

## 7. ADVIES MET BETREKKING TOT DE CONTROLENORMEN OP INBRENG EN QUASI-INBRENG.

D.2/02/1995

### Geraadpleegde werken:

Gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen, art. 29bis en quater, 34, 34bis, § 4 bis, 120 bis en quater, 122, § 3 en 147 quater tot sexies.

Wet van 17 juli 1989 op de economische samenwerkingsverbanden, artikel 11.

Algemene controlenormen van het I.B.R. (2 december 1983).

Normen van het I.B.R. inzake de controle van inbrengen die niet uit geld bestaan (3 februari 1978, gewijzigd op 2 maart 1984).

I.B.R., «Controle op inbreng in natura», C.B.N.C.R., 4/1988.

I.B.R., «Werkzaamheden van de juridische Commissie van het Instituut der Bedrijfsrevisoren», C.B.N.C.R., 3/1988.

I.B.R., «Inbreng in immateriële waarden», C.B.N.C.R., 3/1989 en «Immateriële waarden II», C.B.N.C.R., 4/1990.

I.B.R., Vademecum, t. II, pp. 333 en volg.

I.B.R., Jaarverslagen.

Koninklijk Besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren (B.S. 18 januari 1994, p. 940).

\*  
\*                      \*

Het ontwerp van normen dat, gelet op de gelijkheid tussen beide opdrachten, zowel de controle op inbreng in natura als de controle op quasi-inbreng behandelt, wil de normen vervangen met betrekking tot de controle van een inbreng die niet bestaat uit geld, goedgekeurd door de Raad van het Instituut tijdens de zitting van 3 februari en gewijzigd tijdens de zitting van 2 maart 1984.

\*  
\*                      \*

## **Algemene opmerkingen.**

Algemeen genomen verschilt het ontwerp dat aan de Hoge Raad werd voorgelegd, niet fundamenteel van de tekst die het wil vervangen, tenzij wat betreft zijn toepassingsgebied en het feit dat het rekening houdt met enkele vragen waarover de Raad van het Instituut zich diende uit te spreken na het aanvaarden van de normen en hun wijziging. Het zou derhalve nuttig zijn duidelijker uit te leggen waarin deze normen verschillen van de voorgaande en waarom nieuwe normen nodig zijn.

De Hoge Raad heeft niettemin gemeend bijzondere aandacht te moeten besteden aan het bewuste ontwerp, rekening houdend met het belang dat de wetgever toekent aan de waardering van de effecten van een vennootschap en hun tegenwaarde en dus ook aan de controle op deze waardering, inzonderheid met het oog op het evenwicht in de verhouding tussen de vennoten. (bijv. art. 34 bis, § 4 bis). Hierbij vraagt de Hoge Raad zich af waarom andere opdrachten, zoals bijvoorbeeld die bij de beperking of de opheffing van het voorkeursrecht, die er nochtans veel gelijkenis mee vertonen, niet behandeld worden in het ontwerp dat het voorwerp uitmaakt van voorliggend advies.

De Hoge Raad is overigens van oordeel dat het ontwerp weinig pedagogisch is. De tekst is zeer abstract en sommige passages (bijv. de verrichtingen bedoeld in punten 2.2.1, 2.2.2 en 2.2.3) zouden onderstreept moeten worden om er de lectuur en het gebruik van te vergemakkelijken.

Tenslotte zou de aandacht van de revisoren moeten gevestigd worden op de risico's waar ze moeten op letten bij de verrichtingen waarop de normen betrekking hebben.

## Opmerkingen over de normen

- 1.1.1. Het woord «gelijkaardig» moet vervangen worden door «vergelijkbaar». Verder moet, in dezelfde zin, «voornaamste» vervangen worden door «belangrijkste».
- 1.1.2. De Hoge Raad betreurt dat het ontwerp van normen inzake fusie en splitsing hem niet gelijktijdig werd voorgelegd, gelet op de gelijkenis die er waarschijnlijk zal bestaan met het ontwerp dat in voorliggend advies wordt behandeld. Er dient ook in de tekst te worden vermeld dat deze normen worden voorbereid.
- 1.1.3. Men moet explicieter zijn en vooral aanduiden welke bepalingen worden bedoeld.
- 1.1.4. Dit punt handelt over de regularisatie die actueel niet behandeld wordt in de normen.

