bevestigingen niet betrouwbaar zijn; of
- het bestuursorgaan geen enkele van de gevraagde bevestiging heeft verschaft.

Twijfels over de integriteit van het bestuursorgaan kunnen de commissaris in het kader van zijn wettelijke controle van de jaarrekening, overeenkomstig ISA 580, paragrafen 16 en A24, doen besluiten dat het risico op het geven van een verkeerde voorstelling in de jaarrekening door het bestuursorgaan zodanig is dat de controle niet kan worden uitgevoerd. In een dergelijk geval kan hij overwegen om ontslag te nemen als commissaris.

7. Conclusie en beoordelingsverslag

1. Het vormen van de conclusie

Bij het vormen van de conclusie over de staat van activa en passiva verkrijgt de bedrijfsrevisor, naar aanleiding van zijn werkzaamheden, een beperkte mate van zekerheid over de vraag of:

- de staat van activa en passiva, in alle van materieel belang zijnde opzichten, is opgesteld conform het boekhoudkundig referentiestelsel; en
- het nettoactief al dan niet, in alle van materieel belang zijnde opzichten, is overgewaardeerd.

De conclusie van de bedrijfsrevisor neemt de vorm aan van een conclusie zonder voorbehoud of een aangepaste conclusie, zijnde:

- een conclusie met voorbehoud;
- een afkeurende conclusie; of
- een onthoudende conclusie.

Als de bedrijfsrevisor verwacht zijn conclusie aan te passen, deelt hij de voorgenomen aanpassing en de omstandigheden die tot de verwachte aanpassing hebben geleid aan het bestuursorgaan mee.

Wanneer het nettoactief kleiner is dan het in de staat van activa en passiva opgenomen kapitaal, dan dient het verschil tussen het nettoactief en het in de staat van activa en passiva opgenomen kapitaal, vermeerderd met alle reserves die krachtens de wet of de statuten niet mogen worden uitgekeerd (art. 14:4, tweede lid juncto art. 14:3, tweede lid WVV), vermeld te worden in de sectie “conclusie” van het beoordelingsverslag. Indien de staat van activa en passiva niet besluit met het verschil dan vermeldt de bedrijfsrevisor in zijn conclusie dat de staat van activa en passiva niet besluit met het verschil zoals vereist door artikel 14:4 WVV.

Artikel 14:4, tweede lid WVV bepaalt het volgende: *“Indien, in het geval bedoeld in artikel 14:3, tweede lid, het nettoactief van de vennootschap kleiner is dan het in de staat van activa en passiva opgenomen kapitaal, dan besluit het verslag met de vermelding van het verschil.”*

Het betreft enkel de om te vormen vennootschapsvormen beoogd door artikel 14:3, tweede lid, WVV, zijnde de naamloze vennootschap, de Europese vennootschap en de Europese coöperatieve vennootschap.

Het betreft het nettoactief zoals blijkt uit de staat van activa en passiva opgesteld door het bestuursorgaan of het nettoactief rekening houdend met eventuele correcties van afwijkingen van materieel belang of het effect van het voorbehoud. Als dit nettoactief kleiner is dan het in de staat van activa en passiva opgenomen kapitaal, vermeerderd met alle reserves die krachtens de wet of de statuten niet mogen worden uitgekeerd, dan besluit de staat met de vermelding van het verschil (art. 14:3, tweede lid WVV).

De bedrijfsrevisor formuleert een **conclusie zonder voorbehoud** over de staat van activa en passiva wanneer hij, op grond van de uitgevoerde werkzaamheden, een beperkte mate van zekerheid heeft verkregen teneinde te kunnen concluderen dat er niets onder zijn aandacht is gekomen dat hem ertoe leidt te veronderstellen dat de staat van activa en passiva niet, in alle van materieel belang zijnde opzichten, in overeenstemming met de boekhoudreglementering is opgesteld en dat het nettoactief, in alle van materieel belang zijnde opzichten, is overgewaardeerd.

De bedrijfsrevisor formuleert een **conclusie met voorbehoud of een afkeurende conclusie** wanneer hij, op basis van de uitgevoerde werkzaamheden en de verkregen onderbouwende informatie, vaststelt dat de staat van activa en passiva een afwijking van materieel belang bevat.

De bedrijfsrevisor formuleert een **conclusie met voorbehoud** wanneer hij concludeert dat de (mogelijke) effecten van de aangelegenheid (-heden), die aanleiding geven tot de conclusie met voorbehoud, van materieel belang, maar niet van diepgaande invloed¹³ zijn op de staat van activa en passiva.

De bedrijfsrevisor formuleert een **afkeurende conclusie** wanneer hij concludeert dat de effecten van de aangelegenheid(-heden), die aanleiding geeft (geven) tot de afkeurende conclusie, zowel van materieel belang als van diepgaande invloed zijn op de staat van activa en passiva en het nettoactief, in alle van materieel belang zijnde opzichten, overgewaardeerd is.

De bedrijfsrevisor formuleert een **onthoudende conclusie** indien:

- hij niet in staat is geweest om voldoende onderbouwende informatie te verkrijgen om zijn beoordeling uit te voeren ; of
- de onzekerheden een te groot deel van deze informatie beïnvloeden, zodat hij geen conclusie kan vormen betreffende het nettoactief.

II. Verslag van de bedrijfsrevisor

Onderstaande paragrafen sluiten aan bij de evolutie van het beroep van bedrijfsrevisor sinds de huidige norm en bevatten dan ook aangepaste terminologie.

De bijlagen gehecht aan onderhavig advies actualiseren de bijlagen bij de huidige norm in het licht van het gewijzigd wettelijk en normatief kader.

