

# Accountancy & Tax

Driemaandelijks tijdschrift van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten [www.iec-iab.be](http://www.iec-iab.be) | Nr. 1 / 2015



## Interview met de erevoorzitters van het IAB

> “Binnen tien jaar zullen de louter boekhoudkundige taken nog maar 10 % uitmaken van het volume van vandaag!”

*Eric Steghers, Amid Faljaoui en  
Jean-Marc Damry*

## Beroep

> Aanbeveling inzake de opdrachten voor de economische beroepsbeoefenaars in het kader van de WCO

*Daniël Maes*

> Adviezen van accountants en belastingconsulenten zijn confidentieel!

*Benoît Vanderstichelen en  
Bart Van Coile*

## Aanbeveling inzake de opdrachten voor de economische beroeps- beoefenaars in het kader van de WCO

# Inhoud

## Accountancy&Tax

Driemaandelijks tijdschrift van het IAB  
nr. 1 / 2015

### ADMINISTRATIE EN REDACTIE

IAB, Emile Jacqmainlaan 135/2, 1000 Brussel  
Tel.: +32 2 543 74 90 – Fax: +32 2 543 74 91  
E-mail: info@iec-iab.be

### REDACTIECOÖRDINATOR

Stéphane De Bremaeker  
E-mail: S.DeBremaeker@iec-iab.be

### REDACTIECOMITÉ

E. Basso, P.-F. Coppens, J. De Blay,  
J.-L. Killesse, R. Lassaux, D. Maes,  
E. Steghers, B. Van Coile, B. Vanderstichelen

### UITGEVERS

Intersentia, Groenstraat 31, 2640 Mortsel  
www.intersentia.be  
Anthemis, Place Albert I 9, 1300 Limal  
www.anthemis.be

### VERANTWOORDELIJKE UITGEVER

B. Vanderstichelen, Emile Jacqmainlaan 135/2, 1000 Brussel

ISSN 1375-9876

### MEDEDELING VOOR DE LEZERS

De auteurs, het redactiecomité en de uitgever streven naar betrouwbaarheid van de gepubliceerde informatie, waarvoor ze echter niet aansprakelijk kunnen worden gesteld. De opinieartikelen vertegenwoordigen de inzichten en mening van auteurs en dus niet noodzakelijk die van het Instituut of van het redactiecomité.

## Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (IAB)

Opgericht bij wetten van 21 februari 1985  
en 22 april 1999

### UITVOEREND COMITÉ

Voorzitter: B. Vanderstichelen  
Ondervoorzitter: B. Van Coile  
Secretaris-penningmeester: J.-L. Killesse  
Secretaris: J. De Blay  
Leden: E. Degrève, J. De Coster

### RAAD

Voorzitter: B. Vanderstichelen  
Ondervoorzitter: B. Van Coile  
Leden: D. Bauwens, L. Ceulemans, P. Cuvelier,  
J. De Blay, J. De Coster, E. Degrève, V. Delvaux,  
J.-L. Killesse, A. Mons delle Roche, G. Schelfhaut,  
J. Van Hecke, H. Vandelanotte

### ALGEMEEN DIRECTEUR

E. Steghers

- 3 **Editoriaal**  
Algemene vergadering van het IAB op  
25 april 2015
  
- 6 **Interview met de erevoorzitters van het IAB**  
“Binnen tien jaar zullen de louter  
boekhoudkundige taken nog maar 10 %  
uitmaken van het volume van vandaag!”  
*Eric Steghers, Amid Faljaoui en  
Jean-Marc Damry*
  
- 11 **Beroep**  
Aanbeveling inzake de opdrachten voor  
de economische beroepsbeoefenaars in het  
kader van de WCO  
*Daniël Maes*
  
- 39 **Beroep**  
Adviezen van accountants en  
belastingconsulenten zijn confidencieel!  
*Benoît Vanderstichelen en Bart Van Coile*
  
- 44 **IAB in ‘t kort**
  
- 44 **Wetgeving**
  
- 46 **IAB-info flashback**

# Algemene vergadering van het IAB op 25 april 2015

**G**eachte Eerste Minister,

Wij willen u in de eerste plaats – en in naam van alle leden van ons Instituut – oprecht bedanken voor uw aanwezigheid op onze algemene vergadering. Dit is voor ons het bewijs dat u interesse toont in ons beroep en in onze waarden.

