

## 1. Context

Overeenkomstig artikel 31 van de wet van 7 december 2016 tot organisatie van het beroep van en het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, vond de openbare raadpleging omtrent deze ontwerpnormen plaats van 19 oktober 2021 tot 18 december 2021.

Het IBR heeft binnen deze termijn van 6 respondenten (bedrijfsrevisoren, bedrijfsrevisorenkantoren die de vennoten en de medewerkers vertegenwoordigen, alsook van andere belanghebbende partijen) een reactie ontvangen. In het kader van de regelgeving betreffende de bescherming van het privéleven, werd de uitdrukkelijke toestemming van de respondenten gevraagd om de integrale brieven te publiceren op de website van het IBR.<sup>1</sup>

In punt 3 van deze nota wordt een overzicht van de gepubliceerde ontvangen commentaren verstrekt alsook het standpunt van de Raad van het IBR, in voorkomend geval, aangevuld met de paragrafen van de ontwerpnorm die worden gewijzigd.

De aangepaste ontwerpnorm inzake de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de omzetting van een entiteit werd goedgekeurd door de Raad van het IBR op 27 april en 28 oktober 2022. De Raad heeft vastgesteld dat de wettelijke procedure werd gevolgd en dat het dan ook niet nodig is om een nieuwe openbare raadpleging te organiseren.

## 2. Voorafgaande opmerkingen

- 2.1. De Raad van het IBR dankt de verschillende respondenten voor hun bemerkingen. Dankzij deze reacties kan de Raad ten volle zijn doelstelling vervullen bij het formuleren van normen, met name komen tot kwalitatief hoogstaande normatieve teksten.
- 2.2. Voorafgaand wenst de Raad in te gaan op een aantal algemene opmerkingen.
- 2.3. Deze opdracht is door het WVV toevertrouwd aan zowel de bedrijfsrevisoren (al dan niet in hun hoedanigheid van commissaris) als aan de gecertificeerd accountants (voorheen de externe accountants). Voor de Raad van het IBR is het van algemeen belang dat de Belgische bedrijfsrevisoren beschikken over een kwaliteitsmanagementsysteem voor de uitvoering van revisorale opdrachten dat overeenstemt met kwalitatief hoogstaande standaarden die internationaal erkend worden. De Raad van het IBR heeft dan ook besloten om de International Standards on Quality Management (ISQM) 1 & 2 van toepassing te maken in het Belgisch normatief kader voor de bedrijfsrevisoren. Teneinde het algemeen belang te vrijwaren door de ontwikkeling van een kwalitatief normatief kader voor de opdrachten die door of krachtens de wet aan de bedrijfsrevisoren – al dan niet gedeeld met de gecertificeerd accountants – toevertrouwt, heeft de Raad van het IBR besloten om voor de opdracht die het voorwerp uitmaakt van onderhavige norm, geen gemeenschappelijke norm te formuleren, maar een norm die in eerste instantie enkel van toepassing is op de bedrijfsrevisoren.
- 2.4. De Raad van het IBR heeft meer precisering aangebracht in de verwijzingen naar de wetsartikels, daar waar dit nuttig was. Alvorens de ontwerpnorm voorgelegd werd aan de HREB en de minister werd deze op taalgebruik (grammatica en spelling) nagelezen.
- 2.5. Een aantal wijzigingen vloeit voort uit de bezorgdheid van de Raad om te streven naar coherentie met andere normen, hetzij naar aanleiding van een verzoek tot herformulering van de HREB, hetzij naar aanleiding van een reactie op de openbare raadpleging die een andere ontwerpnorm betrof maar die betrekking had op een paragraaf die in diverse normen verschijnt.

<sup>1</sup> Het opstellen van normen kan beschouwd worden als een opdracht van algemeen belang in de zin van artikel 6.1. a) van de Algemene verordening gegevensbescherming (AVG) (Engels: General Data Protection Regulation (GDPR)). Derhalve worden het volledig dossier (reactie, naam en voornaam en in voorkomend geval de entiteit die de respondent vertegenwoordigt) overgemaakt aan de Hoge Raad voor de Economische beroepen en aan de minister van Economie.

2.6. De opmerkingen inzake de lengte en disproportionaliteit van de ontwerpnorm(en) en het taalgebruik betreft meerdere ontwerpnormen. De Raad van het IBR verwijst in deze context naar artikel 31, §5 wet 7-12-2016: *“De toepassing van de normen en aanbevelingen is evenredig met de omvang en de complexiteit van de activiteiten van de entiteiten waarvoor een revisorale opdracht wordt uitgevoerd.”* De evenredige toepassing is dan ook inherent aan elke norm die door het IBR wordt geformuleerd. Om de evenredige toepassing in de context van deze norm in herinnering te brengen, werd een nieuwe considerans 6 toegevoegd die dit toelicht.