¹³ Een term die binnen de context van afwijkingen wordt gebruikt om de gevolgen te beschrijven van afwijkingen of de mogelijke gevolgen van afwijkingen voor de staat van activa en passiva, indien aanwezig, die niet geïdentificeerd zijn als gevolg van het niet in staat zijn om voldoende en geschikte onderbouwende informatie te verkrijgen. Onder gevolgen met een diepgaande invloed vallen die gevolgen die, naar het oordeel van de bedrijfsrevisor

- o zich niet beperken tot specifieke onderdelen, rekeningen of elementen van de staat van activa en passiva;
- o indien ze zich daartoe wel beperken, een substantieel deel van de staat van activa en passiva vertegenwoordigen of zouden kunnen vertegenwoordigen; of
- o met betrekking tot toelichtingen, van fundamenteel belang zijn voor het begrip van gebruikers van de staat van activa en passiva.

De bedrijfsrevisor stelt een schriftelijk verslag op naar aanleiding van zijn werkzaamheden (bijlage 2). Het verslag wordt gericht aan de algemene vergadering, of in het geval van een stichting aan het bestuursorgaan.

Het verslag vermeldt, in onderscheiden secties met passende titel, volgende elementen:

- een titel die duidelijk aangeeft dat het een beoordelingsverslag betreft;
- de bestemming van het verslag;
- een inleiding die de beschrijving van de context bevat waarin de verrichting van omzetting plaatsvindt en van de verantwoording van het bestuursorgaan, met vermelding van volgende aspecten. De beschrijving van de context van de tussenkomst van de beroepsbeoefenaar bedrijfsrevisor gebeurt in algemene bewoordingen, waarbij hij de opdracht die hem is toevertrouwd vermeldt en verwijst naar de datum waarop hij voor de opdracht werd aangesteld:
 - o de identificatie van de opdracht en van de entiteit (de benaming, de zetel, het KBO, enz.);
 - o de datum waarop de staat van activa en passiva werd vastgesteld door het bestuursorgaan van de entiteit;
- een beschrijving van de verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan voor het opstellen van de staat van activa en passiva en het berekenen van het nettoactief;
- een beschrijving van de verantwoordelijkheden van de bedrijfsrevisor, waarbij wordt verwezen naar het in België van toepassing zijnde wettelijk en reglementair kader en de inherente beperkingen van de reikwijdte van de beoordeling worden aangegeven;
- de conclusie van de bedrijfsrevisor, waarbij een beperkte mate van zekerheid wordt verstrekt;
- in voorkomend geval, een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden of een paragraaf inzake overige aangelegenheden;
 - o De bedrijfsrevisor kan het nodig achten in zijn verslag de aandacht te vestigen op een aangelegenheid die is weergegeven of toegelicht in de staat van activa en passiva die op grond van oordeelsvorming van de bedrijfsrevisor van zodanig belang is dat deze van fundamenteel belang is voor het begrip van gebruikers van de staat van activa en passiva. In dergelijke gevallen neemt de bedrijfsrevisor een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden in het beoordelingsverslag op. Dit op voorwaarde dat de bedrijfsrevisor voldoende en geschikte onderbouwende informatie heeft verkregen om te concluderen dat de aangelegenheid waarschijnlijk niet leidt tot een afwijking van materieel belang in de staat van activa en passiva.

Een dergelijke paragraaf mag alleen refereren aan informatie die in de staat van activa en passiva is weergegeven of toegelicht.

- De bedrijfsrevisor kan het noodzakelijk achten een andere aangelegenheid te communiceren dan degene die in de staat van activa en passiva weergegeven of toegelicht zijn die, op grond van de professionele oordeelsvorming van de bedrijfsrevisor, relevant zijn voor het begrip van gebruikers van de beoordelingsopdracht, van de verantwoordelijkheden van de bedrijfsrevisor of van het beoordelingsverslag. Hij doet dit in dat geval in een paragraaf inzake overige aangelegenheden.
- een vermelding dat het verslag werd opgesteld in uitvoering van het toepasselijk wetsartikel en niet mag gebruikt worden voor andere doeleinden.
 - Om misverstanden te voorkomen is het belangrijk dat de gebruiker van het verslag erop wordt gewezen dat het verslag werd opgesteld in het kader van het van toepassing zijnde wetsartikel en het doel dat door dat wetsartikel wordt vooropgesteld. Derhalve kan het verslag niet gebruikt worden in een andere context. De bestemming van het verslag en de verspreiding ervan worden geregeld door de wet.

Het verslag wordt gedagtekend en ondertekend door de bedrijfsrevisor.

De bedrijfsrevisor voegt de staat van activa en passiva, zoals toegevoegd bij het omzettingsvoorstel en die hij beoordeeld heeft, bij zijn verslag of op te nemen in zijn verslag.

In de sectie “*verantwoordelijkheden van de bedrijfsrevisor*” geeft de bedrijfsrevisor aan dat zijn werkzaamheden zijn uitgevoerd overeenkomstig het in België van toepassing zijnde wettelijk en reglementair kader en er inzonderheid op gericht zijn na te gaan of er geen elementen zijn waaruit blijkt dat het nettoactief, zoals dat blijkt uit de staat van activa en passiva, opgemaakt door het bestuursorgaan van de entiteit, in alle van materieel belang zijnde opzichten, overgewaardeerd is.

In zijn verslag maakt de bedrijfsrevisor melding van de netto-impact van de niet-gecorrigeerde afwijkingen van materieel belang die per saldo aanleiding geven tot de overwaardering van het nettoactief. Per saldo betekent rekening houdend met de over- en onderwaarderingen van de activa- en passivabestanden opgenomen in de staat van activa en passiva, na aftrek van het belastingeffect.

