

**Advies van 19 april 2023 over een  
ontwerp van norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar met betrekking tot de controle  
van fusie- en splitsingsverrichtingen van vennootschappen**

***Inleiding***

1. Bij brief van 7 maart 2023 heeft u [het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (ITAA)] een “ontwerp van norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar met betrekking tot de controle van fusie- en splitsingsverrichtingen van vennootschappen” aan de Hoge Raad voorgelegd.

2. De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft van de wetgever de opdracht gekregen bij te dragen tot de ontwikkeling van het wettelijk, reglementair en normatief kader dat van toepassing is op de economische beroepen, onder meer via het verstrekken van adviezen of aanbevelingen aan het Parlement, de regering of de instituten voor de economische beroepen.

Meer in het bijzonder moet de Hoge Raad verplicht worden geraadpleegd door het instituut over elke beslissing met een algemene draagwijdte die het instituut neemt met het oog op het uitvaardigen van een technische norm of aanbeveling, specifiek voor de uitoefening van het beroep (zoals bedoeld in artikel 72, eerste lid, 2°, van de wet van 17 maart 2019).

De Hoge Raad moet het hem gevraagde advies binnen de drie maanden uitbrengen, zo niet wordt hij geacht een gunstig advies uit te brengen (artikel 80, derde lid, van de wet van 17 maart 2019).

***Eénsluidend advies van de Hoge Raad***

3. In het kader van zijn vergadering van 19 april 2023 heeft de Hoge Raad geoordeeld om over het ontwerp, zoals voorgelegd door het ITAA op 7 maart 2023, een negatief advies te moeten formuleren en dit om de volgende redenen:

De Hoge Raad heeft moeten vaststellen dat de voorgelegde ontwerpnorm betrekking heeft op een zogenaamde “gedeelde” wettelijke opdracht, met name een opdracht die door een onderneming zowel aan een bedrijfsrevisor (lid van het IBR) als aan een gecertificeerde accountant (lid van het ITAA) kan worden toevertrouwd (voor zover er geen commissaris is aangesteld). Toch is het ontwerp enkel door één instituut, met name door het ITAA, aan de Hoge Raad voorgelegd.

Vanuit de taak die de wetgever aan de Hoge Raad heeft toebedeeld, met name te waken over het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer bij de uitoefening door de economische beroepsbeoefenaars van hun activiteiten (cf. artikel 79, derde lid, van de wet van 17 maart 2019 betreffende de beroepen van accountant en belastingadviseur), zijn de leden van de Hoge Raad van oordeel dat het algemeen belang en het maatschappelijk verkeer niet gediend zijn met een normatief kader inzake de uitvoering van een wettelijke opdracht, dat inhoudelijk verschillend zou zijn al naargelang de beroepsbeoefenaar, die deze wettelijke opdracht uitvoert, tot het ene dan wel tot het andere instituut behoort. Evenmin is het aanvaardbaar dat voor bepaalde economische beroepsbeoefenaars een normatief kader in verband met de uitvoering van een wettelijke opdracht voorhanden is, terwijl met betrekking tot dezelfde wettelijke opdracht voor andere economische beroepsbeoefenaars er helemaal geen normatief kader zou gelden. In dit verband is het nuttig eraan te herinneren dat een norm bindend is voor economische beroepsbeoefenaars (artikel 72, tweede lid, van de wet van 17 maart 2019 en artikel 31, § 4, eerste lid, van de wet van 7 december 2016). Normen zijn materiële wetten in de zin van artikel 608 van het Gerechtelijk Wetboek (Cass. 24 mei 2007, *JLMB* 2008, 4, *err. JLMB* 2008, 129 en *RW* 2009-10, 532).

**Met andere woorden, de Hoge Raad acht het noodzakelijk dat op de economische beroepsbeoefenaars, aan wie de wetgever een zelfde opdracht heeft toevertrouwd, een eenvormig normatief kader omtrent de door hen uit te voeren werkzaamheden en omtrent hun verslaggeving toepasselijk zou zijn, ook al behoren zij tot een verschillend instituut.** Gelet op het algemeen belang en de vereisten van het maatschappelijk verkeer dient een norm omtrent de uitvoering van een “gedeelde” wettelijke opdracht, uniform te zijn voor de diverse categorieën van economische beroepsbeoefenaars die deze wettelijke opdracht mogen uitvoeren. Uiteraard dient het normatief kader wel rekening te houden met de specificiteiten van elke beroepsgroep, gelet op de wettelijke en reglementaire voorschriften die van toepassing zijn op de respectieve beroepen.

**4.** Deze benadering sluit nauw aan bij de vaste praktijk die reeds bijna 30 jaar toepassing vindt. Meer bepaald zijn sinds de invoering in het vennootschapsrecht van de zogenaamde “gedeelde” wettelijke opdrachten (in 1991, 1993 en recent nog in 2019), de ontwerpnormen ter zake (toepasselijk op de economische beroepsbeoefenaars) steeds op gezamenlijke wijze door de betrokken instituten aan de Hoge Raad voorgelegd. Het gaat onder meer om de beroepsnormen inzake de verrichtingen van fusies en splitsingen, omzetting en ontbinding/vereffening van vennootschappen. Reeds in een advies van 25 juni 1992 benadrukte de Hoge Raad het fundamenteel belang van de zogenaamde “eenheid” van regels “*nu de wetgever beide beroepen gedeeltelijk met dezelfde taken heeft belast.*”

Dit was inzonderheid het geval voor de bestaande norm omtrent de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de fusie en splitsing van vennootschappen, met name de “*de norm inzake de controle van fusie- en splitsingsverrichtingen van vennootschappen*”, waarvan de gezamenlijke tekst in 1995 en vervolgens in 2002 en in 2013 door beide instituten aan de Hoge Raad werd voorgelegd en die door het voorgelegde ontwerp zouden worden opgeheven, althans voor wat betreft de bedrijfsrevisoren.

De Hoge Raad wenst er overigens aan te herinneren dat de uitbreiding van zijn bevoegdheden in 1993 er met name op gericht was ervoor te zorgen dat de beroepsnormen, uitgevaardigd om de beroepsbeoefenaars te begeleiden bij de uitoefening van “gedeelde monopolietaken”, uniform zijn, zodat ook de uitvoering van deze “gedeelde” opdrachten gelijklopend is en zij uitmonden in uniforme verslagen aan het einde van soortgelijke werkzaamheden, ongeacht welke economische beroepsbeoefenaar door een onderneming met de opdracht is belast. Dit betreft een legitieme

verwachting vanwege de bestemmingen van deze verslagen, van wie niet kan worden verwacht dat zij rekening dienen te houden met fundamentele verschilpunten tussen de uitgevoerde werkzaamheden en het uitgebrachte verslag, in functie van de door de onderneming aangestelde beroepsbeoefenaar. De kwalitatieve uitvoering van de “gedeelde” wettelijke opdrachten moet dan ook worden beheerst door uniforme beroepsnormen.

**5.** In dezelfde logica geldt overigens ook op het vlak van aansprakelijkheid ingeval van “gedeelde” wettelijke opdrachten een geharmoniseerde regeling voor bedrijfsrevisoren en gecertificeerde accountants (cf. artikel 24, § 3, van de wet van 7 december 2016). De waarborgen die aan rechtsonderhorigen bij de uitvoering van dergelijke opdrachten moeten worden verleend, kunnen immers onmogelijk afhankelijk worden gesteld van de titel van de beroepsbeoefenaar die ze verstrekt.

-----