Dat u aanwezig bent, bewijst ook dat de banden tussen uw regering en de economische beroepen versterkt is. Deze banden vertalen zich aan de hand van een hervatte dialoog in een nieuwe impuls, en komen op verschillende manieren tot uiting.

Wij kijken onder andere uit naar de verschillende werkgroepen in het kader van de duurzame tax-cificatie. Die werkgroepen, die de toepasbaarheid van de fiscale wetgeving bestuderen, houden zich bezig met een specifieke materie: vennootschapsbelasting, btw en personenbelasting. Elke werkgroep bestaat uit fiscale ambtenaren en vertegenwoordigers van de Instituten. Er wordt bijvoorbeeld gewerkt aan de praktische uitvoering van de recente fiscale maatregelen, of aan het voorkomen van interpretatieproblemen van enkele fiscale wetten. Na de eerste inloopvergaderingen, werd het officiële startschot gegeven in februari. En allicht zullen er in de toekomst nog dialoogplatformen ontwikkeld worden.

In tegenstelling tot de clichés die de wereld worden ingestuurd, is de accountant en/of belastingconsulent in de eerste plaats een partner van de ondernemers en de economie. Dankzij zijn expertise – zijn kunde, zeg maar – kunnen tal van andere (publieke en private) actoren uit de economische sector zich sereen en duurzaam ontwikkelen. Wie, behalve een accountant, kan dagelijks waken over de naleving van het imago en over de betrouwbaarheid van de financiële gegevens van een onderneming? Wie is er nog in staat om fiscale, boekhoudkundige of juridische adviezen en aanbevelingen te verschaffen aan een zaakvoerder? En wie kan, beter dan wie ook, begrip tonen

voor de lasten die op de schouders van een starter liggen, en hiervoor een oplossing bieden? We kunnen het niet vaak genoeg zeggen: een accountant gebruikt vaak al zijn energie om ondernemers, die als gevolg van alle regeltjes de bomen door het bos niet meer kunnen zien, te begeleiden. Onze adviserende opdracht en onze begeleidende opdracht voor ondernemingen in moeilijkheden verdienen allebei te worden onderstreept.

Ons beroep doet er ook alles aan opdat alle – zowel nationale als internationale – verplichtingen die op onze beroepsbeoefenaars rusten, nauwgezet worden nageleefd. Onze houding met betrekking tot de strijd tegen fiscale fraude en het witwassen van geld is bijvoorbeeld altijd logisch en coherent geweest, en staat bovendien altijd hoog op onze agenda. Wat dit betreft, bewijst onze voortdurende mobilisatie ons streven naar een constructieve dialoog met de verschillende Belgische overheden. Wij, als Instituut, en de leden zijn ons bovendien ervan bewust dat we een maatschappelijke verantwoordelijkheid dragen, wat we met de volle overtuiging willen aangaan. Voorts willen we de werking en de organisatie van onze kantoren blijvend verbeteren, bijvoorbeeld aan de hand van de kwaliteits-toetsing. Hiermee kunnen we op termijn onder andere nieuwe risicopreventietools ontwikkelen (bijvoorbeeld op het vlak van antiwitwas). De kwaliteitstoetsing is overigens actief in werking getreden. Nog op het vlak van de strijd tegen het witwassen van geld, het is onaanvaardbaar dat deze verplichtingen enkel en alleen van toepassing zijn op de wettelijk erkende beroepen. Naast het feit dat zulke discriminatie tot oneerlijke concurrentie leidt tussen de erkende beroepsbeoefenaars en de adviseurs/consultants die niet gebonden zijn aan erkenning of aan deontologische regels, zorgt deze situatie ervoor dat bepaalde praktici zich niet willen aansluiten bij het korps van erkende beroepen die gebonden zijn aan deze verplichtingen.