2.7. Inzake Advies 2019/12 van het IBR inzake het toepassingsgebied van de controle- en beoordelingsnormen merkte een respondent op dat de ontwerpnorm inzake fusies en splitsingen in (4) vermeldt dat de ISA’s, ISRE 2410 en de Norm 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 voor deze opdracht geen aanvullend karakter hebben omwille van het sui-generis karakter van deze opdracht. Volgens de toepassingsgebiedentabel gehecht aan voormeld advies is eerst de specifieke norm van toepassing, in voorkomend geval de gemeenschappelijke KMO-norm en in voorkomend geval aangevuld met nuttige aspecten uit de ISA’s. Dit advies zal worden aangepast in het licht van de nieuwe norm.

### 3. Standpunt van de Raad inzake de ontvangen commentaren

Onderwerp	Reactie van de respondent(en)	Standpunt van de Raad	Referentie naar de betrokken paragrafen uit de ontwerpnorm
1. Beroepsgeheim	<p>Een respondent merkt op dat er ook geen geheimhoudingsplicht geldt voor de gecertificeerd accountant en stelt voor §A13, lid 3 als volgt te wijzigen: “Er geldt geen geheimhoudingsplicht voor de uitwisseling van informatie tussen de commissarissen, of bedrijfsrevisoren of gecertificeerde accountants van vennootschappen ...”.</p> <p>Ook een andere respondent werpt dat de vraag rond de informatie-uitwisseling tussen een gecertificeerd accountant en een bedrijfsrevisor moet worden geregeld. Als immers het beroepsgeheim van toepassing is, kan het zijn dat een essentiële vereiste van de norm niet kan worden toegepast, in een opdracht die minstens 2 vennootschappen betreft. Deze respondent oppert dat in dat geval de opdracht voor beide vennootschappen of door een bedrijfsrevisor, of door een gecertificeerd accountant moet worden uitgevoerd.</p>	De Raad heeft nota genomen van de bemerking. Het voorstel om de opdracht te beperken tot of revisoren, of gecertificeerd accountants is marktbeperkend, en kan niet worden ondersteund. Intussen werd de situatie van de geheimhoudingsplicht met de gecertificeerd accountants geregeld door een wetwijziging.	§A13, lid 3
2. Informatie aan de ondernemingsraad	Een respondent herinnert eraan dat het KB van 27 november 1973 houdende reglementering van de economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraden in art. 25 bepaalt dat de ondernemingsraad dient geïnformeerd te worden bij elke gebeurtenis die een belangrijke weerslag kan hebben op de onderneming. Met andere woorden, dat derden worden ingelicht van de verrichting door een vermelding in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad, zoals gesteld in §A20, is voor wat de ondernemingsraad betreft onvoldoende. Er wordt verwezen naar tip 21 van de IBR-brochure “24 praktische tips”.	De Raad heeft nota genomen van de bemerking en zal dit bekijken in het kader van de norm ondernemingsraad, die op dit moment wordt herzien. De ondernemingsraad moet immers geïnformeerd worden over elke gebeurtenis en beslissing die een belangrijke weerslag kan hebben op de onderneming. Deze verplichting is van toepassing op ingrijpende veranderingen die onder meer betrekking hebben op de structuur van de onderneming.	§A20
3. Overname van een vennootschap met een negatief economisch netto-actief door een	1. Het WVV behandelt vandaag kapitaallose vennootschappen. De meerderheid van de rechtsleer meent dat de uitgifte van aandelen nog steeds een inbreng veronderstelt, zelfs in kapitaallose vennootschappen, maar deze inbreng kan, voor de aandeelhouders van vennootschappen in moeilijkheden, samengevat worden als een inbreng in natura die erin bestaat dat zij zich tot het uiterste hebben ingespannen om de fusie harmonieus te doen verlopen, al was het maar door het fusievoorstel te bekrachtigen.	De Raad herinnert aan de positie in de rechtsleer dat er geen fusie kan plaatsvinden als er een negatief boekhoudkundig nettoactief is. Bij een positief economisch nettoactief kan het wel (positie ICCI en CBN). De door de respondent aangehaalde punten zouden het voorwerp moeten uitmaken van rechtsleer, niet van deze norm.	

