

ADVIES OVER DE PARLEMENTAIRE VRAAG VAN SENATOR
W. PEETERS VAN 20 MEI 1985.

Vraag : Accountants en bedrijfsrevisoren - Inschrijving in handelsregister.

De wet op de hervorming van het revisoraat voorziet in de reglementering van het beroep van accountant.

In de omschrijving van de werkzaamheden van de accountant staat onder punt 4 geschreven : "De organisatie en het voeren van de boekhouding van derden".

Het voeren van een boekhouding van derden kan gebeuren als computerservicebureau (verwerking van de verstrekte gegevens) of daadwerkelijk het uitvoeren van de inschrijvingen in de wettelijke dagboeken van de opdrachtgever.

Vermits prestaties van een accountant alsmede deze van een bedrijfsrevisor gerangschikt worden onder "het vrije beroep" is normaliter geen inschrijving in het handelsregister vereist.

Nochtans komen onder de nomenclatuur van de inschrijvingen in het handelsregister de termen "boekhoudbureau, adviesbureau voor fiskale aangelegenheden ..." voor.

Dit kan wel voor verwarring zorgen en daarom vernam ik graag van de geachte Minister :

1. Is een accountant of bedrijfsrevisor die zich tot de wettelijk opgesomde werkzaamheden beperkt, verplicht een inschrijving in het handelsregister te nemen ? .

2. Indien ja, op welke basis en voor welke activiteiten ?

./..

ANTWOORD :

De hoedanigheid van handelaar en de eraan verbonden verplichting tot inschrijving in het handelsregister worden bepaald door de artikelen 1 en 2 van het Wetboek van Koophandel.

Artikel 1 stelt dat handelaar is, hij die daden stelt die door de wet daden van koophandel worden genoemd, en daarvan hoofdzakelijk of aanvullend zijn gewoon beroep maakt. Dergelijke daden veronderstellen speculatie of een winstoogmerk.

Artikel 2 bepaalt dat "iedere onderneming van agentschappen en zakenkantoren" een handelsdaad uitmaakt. Een agentschap of een zakenkantoor is een inrichting die met winstoogmerk andermans belangen waarneemt (Fredericq, Handboek van Belgisch Handelsrecht, I, 1971, blz. 136, nr. 113; VAN RIJN-HEENEN, Principes de droit commercial, T.I. nr. 380, Hof van beroep Brussel, 29/01/1975, Pas. 1975, II, 103).

Het volstaat dat men zijn diensten aanbiedt aan het publiek en daartoe georganiseerd is; het louter feit dat de prestaties van intellectuele aard zijn betekent nog niet dat ze geen handelsactiviteit kunnen inhouden; het bestaan van deontologische regels is niet strijdig met de hoedanigheid van handelaar.

Wat de bedrijfsrevisoren betreft kan gesteld worden dat de door de wet voorbehouden en opgelegde taken van verslaggeving aan de ondernemingsraad en het uitoefenen van de opdracht van commissaris-revisor, duidelijk geen zaakwaarneming en bijgevolg ook geen daden van koophandel uitmaken. De essentie van de opdracht van de bedrijfsrevisor is immers dat hij zijn opdracht, ook al is ze vanzelfsprekend bezoldigd, in volle onafhankelijkheid uitoefent, terwijl de essentie van de zaakwaarneming precies is dat de zaakwaarnemer zich met zijn opdrachtgever identificeert voor al diens zakelijke belangen.

Wat de niet voorbehouden activiteiten betreft stelt artikel 7 bis van de wet op het bedrijfsrevisoraat (zoals gewijzigd door artikel 40 van de wet van 21 februari 1985) dat de bedrijfsrevisor geen enkele commerciële bedrijvigheid mag uitoefenen.

Dit sluit uiteraard iedere geregelde activiteit uit bestaande uit daden van koophandel in de zin van artikel 2 van het Wetboek van Koophandel, en iedere vorm van zaakwaarneming zoals bedoeld in genoemd artikel 2.

De conclusie is dat de bedrijfsrevisor, tenzij hij de wet zou overtreden, niet als een handelaar kan worden beschouwd en bijgevolg ook niet moet inschreven worden in het handelsregister.