Bij de omzetting van een vennootschap, opgericht in één van de rechtsvormen genoemd in artikel 1:5, § 2 WVV, met uitzondering van de SE en de SCE, in een vennootschap met een andere rechtsvorm of in een (l)VZW, de omzetting van een VZW in een erkende CVSO of een CV erkend als SO, de omzetting van een VZW in een (l)VZW en omgekeerd, de omzetting van een stichting en de emigratie van een in dit wetboek geregelde vennootschap met rechtspersoonlijkheid, met uitzondering van de SE en de SCE, van een vereniging of stichting maakt de bedrijfsrevisor zijn verslag over aan de vennootschap of de vereniging, ten minste 15 dagen voor de algemene vergadering die moet beslissen over de omzetting. Als de bedrijfsrevisor de documenten niet tijdig heeft ontvangen, en hij niet in de mogelijkheid is om deze wettelijke termijn te eerbiedigen, vermeldt hij dat in zijn verslag aan de algemene vergadering of, ingeval van een stichting, het bestuursorgaan, met melding, in voorkomend geval, van de wijze waarop zijn werkzaamheden daardoor zijn beïnvloed.

De bedrijfsrevisor, die het bestaan vaststelt van een inbreuk op de bepalingen van het Wetboek van economisch recht, artikel III.83 e.v., de statuten, het WVV of het uitvoeringsbesluit op het WVV van 29 april 2019, maakt, onverminderd formele aspecten van ondergeschikt belang en indien deze een directe invloed heeft op de verrichting, hiervan melding in zijn verslag, behoudens wanneer die inbreuk het voorwerp zou uitmaken van een gepaste correctie. Indien de bedrijfsrevisor de commissaris is, past hij in het kader van zijn commissarismandaat ook de paragrafen 99 tot en met 101 van de bijkomende norm (herziene versie 2020) bij de in België van toepassing zijnde ISA 's inzake de naleving door de entiteit van de bepalingen van de statuten en van het WVV, toe.

Het behoort niet tot de opdracht van de bedrijfsrevisor om actief inbreuken op het WVV te onderzoeken.

De procedure beschreven in artikel XX.23 van het Wetboek van economisch recht is van toepassing op alle opdrachten. De bedrijfsrevisor zal in het bijzonder aandacht hebben voor de continuïteitsaspecten en hiermee rekening houden bij het uitvoeren van zijn werkzaamheden.

Wanneer de bedrijfsrevisor op grond van zijn werkzaamheden een conclusie zonder voorbehoud formuleert, geeft hij aan dat niets onder zijn aandacht is gekomen dat hem ertoe aanzet van mening te zijn dat de staat van activa en passiva, in alle van materieel belang zijnde opzichten, niet werd opgesteld in overeenstemming met het boekhoudkundig referentiestelsel en dat het nettoactief, vastgesteld in de door het bestuursorgaan opgestelde staat van activa en passiva, in alle van materieel belang zijnde opzichten, overgewaardeerd is.

Indien de bedrijfsrevisor een onthouding formuleert, past hij de sectie betreffende zijn verantwoordelijkheden aan door aan te geven dat hij niet alle informatie heeft kunnen bekomen nodig voor het formuleren van een conclusie over de opdracht of de onzekerheden een te groot deel van deze informatie beïnvloeden.

Als de bedrijfsrevisor in de loop van zijn werkzaamheden kennis krijgt van gebeurtenissen na de afsluitingsdatum van de staat van activa en passiva die een betekenisvol effect kunnen hebben op de staat van activa en passiva of het bedrag van het nettoactief, dan beoordeelt hij de impact ervan op zijn conclusie over de staat van activa en passiva te beoordelen.

Met confraternele groeten,

Patrick VAN IMPE
Voorzitter

Bijlagen

Bijlage 1 – Tabel met de verschillende bepalingen van het WVV inzake de omzetting van een rechtsvorm beoogd door onderhavige advies

Nationale omzetting vennootschap (art. 14:2-14:14)	Verslag bedrijfsrevisor (art. 14:4); verslag bestuursorgaan (art. 14:5)
Grensoverschrijdende omzetting vennootschap (art. 14:15-14:30)	Verslag bedrijfsrevisor (art. 14:21, tweede lid); verslag bestuursorgaan (art. 14:20)
Nationale omzetting vennootschap in (I)VZW (art. 14:31-14:36)	Verslag bedrijfsrevisor (art. 14:32, tweede lid, 3°); verslag bestuursorgaan (art. 14:32, eerste lid)
Nationale omzetting (I)VZW (art. 14:46-14:50)	Verslag bedrijfsrevisor (art. 14:47, tweede lid, 3°); verslag bestuursorgaan (art. 14:47, eerste lid)
Grensoverschrijdende omzetting (I)VZW (art. 14:51-14:66)	Verslag bedrijfsrevisor (art. 14:57, tweede lid); verslag bestuursorgaan (art. 14:56)
Nationale omzetting stichtingen (art.14:67)	Verslag bedrijfsrevisor (art. 14:67, §2,3°); verslag bestuursorgaan (art. 14:67, §2, 1°)
Grensoverschrijdende omzetting stichtingen (art. 14:68-14:83)	Verslag bedrijfsrevisor (art. 14:74, tweede lid); verslag bestuursorgaan (art. 14:73)

Bijlage 2 - Modelverslagen van de commissaris / bedrijfsrevisor bij de omzetting van een rechtsvorm

2.1. Verslag aan de buitengewone algemene vergadering ⁽¹⁴⁾ van [rechtsvorm] [X] betreffende de beoordeling van de staat van activa en passiva in het kader van de omzetting van een [rechtsvorm kapitaalhoudende entiteit ⁽¹⁵⁾] naar een [rechtsvorm kapitaallose vennootschap]

Overeenkomstig artikel [XX] van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen brengen wij in onze hoedanigheid van [commissaris] [bedrijfsrevisor] het verslag uit gericht aan de (buitengewone) algemene vergadering ⁽¹⁴⁾ van de [om te zetten entiteit [X]] over de staat van activa en passiva in het kader van de omzetting van [rechtsvorm kapitaalhoudende entiteit] [X] naar [rechtsvorm kapitaallose vennootschap] [Y].