Hoewel we elke vorm van fiscale fraude stellig afkeuren, accepteren wij in geen geval het stigma dat – vandaag de dag nog

altijd – gecreëerd wordt rond onze beroepen. Wij weigeren dan ook dat de bestaande sancties, die onze beroepen meer treffen dan andere, verscherpt worden. Wij zijn namelijk geen fraudeurs, wij werken niet mee aan belastingontduiking! Daarom vragen wij om komaf te maken met al die clichés! In dat verband lijkt het ons beter dat uitsluitend de leden van de wettelijk erkende beroepen de belastingplichtigen kunnen vertegenwoordigen. Dankzij die maatregel, kunnen we de ‘zwarteschapen’ – die elke vorm van ethiek uit de weg gaan – afzonderen, wat op zijn beurt de relaties tussen de erkende beroepen en de fiscale administratie zal bevorderen. Het unieke fiscaal mandaat, dat in de plaats komt van alle huidige, complexe mandaten, is volgens ons dan ook dé ideale oplossing.

Ons beroep staat op dit moment op een kruispunt. Er wachten ons nieuwe uitdagingen, waardoor we de uitoefening van onze beroepen op enkele fundamentele punten dienen te wijzigen. De technologische evoluties (denk maar aan e-invoicing) maken dat we zeer snel moeten moderniseren en mee op die kar moeten springen. De economische beroepen kunnen

het zich namelijk niet permitteren om passief toe te kijken, terwijl we net de kans krijgen onze kennis en creativiteit in de verf te zetten. De tijd waarin een accountant zich slechts kon toeleggen op een boekhoudkundige bijstandsoopdracht is immers voltooid verleden tijd. De meerwaarde van de beroepsbeoefenaar ligt hem vandaag in het feit dat hij de onderneming op complete wijze kan begeleiden, dat hij multidisciplinair te werk gaat en dat hij actief op zoek gaat naar nieuwe mogelijkheden.

Dit zijn kortweg enkele hoofdlijnen van ons standpunt en onze belangrijkste doelstellingen.

Wij zijn er dan ook van overtuigd dat wij, dankzij uw impuls en uw aandacht die u aan ons besteed hebt, deze uitdagingen met brio zullen verwezenlijken. Wij danken u nogmaals voor uw aanwezigheid op onze algemene vergadering. ●

Bart Van Coile  
Ondervoorzitter

Benoît Vanderstichelen  
Voorzitter

# Vademecum voor de jaarrekening 2015

In één enkel boek worden alle aspecten van de jaarrekening grondig uitgespit. Het boek behandelt zowel het volledige als het verkorte schema van de enkelvoudige jaarrekening.

De auteur becommentarieert systematisch elke rubriek van de jaarrekening. Hij verwijst naar relevante wetgeving, adviezen van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen, naar specifieke IAS/IFRS-normen. Voor iedere rubriek worden ook de fiscale aandachtspunten besproken. Het boek is helder gestructureerd, zodat u de informatie die u zoekt, snel vindt.

Dit vademecum heeft een driedubbele functie:

- praktische handleiding voor administratief en financieel verantwoordelijken, boekhouders, accountants en bedrijfsrevisoren. Concrete voorbeelden verhelderen de wettelijke regels.
- geheugensteun voor specialisten. De uitgave telt meer dan 650 bladzijden en bespreekt nagenoeg alle details en uitzonderingen. Dit boek biedt in "moeilijke" gevallen een betrouwbaar houvast, ook voor wie al vertrouwd is met de opmaak van de jaarrekening.
- hulp bij interpretatie. Bestuurders, financieel directeurs, juristen en andere betrokkenen dienen bij het uitstippelen van hun beleid rekening te houden met de gezondheidstoestand van het bedrijf. Deze uitgave geeft toelichting bij de betekenis en de interpretatie van de cijfers, zodat u gefundeerde beslissingen kunt nemen.



