

Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants  
De heer Bart Van COILE  
Voorzitter  
Emile Jacqmainlaan 135/2

1000 BRUSSEL

Brussel, 19 april 2023

**AANGETEKEND, tevens overgemaakt via mail aan: Bart.Vancoile@itaa.be**

Geachte heer Voorzitter,  
Geachte heer VAN COILE,

**Betreft :**      **Negatief advies inzake:**

- **Ontwerp van “Norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar 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)” (zogenaamde “effectennorm”),**
- **Ontwerp van “Norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de omzetting van een entiteit”,**
- **Ontwerp van “Norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar met betrekking tot de controle van fusie- en splitsingsverrichtingen van vennootschappen” en**
- **Ontwerp van “Norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de ontbinding en vereffening van vennootschappen”**

Wij verwijzen naar uw schrijven van 7 maart 2023 aan de Hoge Raad met in bijlage de vier voormelde ontwerpen van norm inzake een aantal opdrachten van de beroepsbeoefenaar in het Wetboek van vennootschappen en verenigingen. Wij verwijzen eveneens naar het schrijven vanwege de Voorzitter van het IBR aan de Hoge Raad (waarvan u een kopie heeft ontvangen) van 14 maart 2023 hieromtrent.

Hierbij wensen de leden van de Hoge Raad u ervan op de hoogte te brengen dat zij, in het kader van hun vergadering van 19 april 2023, hebben geoordeeld om over deze vier dossiers, zoals voorgelegd door het ITAA op 7 maart 2023, een **negatief advies** te moeten formuleren, en dit om de volgende reden:

Elk van de voorgelegde ontwerpnormen heeft betrekking 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.

De Hoge Raad acht het evenwel noodzakelijk dat op de economische beroepsbeoefenaars, aan wie de wetgever eenzelfde 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.

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.

In bijlage bij dit schrijven vindt u per ontwerp van norm het door de Hoge Raad geformuleerde negatief advies.

\*  
\* \*

Overeenkomstig de gecoördineerde wetten op de Raad van State, kan er een beroep tot nietigverklaring van onderhavige beslissing van de Hoge Raad worden ingediend. Dit beroep moet - op straffe van onontvankelijkheid - binnen de 60 dagen na de kennisgeving worden ingediend per aangetekend schrijven aan de Raad van State, Wetenschapsstraat 33 te 1040 Brussel.

\*  
\* \*

De Hoge Raad betreurt ten eerste dat uw instituut en het IBR, de twee instituten waartoe de economische beroepsbeoefenaars behoren en die over het normatief initiatiefrecht beschikken, er blijkbaar nog steeds niet in geslaagd zijn om een gezamenlijk uniform normatief kader voor de wettelijke opdrachten, zoals bedoeld in onderhavig schrijven, aan de Hoge Raad voor te leggen. Nochtans dringt zich voor 3 van de 4 voorgelegde ontwerpnormen een actualisering van de bestaande normen echt wel op, niet in het minst wat de verslaggeving door de beroepsbeoefenaar betreft, gelet op de gewijzigde internationale normatieve context en inzonderheid de inwerkingtreding van het WVV sinds 2019.

**Zoals reeds ten overvloede vermeld, wensen de leden van de Hoge Raad via onderhavig schrijven het ITAA nogmaals uitdrukkelijk aan te sporen om samen met het IBR een gezamenlijke oplossing uit te werken, zodat voor “gedeelde” wettelijke opdrachten gezamenlijke ontwerpnormen aan de Hoge Raad kunnen worden voorgelegd.**

\*  
\* \*

Met het oog op transparantie wordt een kopie van dit schrijven aan de Voorzitter van het IBR bezorgd.

Uiteraard houdt de Hoge Raad zich steeds ter beschikking voor verder overleg met de instituten.

Met voorname hoogachting,



Jean-Marc DELPORTE  
Voorzitter

- Bijlage 1:** (Negatief) advies van 19 april 2023 van de Hoge Raad over een ontwerp van norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar 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) (zogenaamde "effectennorm")
- Bijlage 2:** (Negatief) advies van 19 april 2023 van de Hoge Raad over een ontwerp van norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de omzetting van een entiteit
- Bijlage 3:** (Negatief) advies van 19 april 2023 van de Hoge Raad over een ontwerp van norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar met betrekking tot de controle van fusie- en splitsingsverrichtingen van vennootschappen
- Bijlage 4:** (Negatief) advies van 19 april 2023 van de Hoge Raad over een ontwerp van norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de ontbinding en vereffening van vennootschappen

**Advies van 19 april 2023 over een ontwerp van norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar 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) (zogenaamde “effectennorm”)**

***Inleiding***

1. Bij brief van 7 maart 2023 heeft het Instituut van de Belastingadviseurs en de Accountants (ITAA)] een “*ontwerp van norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar 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) (zogenaamde “effectennorm”)*” 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 reden:

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.*”

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.

-----

**Advies van 19 april 2023 over een  
ontwerp van norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de omzetting van een entiteit**

***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 bij de omzetting van een entiteit” 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).

***Eénsluïdend 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 normen omtrent de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de omzetting van een entiteit, met name de “*normen inzake het verslag op te stellen bij de omzetting van een vennootschap*”, waarvan de gezamenlijke tekst in 1998 en vervolgens in 2002 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 bestemmelingen 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.

-----

**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).

***Eénsluïdend 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.

-----

**Advies van 19 april 2023 over een  
ontwerp van norm inzake de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de ontbinding en vereffening  
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 bij de ontbinding en vereffening 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).

***Eénsluïdend 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 reden:

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 normen omtrent de opdracht van de beroepsbeoefenaar bij de ontbinding en vereffening van vennootschappen, met name de “*normen inzake de controle bij het voorstel tot ontbinding van vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid*”, waarvan de gezamenlijke tekst in 1997 en vervolgens in 2002 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.

-----