Wij werden voor deze opdracht door het bestuursorgaan aangesteld op datum van XX en hebben de beoordeling uitgevoerd van de hierbij gevoegde staat van activa en passiva per xx/xx/xx van de [rechtsvorm kapitaalhoudende entiteit ⁽¹⁵⁾, [X ⁽¹⁶⁾] (hierna: “de Vennootschap/de VZW/de IVZW/de Stichting”) opgesteld in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel. [Beschrijving van de context van de tussenkomst in algemene bewoordingen]

Conclusie van het verslag

Conclusie zonder voorbehoud

Op grond van de beoordeling is niets onder onze aandacht gekomen dat ons ertoe aanzet van mening te zijn dat de staat van activa en passiva, in alle van materieel belang zijnde opzichten, niet is opgesteld in overeenstemming met het boekhoudkundige referentiestelsel en dat het nettoactief, vastgesteld in de door het bestuursorgaan opgestelde staat van activa en passiva, in alle van materieel belang zijnde opzichten, overgewaardeerd is.

Indien van toepassing: Het nettoactief van de Vennootschap is kleiner dan het in de staat van activa en passiva opgenomen kapitaal,

¹⁴ Het bestuursorgaan in geval van een stichting.

¹⁵ In geval van een (I)VZW of een stichting gaat het om fondsen (art. 3:171, §2, I. KB 29 april 2019).

¹⁶ Vermelden van de benaming, de zetel, het KBO, enz.

vermeerderd met alle reserves die krachtens de wet of de statuten niet mogen worden uitgekeerd. Het verschil bedraagt [BEDRAG] EUR.

[Overige aangelegenheid]

[Mogelijke situatie waarin een paragraaf inzake overige aangelegenheden als nuttig kan worden geacht: De wettelijke termijnen inzake het voorleggen van het verslag van het bestuursorgaan en van ons verslag konden niet gerespecteerd worden. Wij zijn evenwel in staat geweest om de nodige werkzaamheden uit te voeren.]

Verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor het opstellen van de 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 3:1, § 1, eerste lid WVV, en het berekenen van het nettoactief alsook voor de naleving van de door het WVV vereiste voorwaarden die op de omzetting van toepassing zijn.

[Indien van toepassing: Overeenkomstig artikel 14:12⁽¹⁷⁾ van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen inzake de eventuele aansprakelijkheid bij omzetting, is het bestuursorgaan van de om te zetten vennootschap, niettegenstaande enig andersluidend beding, jegens de betrokkenen hoofdelijk gehouden (i) voor de overwaardering van het nettoactief zoals blijkt uit de staat van activa en passiva en (ii) tot vergoeding van de schade die het onmiddellijke en rechtstreekse gevolg is, hetzij van de nietigheid van de omzettingsverrichting wegens de niet-naleving van de regels bepaald in de artikelen 7:15, 2° tot 4°⁽¹⁸⁾ of artikel 14:10, eerste lid, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, hetzij wegens het ontbreken of de onjuistheid van de vermeldingen voorgeschreven in de artikelen 7:14, met uitzondering van het 7° en de punten 10° tot 12°⁽¹⁹⁾ en 14:10, tweede lid, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.]

De beoordeling van de staat van activa en passiva door [de commissaris/de bedrijfsrevisor] ontslaat noch het bestuursorgaan, noch de voor financiën en administratie verantwoordelijke personen van hun verantwoordelijkheden.

¹⁷ Aan te passen naargelang van het geval (cf. artikelen 14:45 en 14:50 WVV).

¹⁸ Aan te passen naargelang van het geval.

¹⁹ Aan te passen naar gelang het geval.

Verantwoordelijkheden van de [commissaris] [bedrijfsrevisor]

Onze verantwoordelijkheid bestaat erin een conclusie met beperkte mate van zekerheid tot uitdrukking te brengen over de aan ons voorgelegde staat van activa en passiva van [de Vennootschap/de VZW/de IVZW/de Stichting], afgesloten op [DATUM] met een balanstotaal van [BEDRAG] EUR en een nettoactief van [BEDRAG] EUR, in het kader van de omzetting van [de Vennootschap/de VZW/de IVZW/de Stichting].

Wij hebben onze beoordeling uitgevoerd overeenkomstig het in België van toepassing zijnde normatief kader.

Onze werkzaamheden zijn er inzonderheid op gericht na te gaan of er geen elementen zijn waaruit blijkt dat het nettoactief, zoals dat blijkt uit de staat van activa en passiva, opgemaakt door het bestuursorgaan van [de Vennootschap/de VZW/de IVZW/de Stichting], in alle van materieel belang zijnde opzichten, overgewaardeerd is.

Onder nettoactief wordt verstaan: het totaalbedrag van de activa, verminderd met de voorzieningen, de schulden en, behoudens in uitzonderlijke gevallen te vermelden en te motiveren in de toelichting bij de jaarrekening, de nog niet afgeschreven bedragen van de oprichtings- en uitbreidingskosten en de kosten voor onderzoek en ontwikkeling.