De bedrijfsrevisoren die zich tijdens de overgangsregeling van artikel 67 van de wet van 21 februari 1985, verenigen in een handelsvennootschap met burgerlijk doel, dienen evenwel voor hun vennootschap een inschrijving te vragen in het register der burgerlijke vennootschappen.

./..

Voor de accountants liggen de zaken minder duidelijk. Volgens de lijst van de ondernemingen die verplicht zijn een inschrijving in het handelsregister aan te vragen (vastgesteld bij K.B. van 31/08/1964) vallen boekhoudbureaus, met inbegrip van het accountantsonderzoek, evenals adviesbureaus inzake fiscale, financiële, sociale en handelsaangelegenheden, onder de toepassing van de wetgeving op het handelsregister. Accountants en verenigingen of vennootschappen van accountants vallen dus in principe onder de verplichting om een inschrijving in het handelsregister aan te vragen.

De wet van 21 februari 1985 heeft wellicht impliciet hierin een zekere wijziging gebracht. Art. 81 van voornoemde wet staat immers uitdrukkelijk toe dat mits toestemming van het Instituut van Accountants, de accountant commerciële activiteiten mag ontplooiën. Het is duidelijk dat een uitdrukkelijke toestemming tot het voeren van commerciële activiteiten weinig zin heeft voor een accountant, wanneer hij uit hoofde van zijn hoofdactiviteit zelf (accountancy) reeds als een handelaar zou moeten worden beschouwd.

Bovendien stelt de wet van 21 februari 1985 in art. 100 de mogelijkheid open voor een accountant om toe te treden tot een burgerlijke professionele vennootschap. Dit veronderstelt dat het beroep van accountant zelf, of althans de in art. 78 van de wet voor de accountant voorbehouden activiteiten, als een burgerlijke, niet commerciële activiteit moet worden beschouwd.

Hieruit dient men te besluiten dat de accountant die zich beperkt tot de voorbehouden activiteiten geen inschrijving dient te nemen in het handelsregister.

Evenwel staat artikel 81 van de wet uitdrukkelijk toe dat mits toestemming van het Instituut de accountant commerciële activiteiten mag ontplooiën. De accountant die naast zijn voorbehouden taken dergelijke commerciële activiteiten ontplooit met of zonder de instemming van het Instituut wordt handelaar in de zin van artikel 2 van het Wetboek van Koophandel en moet een inschrijving vragen in het handelsregister. Voor accountants die evenwel geen enkele commerciële activiteit ontplooiën geldt deze verplichting niet.

Wat de vennootschappen van accountants betreft moet in afwachting van de invoering van de burgerlijke professionele vennootschap worden aangenomen dat zij handelsvennootschappen zijn in de zin van het Wetboek van Koophandel met verplichting tot inschrijving in het handelsregister. Dit volgt uit artikel 81 § 1 van de wet van 21 februari 1985, vermits de commerciële activiteiten door dergelijke vennootschappen steeds mogen worden uitgeoefend, zonder voorafgaandelijke toestemming van het Instituut.

Dit volgt eveneens uit artikel 100 van genoemde wet waar de hoedanigheid van lid van het Instituut van accountants in afwachting van de invoering van de burgerlijke professionele vennootschap kan verworven worden door alle rechtspersonen (met inbegrip van zuivere handelsvennootschappen) terwijl voor de bedrijfsrevisoren in artikel 67 van dezelfde wet van 21 februari 1985 slechts wordt toegekend aan burgerlijke vennootschappen die de vorm van een handelsvennootschap aannemen. Hieruit mag men aannemen dat een vennootschap van accountants een echte handelsvennootschap kan zijn en dan ook logischerwijze moet worden ingeschreven in het handelsregister.

Uitzondering hierop vormen deze vennootschappen van accountants die zich zouden beperken tot de voorbehouden activiteiten in artikel 78 en die zouden worden opgemaakt als een burgerlijke vennootschap met de vorm van een handelsvennootschap. Voor deze vennootschap is er geen verplichting tot inschrijving in het handelsregister, maar wel tot inschrijving in het register van de burgerlijke vennootschappen.

Het burgerlijk doel van deze vennootschap zou in dergelijk geval evenwel duidelijk moeten blijken uit haar beperkte statutaire doelomschrijving in de zin van de voorbehouden activiteiten vermeld in artikel 78 van de wet van 21 februari 1985 en ook tot deze activiteiten beperkt blijven.