Om deze reden en omdat de regularisatie juridisch een zeer moeilijke aangelegenheid is, is Hoge Raad van mening dat het onderwerp vollediger en concreter moet worden uitgelegd zoals respectievelijk gebeurd is in de verslagen van het Instituut der Bedrijfsrevisoren van 1990 (p. 77)<sup>5</sup> en van 1993 (p. 99) over quasi-inbreng en over inbreng in natura.

Bijvoorbeeld, waar het gaat om quasi-inbreng, acht de Hoge Raad het belangrijk enerzijds in de normen de aanbeveling (gedaan in het jaarverslag 1990) te behouden om in het verslag te vermelden dat het een regularisatie betreft en anderzijds de bedenkingen op te nemen die in het zelfde verslag 1990 voorkomen in verband met de toepassing van artikel 65, 6° van de gecordineerde wetten op de handelsvennootschappen.

### 1.2 (1.2.1 tot 1.2.3) en 2. (2.1 en 2.1.3):

Deze punten stellen verschillende problemen. Eerst de structuur van de tekst. Inderdaad, en voor alles, hebben deze punten geen betrekking op de controlewerkzaamheden die pas in punt 2.2 ter sprake komen, maar betreffen ze problemen van deontologische aard, onder meer in verband met de betrekkingen met confraters en met de klant-onderneming. Verder is de voorstelling ook niet steeds samenhangend. Zo wordt op het einde van punt 1.2 volgend principe uitgedrukt: «De commissaris-revisor die van rechtswege wordt belast met de opdracht van de controle over de inbreng en quasi-inbreng, terwijl aan bovenvermelde voorwaarden niet is voldaan, zal een wettige reden voor ontslagneming kunnen invoeren». Dit wordt later herhaald, maar in een betere formulering, onder punt 2.1.3.

In dit verband wordt voorgesteld de laatste zin van punt 1.2 weg te laten en punt 2.1.3 te verplaatsen om er nummer 2.1., aan toe te kennen, vermits de huidige 2.1 slechts handelt over een gevolg van het principe dat vervat ligt in de

---

<sup>5</sup> cfr. het jaarverslag van 1985 p. 61



gecördineerde wetten op de handelsvennootschappen, volgens hetwelk de commissaris-revisor van rechtswege belast is met de controleopdracht van een inbreng in natura en van een quasi-inbreng.

Tenslotte veronderstelt de Hoge Raad dat, in de Franse tekst, het woord «avant», op de voorlaatste lijn van punt 2.1.2 vervangen moet worden door «après».

Het tweede probleem dat door de tekst gesteld wordt gaat over de inhoud. Zoals reeds vermeld zijn deze punten vooral van deontologische aard en zijn ze veelal de uitdrukking van principes die thans vervat zijn in het koninklijk besluit van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren (bijv. punt 1.2.2 en artikel 6, punt 2.1 en artikel 24).

Niettemin heeft de Hoge Raad vastgesteld tijdens zijn onderzoek dat er geen volledige samenhang bestaat tussen deze teksten, noch wat betreft de inhoud, noch wat betreft de vorm (bijv. de gebruikte termen). Hij beveelt derhalve aan om hieraan te verhelpen.

Zo stelt bijvoorbeeld punt 2.1.1: «Normaal zal de revisor uit voorzichtigheids-overwegingen een schriftelijke bevestiging vragen van de hem toevertrouwde opdracht, waarbij hij de cliënt verzoekt te verklaren of een confrater tijdens de laatste zes maanden prestaties voor rekening van de onderneming heeft geleverd « daar waar de eerste paragraaf van artikel 24 van besluit bepaalt dat «Voor hij een mandaat of een opdracht aanvaardt, moet de bedrijfsrevisor bij de onderneming of de betrokken instelling nagaan of een andere bedrijfsrevisor in de loop van de voorafgaande twaalf maanden belast is of werd met een revisorale opdracht bij dezelfde onderneming».