vennootschap met een positief economisch netto-actief	<p>2. Het WVV laat vandaag een fusie van vzw's toe zonder te vereisen dat de overgenomen vzw over een positief economisch nettoactief beschikt, zonder uit te sluiten dat zij van rechtswege lid worden van de verkrijgende VZW (art. 13:1, § 2).</p> <p>3. Het algemeen belang vereist vandaag, met name gezien de eerste effecten van de gezondheidscrisis, dat fusies van vennootschappen, waarvan sommige in moeilijkheden kunnen verkeren, worden toegestaan zonder dat de bestuursorganen moeten beweren en de beroepsbeoefenaren moeten valideren dat er sprake zou zijn van een positief economisch netto-actief naast een negatief boekhoudkundig netto-actief. Herstructurerings die faillissementen, buitensporig banenverlies, enz. voorkomen (betreurenswaardige verschijnselen die door een fusie kunnen worden vermeden) moeten worden aangemoedigd in plaats van ontmoedigd, op voorwaarde dat een dergelijke herstructurering met volledige kennis van zaken binnen de betrokken vennootschappen en in volledige transparantie tegenover derden wordt uitgevoerd. Integendeel, een te ver teruggeschoven standpunt over het vennootschapsrecht zou de redding van vennootschappen kunnen verhinderen, ook al zouden werknemers-vertegenwoordigers, bestuurders, bankiers, enz. met de geplande verrichting instemmen!</p> <p>Een onthoudende of afkeurende verklaring van een beroepsbeoefenaar mag legitieme verrichtingen niet verhinderen, met name in de context van kleine en middelgrote ondernemingen waar de aandeelhouders zich ten volle bewust zijn van de gevoeligheid van de verrichting en het bestuursorgaan van zijn verantwoordelijkheden ten aanzien van derden.</p>		
4. Modelverslag	Het modelverslag is gericht aan de algemene vergadering. Een respondent merkt op dat dit te richten is aan de buitengewone algemene vergadering.	De Raad gaat hiermee akkoord.	Modelverslag
5. Structuur modelverslag	Een respondent merkt op dat in het modelverslag eerst de verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan en de commissaris/bedrijfsrevisor worden opgenomen en pas daarna de conclusie en de basis voor de conclusie. In andere templates worden eerst de oordeelsparagraaf en de basis voor het oordeel vermeld, gevolgd door de verantwoordelijkheden.	<p>In het kader van de ontwerpnorm ontbinding, werd dezelfde opmerking gemaakt. De Raad beslist om een consistente structuur van alle modelverslagen aan te houden en het modelverslag aan te passen zodat de conclusie eerst komt.</p> <p>Het modelverslag werd aangepast.</p>	Modelverslag
6. Modelverslag – conclusie (1)	<p>De conclusie luidt: <i>“Op basis van onze werkzaamheden, zijn wij van mening dat</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>De door de bestuursorganen gehanteerde waarderingsmethoden, zoals opgenomen in het [fusievoorstel] [splitsingsvoorstel], in het gegeven geval passend zijn;”</i></li> </ul> <p>Een respondent merkt op dat het WVV oplegt welke vermeldingen minimaal opgenomen moeten worden in het fusie- of splitsingsvoorstel. De beschrijving van de gehanteerde waarderingsmethoden is geen verplichte vermelding. Deze respondent stelt voor om te verwijzen naar het verslag van het bestuursorgaan in plaats van naar het fusie- of splitsingsvoorstel.</p> <p>Een andere respondent merkt op dat volgens art. 12:26 WVV de verklaring van de commissaris/ bedrijfsrevisor ten minste moet aangeven volgens welke methoden de</p>	<p>Conform de wet dient de bedrijfsrevisor verslag uit te brengen over het voorstel en niet over het verslag van het bestuursorgaan. Het is inderdaad in het verslag van het bestuursorgaan dat de methoden worden beschreven. Daarom beslist de Raad om de verwijzing naar het voorstel in de conclusie te schrappen.</p> <p>De vermelding van de methoden volgens dewelke de ruilverhouding is vastgesteld wordt toegevoegd in de basis voor de conclusie.</p>	Modelverslag

	voorgestelde ruilverhouding is vastgesteld. Dit vinden we echter niet terug in het modelverslag.		
7. Modelverslag – conclusie (2)	<p>Het tweede deel van de conclusie luidt:  <i>“Op basis van onze werkzaamheden, zijn wij van mening dat (...)</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>[het betrekkelijk gewicht, dat bij de vaststelling van de in aanmerking genomen waarde aan deze methoden is gehecht, is [...]]; en”</i></li> </ul> <p>Een respondent vraagt te verduidelijken hoe deze zin aangevuld dient te worden bij het geven van de conclusie over het betrekkelijk gewicht.</p>	<p>De wet vereist allereerst aan te geven of de ruilverhouding relevant en redelijk is. De Raad heeft dan ook beslist om de volgorde van de conclusie om te draaien. Het betrekkelijk gewicht moet leiden tot een ruilverhouding die relevant en redelijk is. De conclusie wordt aldus aangepast.</p> <p>In §38 wordt de finaliteit van het onderzoek van het betrekkelijk gewicht toegevoegd, met name met als doel te kunnen concluderen dat de ruilverhouding relevant en redelijk is.</p>	<p>Modelverslag  §38</p>