Onze opdracht bestaat uit het verzoeken om inlichtingen, in hoofdzaak bij de voor financiën en administratie verantwoordelijke personen, alsmede uit het uitvoeren van cijferanalyses en andere beoordelingswerkzaamheden. De reikwijdte van onze opdracht is aanzienlijk geringer dan die van een controle met het oog op een redelijke zekerheid. 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 controleopdracht mogelijk worden onderkend. Bijgevolg brengen wij geen controleoordeel tot uitdrukking.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen onderbouwende informatie voldoende en geschikt is als basis voor onze conclusie.

Beperking van het gebruik van ons verslag

Dit verslag werd enkel opgesteld in uitvoering van artikel [XX] van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen in het kader van de omzetting van een [rechtsvorm] naar een [rechtsvorm] zoals hierboven beschreven, en mag niet worden gebruikt voor andere doeleinden.

[plaats en datum]

[Benaming van het kantoor van de bedrijfsrevisor XYZ]

[Commissaris]

Vertegenwoordigd door

[Naam]

[Bedrijfsrevisor]

Handtekening

Bijlagen bij het verslag

[Ondertekende staat van activa en passiva, met inbegrip van de waarderingsregels en het verslag van het bestuursorgaan]

2.2. Verslag aan de buitengewone algemene vergadering van [rechtsvorm] [X] betreffende de beoordeling van de staat van activa en passiva in het kader van de omzetting van [rechtsvorm kapitaallose vennootschap] [X] naar [rechtsvorm kapitaalhoudende entiteit ⁽²⁰⁾] [Y]

Overeenkomstig artikel [XX] van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen brengen wij in onze hoedanigheid van [commissaris] [bedrijfsrevisor] het verslag uit gericht aan de (buitengewone) algemene vergadering van de [om te zetten vennootschap X] over de staat van activa en passiva in het kader van de omzetting van [rechtsvorm kapitaallose vennootschap] [X] naar [rechtsvorm kapitaalhoudende entiteit] [Y].

Wij werden voor deze opdracht door het bestuursorgaan [of ingeval van een vennootschap onder firma en een commanditaire vennootschap door de algemene vergadering (art. 14:4 WW)] aangesteld op datum van XX en hebben de beoordeling uitgevoerd van de hierbij gevoegde staat van activa en passiva per xx/xx/xx van de [rechtsvorm kapitaallose vennootschap, [X ⁽²¹⁾] (hierna: “de Vennootschap”) opgesteld in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel. [Beschrijving van de context van de tussenkomst in algemene bewoordingen]

Conclusie van het verslag

Conclusie zonder voorbehoud

Op grond van de beoordeling is niets onder onze aandacht gekomen dat ons ertoe aanzet van mening te zijn dat de staat van activa en passiva, in alle van materieel belang zijnde opzichten, niet is opgesteld in overeenstemming met het boekhoudkundige referentiestelsel en dat het nettoactief, vastgesteld in de door het bestuursorgaan opgestelde staat van activa en passiva, in alle van materieel belang zijnde opzichten, overgewaardeerd is.

Indien van toepassing: Het nettoactief van de Vennootschap is kleiner dan het in de staat van activa en passiva opgenomen onbeschikbaar eigen vermogen.

[Overige aangelegenheid]

[Mogelijke situatie waarin een paragraaf inzake overige aangelegenheden als nuttig kan worden geacht: De wettelijke

²⁰ In geval van een (I)VZW of een stichting gaat het om fondsen (art. 3:171, §2, I. KB 29 april 2019).

²¹ Vermelden van de benaming, de zetel, het KBO, enz..

termijnen inzake het voorleggen van het verslag van het bestuursorgaan en van ons verslag konden niet gerespecteerd worden. Wij zijn evenwel in staat geweest om de nodige werkzaamheden uit te voeren.]

Verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor het opstellen van de 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 3:1, § 1, eerste lid WVV, en het berekenen van het nettoactief alsook voor de naleving van de door het WVV vereiste voorwaarden die op de omzetting van toepassing zijn.

[Indien van toepassing: Overeenkomstig artikel 14:12 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen inzake de eventuele aansprakelijkheid bij omzetting, is het bestuursorgaan [zijn de vennoten van een vennootschap onder firma, de gecommanditeerde vennoten van een commanditaire vennootschap en de leden van het bestuursorgaan] van de om te zetten vennootschap, niettegenstaande enig andersluidend beding, jegens de betrokkenen hoofdelijk gehouden (i) tot betaling van het eventuele verschil tussen het nettoactief van de vennootschap ná omzetting en het bij het Wetboek van vennootschappen voorgescreven minimumbedrag van het kapitaal, (ii) voor de overwaardering van het netto-actief zoals blijkt uit de staat van activa en passiva en (iii) tot vergoeding van de schade die het onmiddellijke en rechtstreekse gevolg is, hetzij van de nietigheid van de omzettingsverrichting wegens de niet-naleving van de regels bepaald in de artikelen 5:13, 2° tot 4° ⁽²²⁾ of artikel 14:10, eerste lid, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, hetzij wegens het ontbreken of de onjuistheid van de vermeldingen voorgescreven in de artikelen 5:12, eerste lid, met uitzondering van het 5° en het 8° ⁽²³⁾ en 14:10, tweede lid, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.]

De beoordeling van de staat van activa en passiva door [de commissaris/de bedrijfsrevisor] ontslaat noch het bestuursorgaan, noch de voor financiën en administratie verantwoordelijke personen van hun verantwoordelijkheden.