- 1.2.3 Dit punt moet explicieter zijn. Overigens dient de zin «indien de partijen niet aanvaarden de opdracht uit te stellen» worden weggelaten. Volgens de Hoge Raad houden de beschreven omstandigheden immers in dat de revisor de opdracht afwijst.
- 2.2.2 De term «kapitaalverhoging» moet vervangen worden door «kapitaalverhoging door inbreng».
- 2.2.3 De formulering van dit punt dient *mutatis mutandis* overeen stemmen met de punten 2.2.1 en 2.2.2
- 2.2.4 Volgens de Hoge Raad blijkt onvoldoende uit de tekst van dit punt dat het verslag van de commissaris-revisor of van de revisor noodzakelijkerwijze komt na het verslag van de oprichters of van het bestuursorgaan, iets wat door de gecördineerde wetten op de handelsvennootschappen nochtans overduidelijk wordt bepaald (bijv. art. 29 bis, paragraaf 2 en 29 quater, paragraaf 2).

Om deze reden en uit vrees dat de tweede lid van dit punt aanleiding zou geven tot «de facto» uitgevoerde evaluaties door de commissaris-revisor of de revisor, stelt de Hoge Raad voor punt 2.2.4 te herzien en alleszins de tweede paragraaf weg te laten. De Hoge Raad is immers van mening dat, bij ontstentenis van een schriftelijk verslag van de oprichters of van het bestuursorgaan, de revisor zich bevindt in de toestand die beschreven wordt in punt 4.2.3.

- 2.3.1** De Hoge Raad veronderstelt dat er een punt ingevoegd moet worden na het woord «acquiert» op de derde lijn van het derde streepje in de Franse tekst. Daarenboven zou op deze plaats in de tekst het probleem moeten behandeld worden van goederen die het voorwerp kunnen uitmaken van inbreng evenals het bijzondere geval van goederen die zich in het buitenland bevinden. Bij het vierde streepje moeten ook de verbintenissen met betrekking tot het milieu worden vermeld en moet in een voetnoot verwezen worden naar de recente brochure van het Instituut, getiteld «De revisor en het milieu».
- 2.4.2** Wat betreft het derde streepje vraagt de Hoge Raad zich af of het niet nuttig ware in een voetnota te verwijzen naar de twee brochures die het C.B.N.C.R. in 1989 en 1990 uitgegeven heeft met betrekking tot de immateriële waarden en naar de omzendbrief C009 van 11 mei 1990 (Vade-mecum, p. 340).
- 2.5.3** Volgens de Hoge Raad dienen de laatste zin van de tweede paragraaf en de laatste paragraaf van punt 3.4.3 herwerkt te worden om een einde te maken aan de tegenstelling die tussen deze teksten blijkt te bestaan.
- 3.1.3** Met het oog op overeenstemming met punt 3.1.4 zou, op de derde lijn, de term «intern» vervangen moeten worden door «administratief en boekhoudkundig».
- 3.2.1** Dit punt zou moeten worden herzien in die mate dat de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen niet noodzakelijk vereisen dat er een beschrijving van de inbreng voorkomt in het speciale verslag van de oprichters of van het bestuursorgaan, dit in tegenstelling met wat ze voorschrijven voor het verslag van de commissaris-revisor of van de bedrijfsrevisor, aangesteld door het bestuursorgaan.
- 3.6** In verband met de vraag die onder dit punt wordt gesteld zou ook het probleem moeten worden behandeld van de wijziging van de boekhoudkundige en financiële gegevens, op basis waarvan het verslag werd opgesteld (jaarverslag 1985, p. 56).
- 3.7** Volgens de Hoge Raad mag het verslag van de bedrijfsrevisor pas gedateerd en ondertekend worden wanneer alle controlewerkzaamheden zijn beëindigd. Daarenboven zouden onder dit punt de bedenkingen moeten besproken worden die in het verslag van 1990 (p. 75) werden geformuleerd met betrekking tot de geldigheidsduur van het verslag over een inbreng.
- 3.7.1** Waar het gaat over het in herinnering brengen van bepaalde formaliteiten, vraagt de Hoge Raad zich af of het niet wenselijk is op dit punt vollediger te zijn en ook de inhoud van artikel 29 quater, § 1 vierde paragraaf van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen te vermelden evenals artikel 2 van het koninklijk besluit van 27 november 1973 met betrekking tot de economische en financiële informatie te verstrekken aan de ondernemingsraad. Tenslotte dient het ontwerp te verduidelijken welk verslag bedoeld wordt met de term «zijn».

**Verantwoordelijke uitgever :** K. GEENS  
Blandenstraat 68  
Haasrode