²² Aan te passen naar gelang het geval (BV: artikel 5:13, 2° tot 4° ; CV: 6:14, 2° tot 4).

²³ Aan te passen naar gelang het geval (BV: artikel 5:12, eerste lid, met uitzondering van het 5° en het 8° ; CV: 6:13, eerste lid, met uitzondering van het 5° en het 8°).

Verantwoordelijkheden van de [commissaris] [bedrijfsrevisor]

Onze verantwoordelijkheid bestaat erin een conclusie met beperkte mate van zekerheid tot uitdrukking te brengen over de aan ons voorgelegde staat van activa en passiva van de Vennootschap, afgesloten op [DATUM] met een balanstotaal van [BEDRAG] EUR en een nettoactief van [BEDRAG] EUR, in het kader van de omzetting van de Vennootschap.

Wij hebben onze beoordeling uitgevoerd overeenkomstig het in België van toepassing zijnde normatief kader.

Onze werkzaamheden zijn er inzonderheid op gericht na te gaan of er geen elementen zijn waaruit blijkt dat het nettoactief, zoals dat blijkt uit de staat van activa en passiva, opgemaakt door het bestuursorgaan van de Vennootschap, in alle van materieel belang zijnde opzichten, overgewaardeerd is.

Onder nettoactief wordt verstaan: het totaalbedrag van de activa, verminderd met de voorzieningen, de schulden en, behoudens in uitzonderlijke gevallen te vermelden en te motiveren in de toelichting bij de jaarrekening, de nog niet afgeschreven bedragen van de oprichtings- en uitbreidingskosten en de kosten voor onderzoek en ontwikkeling.

Onze opdracht bestaat uit het verzoeken om inlichtingen, in hoofdzaak bij de voor financiën en administratie verantwoordelijke personen, alsmede uit het uitvoeren van cijferanalyses en andere beoordelingswerkzaamheden. De reikwijdte van onze opdracht is aanzienlijk geringer dan die van een controle met het oog op een redelijke zekerheid. 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 controleopdracht mogelijk worden onderkend. Bijgevolg brengen wij geen controleoordeel tot uitdrukking.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen onderbouwende informatie voldoende en geschikt is als basis voor onze conclusie.

Beperking van het gebruik van ons verslag

Dit verslag werd enkel opgesteld in uitvoering van artikel [XX] van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen in het kader van de omzetting van een [rechtsvorm] naar een [rechtsvorm] zoals hierboven beschreven, en mag niet worden gebruikt voor andere doeleinden.

[plaats en datum]

[Benaming van het kantoor van de bedrijfsrevisor XYZ]

[Commissaris]

Vertegenwoordigd door

[Naam]

[Bedrijfsrevisor]

Handtekening

Bijlagen bij het verslag

[Ondertekende staat van activa en passiva, met inbegrip van de waarderingsregels en het verslag van het bestuursorgaan]

2.3. Verslag aan de buitengewone algemene vergadering ⁽²⁴⁾ van [rechtsvorm] [X] betreffende de beoordeling van de staat van activa en passiva in het kader van de omzetting van een [rechtsvorm kapitaalhoudende entiteit ⁽²⁵⁾] naar een [rechtsvorm kapitaalhoudende entiteit]

Overeenkomstig artikel [XX] van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen brengen wij in onze hoedanigheid van [commissaris] [bedrijfsrevisor] het verslag uit gericht aan de (buitengewone) algemene vergadering ⁽²⁴⁾ van de [om te zetten entiteit [X]] over de staat van activa en passiva in het kader van de omzetting van [rechtsvorm kapitaalhoudende entiteit] [X] naar [rechtsvorm kapitaalhoudende entiteit] [Y].

Wij werden voor deze opdracht door het bestuursorgaan aangesteld op datum van XX en hebben de beoordeling uitgevoerd van de hierbij gevoegde staat van activa en passiva per xx/xx/xx van de [rechtsvorm kapitaalhoudende entiteit ⁽²⁵⁾, [X ⁽²⁶⁾] (hierna: “de Vennootschap/de VZW/de IVZW/de Stichting”) opgesteld in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel. [Beschrijving van de context van de tussenkomst in algemene bewoordingen]

Conclusie van verslag

Conclusie zonder voorbehoud

Op grond van de beoordeling is niets onder onze aandacht gekomen dat ons ertoe aanzet van mening te zijn dat de staat van activa en passiva, in alle van materieel belang zijnde aspecten, niet is opgesteld in overeenstemming met het boekhoudkundige referentiestelsel en dat het nettoactief, vastgesteld in de door het bestuursorgaan opgestelde staat van activa en passiva, in alle van materieel belang zijnde opzichten, overgewaardeerd is.

Indien van toepassing: Het nettoactief van de Vennootschap is kleiner dan het in de staat van activa en passiva opgenomen kapitaal, vermeerderd met alle reserves die krachtens de wet of de statuten niet mogen worden uitgekeerd. Het verschil bedraagt [BEDRAG] EUR.

²⁴ Het bestuursorgaan in geval van een stichting.

²⁵ In geval van een (I)VZW of een stichting gaat het om fondsen (art. 3:171, §2, I. KB 29 april 2019).

²⁶ Vermelden van de benaming, de zetel, het KBO, enz.

[Overige aangelegenheid]

[Mogelijke situatie waarin een paragraaf inzake overige aangelegenheden als nuttig kan worden geacht: De wettelijke termijnen inzake het voorleggen van het verslag van het bestuursorgaan en van ons verslag konden niet gerespecteerd worden. Wij zijn evenwel in staat geweest om de nodige werkzaamheden uit te voeren.]

Verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor het opstellen van de 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 3:1, § 1, eerste lid WVV, en het berekenen van het nettoactief alsook voor de naleving van de door het WVV vereiste voorwaarden die op de omzetting van toepassing zijn.

[Indien van toepassing: Overeenkomstig artikel 14:12 ⁽²⁷⁾ van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen inzake de eventuele aansprakelijkheid bij omzetting, is het bestuursorgaan van de om te zetten vennootschap, niettegenstaande enig andersluidend beding, jegens de betrokkenen hoofdelijk gehouden (i) tot betaling van het eventuele verschil tussen het nettoactief van de vennootschap ná omzetting en het bij het Wetboek van vennootschappen voorgeschreven minimumbedrag van het maatschappelijk kapitaal, (ii) voor de overwaardering van het netto-actief zoals blijkt uit de staat van activa en passiva en (iii) tot vergoeding van de schade die het onmiddellijke en rechtstreekse gevolg is, hetzij van de nietigheid van de omzettingsverrichting wegens de niet-naleving van de regels bepaald in de artikelen 7:15, 2° tot 4° ⁽²⁸⁾ of artikel 14:10, eerste lid, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, hetzij wegens het ontbreken of de onjuistheid van de vermeldingen voorgeschreven in de artikelen 7:14, met uitzondering van het 7° en de punten 10° tot 12° ⁽²⁹⁾ en 14:10, tweede lid, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.]

De beoordeling van de staat van activa en passiva door [de commissaris/de bedrijfsrevisor] ontslaat noch het bestuursorgaan, noch

²⁷ Aan te passen naargelang van het geval (cf. artikelen 14:45 en 14:50 WVV).

²⁸ Aan te passen naargelang van het geval.

²⁹ Aan te passen naar gelang het geval.

de voor financiën en administratie verantwoordelijke personen van hun verantwoordelijkheden.

Verantwoordelijkheden van de [commissaris] [bedrijfsrevisor]

Onze verantwoordelijkheid bestaat erin een conclusie met beperkte mate van zekerheid tot uitdrukking te brengen over de aan ons voorgelegde staat van activa en passiva van [de Vennootschap/de VZW/de IVZW/de Stichting], afgesloten op [DATUM] met een balanstotaal van [BEDRAG] EUR en een nettoactief van [BEDRAG] EUR, in het kader van de omzetting van [de Vennootschap/de VZW/de IVZW/de Stichting].

Wij hebben onze beoordeling uitgevoerd overeenkomstig het in België van toepassing zijnde normatief kader.

Onze werkzaamheden zijn er inzonderheid op gericht na te gaan of er geen elementen zijn waaruit blijkt dat het nettoactief, zoals dat blijkt uit de staat van activa en passiva, opgemaakt door het bestuursorgaan van [de Vennootschap/de VZW/de IVZW/de Stichting], in alle van materieel belang zijnde opzichten, overgewaardeerd is.

Onder nettoactief wordt verstaan: het totaalbedrag van de activa, verminderd met de voorzieningen, de schulden en, behoudens in uitzonderlijke gevallen te vermelden en te motiveren in de toelichting bij de jaarrekening, de nog niet afgeschreven bedragen van de oprichtings- en uitbreidingskosten en de kosten voor onderzoek en ontwikkeling.

Onze opdracht bestaat uit het verzoeken om inlichtingen, in hoofdzaak bij de voor financiën en administratie verantwoordelijke personen, alsmede uit het uitvoeren van cijferanalyses en andere beoordelingswerkzaamheden. De reikwijdte van onze opdracht is aanzienlijk geringer dan die van een controle met het oog op een redelijke zekerheid. 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 controleopdracht mogelijk worden onderkend. Bijgevolg brengen wij geen controleoordeel tot uitdrukking.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen onderbouwende informatie voldoende en geschikt is als basis voor onze conclusie.

Bepanking van het gebruik van ons verslag

Dit verslag werd enkel opgesteld in uitvoering van artikel [XX] van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen in het kader van de omzetting van een [rechtsvorm] naar een [rechtsvorm] zoals hierboven beschreven, en mag niet worden gebruikt voor andere doeleinden.

[plaats en datum]

[Benaming van het kantoor van de beroepsbeoefenaar XYZ]

[Commissaris]

Vertegenwoordigd door

[Naam]

[Bedrijfsrevisor/ Gecertificeerd accountant]

Handtekening

Bijlagen bij het verslag

[Ondertekende staat van activa en passiva, met inbegrip van de waarderingsregels en het verslag van het bestuursorgaan]

2.4. Verslag aan de buitengewone algemene vergadering van [rechtsvorm] [X] betreffende de beoordeling van de staat van activa en passiva in het kader van de omzetting van een [rechtsvorm kapitaallose vennootschap] naar een [rechtsvorm kapitaallose vennootschap] [Y]

Overeenkomstig artikel [XX] van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen brengen wij in onze hoedanigheid van [commissaris] [bedrijfsrevisor] het verslag uit gericht aan de (buitengewone) algemene vergadering van de [om te zetten vennootschap [X]] over de staat van activa en passiva in het kader van de omzetting van [rechtsvorm kapitaallose vennootschap] [X] naar [rechtsvorm kapitaallose vennootschap] [Y].

Wij werden voor deze opdracht door het bestuursorgaan [of ingeval van een vennootschap onder firma en een commanditaire vennootschap door de algemene vergadering (art. 14:4 WW)] aangesteld op datum van XX en hebben de beoordeling uitgevoerd van de hierbij gevoegde staat van activa en passiva per xx/xx/xx van de [rechtsvorm kapitaallose vennootschap, [X ⁽³⁰⁾]] (hierna: “de Vennootschap”) opgesteld in overeenstemming met het in België van toepassing zijnde boekhoudkundig referentiestelsel. [Beschrijving van de context van de tussenkomst in algemene bewoordingen]

Conclusie van verslag

Conclusie

Op grond van de beoordeling is niets onder onze aandacht gekomen dat ons ertoe aanzet van mening te zijn dat de staat van activa en passiva, in alle van materieel belang zijnde aspecten, niet is opgesteld in overeenstemming met het boekhoudkundige referentiestelsel en dat het nettoactief, vastgesteld in de door het bestuursorgaan opgestelde staat van activa en passiva, in alle van materieel belang zijnde opzichten, overgewaardeerd is.

[Overige aangelegenheid]

[Mogelijke situatie waarin een paragraaf inzake overige aangelegenheden als nuttig kan worden geacht: De wettelijke termijnen inzake het voorleggen van het verslag van het bestuursorgaan en van ons verslag konden niet gerespecteerd worden. Wij zijn evenwel in staat geweest om de nodige werkzaamheden uit te voeren.]

³⁰ Vermelden van de benaming, de zetel, het KBO, enz.

Verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan

Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor het opstellen van de 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 3:1, § 1, eerste lid WVV, en het berekenen van het nettoactief alsook voor de naleving van de door het WVV vereiste voorwaarden die op de omzetting van toepassing zijn.

[Indien van toepassing: Overeenkomstig artikel 14:12 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen inzake de eventuele aansprakelijkheid bij omzetting, is het bestuursorgaan [zijn de vennoten van een vennootschap onder firma, de gecommanditeerde vennoten van een commanditaire vennootschap en de leden van het bestuursorgaan] van de om te zetten vennootschap, niettegenstaande enig andersluidend beding, jegens de betrokkenen hoofdelijk gehouden (i) voor de overwaardering van het netto-actief zoals blijkt uit de staat van activa en passiva en (ii) tot vergoeding van de schade die het onmiddellijke en rechtstreekse gevolg is, hetzij van de nietigheid van de omzettingsverrichting wegens de niet-naleving van de regels bepaald in de artikelen 5:13, 2° tot 4° ⁽³¹⁾ of artikel 14:10, eerste lid, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, hetzij wegens het ontbreken of de onjuistheid van de vermeldingen voorgeschreven in de artikelen 5:12, eerste lid, met uitzondering van het 5° en het 8° ⁽³²⁾ en 14:10, tweede lid, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.]

De beoordeling van de staat van activa en passiva door [de commissaris/de bedrijfsrevisor] ontslaat noch het bestuursorgaan, noch de voor financiën en administratie verantwoordelijke personen van hun verantwoordelijkheden.

Verantwoordelijkheden van de [commissaris] [bedrijfsrevisor]

Onze verantwoordelijkheid bestaat erin een conclusie met beperkte mate van zekerheid tot uitdrukking te brengen over de aan ons voorgelegde staat van activa en passiva van de Vennootschap, afgesloten op [DATUM] met een balanstotaal van [BEDRAG] EUR en een nettoactief van [BEDRAG] EUR, in het kader van de omzetting van de Vennootschap.

³¹ Aan te passen naar gelang het geval (BV: artikel 5:13, 2° tot 4°; CV: 6:14, 2° tot 4°).

³² Aan te passen naar gelang het geval (BV: artikel 5:12, eerste lid, met uitzondering van het 5° en het 8°; CV: 6:13, eerste lid, met uitzondering van het 5° en het 8°).

Wij hebben onze beoordeling uitgevoerd overeenkomstig het in België van toepassing zijnde normatief kader.

Onze werkzaamheden zijn er inzonderheid op gericht na te gaan of er geen elementen zijn waaruit blijkt dat het nettoactief, zoals dat blijkt uit de staat van activa en passiva, opgemaakt door het bestuursorgaan van de Vennootschap, in alle van materieel belang zijnde opzichten, overgewaardeerd is.

Onder nettoactief wordt verstaan: het totaalbedrag van de activa, verminderd met de voorzieningen, de schulden en, behoudens in uitzonderlijke gevallen te vermelden en te motiveren in de toelichting bij de jaarrekening, de nog niet afgeschreven bedragen van de oprichtings- en uitbreidingskosten en de kosten voor onderzoek en ontwikkeling.

Onze opdracht bestaat uit het verzoeken om inlichtingen, in hoofdzaak bij de voor financiën en administratie verantwoordelijke personen, alsmede uit het uitvoeren van cijferanalyses en andere beoordelingswerkzaamheden. De reikwijdte van onze opdracht is aanzienlijk geringer dan die van een controle met het oog op een redelijke zekerheid. 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 controleopdracht mogelijk worden onderkend. Bijgevolg brengen wij geen controleoordeel tot uitdrukking.

Wij zijn van mening dat de door ons verkregen onderbouwende informatie voldoende en geschikt is als basis voor onze conclusie.

Bepanking van het gebruik van ons verslag

Dit verslag werd enkel opgesteld in uitvoering van artikel [XX] van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen in het kader van de omzetting van een [rechtsvorm] naar een [rechtsvorm] zoals hierboven beschreven, en mag niet worden gebruikt voor andere doeleinden.

[plaats en datum]

[Benaming van het kantoor van de beroepsbeoefenaar XYZ]

[Commissaris]

Vertegenwoordigd door

[Naam]

[Bedrijfsrevisor/ Gecertificeerd accountant]

Handtekening

Bijlagen bij het verslag

*[Ondertekende staat van activa en passiva, met inbegrip van de waarderingsregels
en het verslag van het bestuursorgaan]*