Auteur **Roger Tiest**, bestuurder bij Callens, Pirene & co Bedrijfsrevisoren en professor aan de Lessius Hogeschool, spreekt uit ervaring. Al meer dan 20 jaar volgt hij het ondernemingsleven vanuit een breed perspectief. De helderheid van de teksten en zijn ruime praktijkervaring met de complexe wettelijke omgeving vormen zijn handelsmerk.

Roger Tiest | 2015 | ISBN 978-94-000-0625-6 | xlii + 668 blz. | paperback | 95 euro

Fax deze antwoordkaart naar Intersentia

03 658 71 21

Ja, ik bestel ..... ex. van het boek *Vademecum voor de jaarrekening 2015* (ISBN 978-94-000-0625-6) aan 95 euro (incl. btw, excl. verzendkosten) per exemplaar.

Ik betaal pas na ontvangst van de factuur, die mij samen met mijn bestelling wordt bezorgd.

Ik wens de gratis e-nieuwsbrief te ontvangen.



Groenstraat 31  
2640 Mortsel  
België

T +32 3 680 15 50  
F +32 3 658 71 21  
mail@intersentia.be  
www.intersentia.be

Dhr./Mevr. \_\_\_\_\_

Voornaam: \_\_\_\_\_

Naam: \_\_\_\_\_

Bedrijf: \_\_\_\_\_

Btw-nr.: \_\_\_\_\_

Straat: \_\_\_\_\_

Nr.: \_\_\_\_\_

Bus: \_\_\_\_\_

Postcode: \_\_\_\_\_

Gemeente: \_\_\_\_\_

Telefoon: \_\_\_\_\_

Fax: \_\_\_\_\_

E-mail: \_\_\_\_\_

Datum: \_\_\_\_\_

Handtekening: \_\_\_\_\_

*Alle titels zijn ook verkrijgbaar in de boekhandel. Intersentia nv respecteert uw privacy. De persoonsgegevens die u doorgeeft, mag Intersentia gebruiken om u op de hoogte te houden van haar uitgaven. Wilt u geen commerciële informatie van Intersentia nv? Kruis dan dit vakje aan: . U kunt uw gegevens ook opvragen en laten verbeteren via fax of per brief.*

# “Binnen tien jaar zullen de louter boekhoudkundige taken nog maar 10 % uitmaken van het volume van vandaag!”

Naar aanleiding van de dertigste verjaardag van het IAB bracht het Instituut zijn vijf erevoorzitters samen voor een debat. Een bloemlezing!

Interview afgenomen door Eric Steghers, Amid Faljaoui en Jean-Marc Damry

Elke generatie staat voor haar eigen uitdagingen. In de jaren 80 zijn de accountants voor het bijhouden van hun dossiers stap voor stap overgestapt van papier naar informatica-toepassingen. Nu kan men zich geen enkele economische beroepsbeoefenaar meer voorstellen die niet met een computer werkt. “Volgens mij zal de uitdaging van de huidige generatie erin bestaan om de overgang van het beroep naar een steeds meer doorgedreven informatisering tot een goed einde te brengen”, aldus Roger Vandelanotte, oprichter van het gelijknamige accountantskantoor en allereerste verkozen voorzitter van het IAB. “We zien deze werkwijze trouwens al opduiken bij de verwerking van bankrekeninguittreksels. We hoeven ze in zekere zin niet langer in te voeren in onze systemen. De banken leveren ons bestanden die we alleen nog via de boekhoudsoftware moeten verwerken. Door de technologische evolutie zal deze specifieke fase van ons werk steeds meer geautomatiseerd worden. Kortom, het aandeel van de louter boekhoudkundige werkzaamheden binnen de kantoren, te beginnen met het invoeren van gegevens, zal van jaar tot jaar afnemen en uiterlijk nog slechts 10 % uitmaken van het volume van vandaag!” Gérard Delvaux, voorzitter van het IAB van 2004 tot 2007, is het hier roerend me eens en voegt eraan toe dat meer dan de helft van de facturen tegen 2020 elektronisch zal worden uitgegeven en doorgestuurd. “En 2020, dat is morgen al”, waarschuwt hij.



*Johan De Leenheer. De administratieve vereenvoudiging waarnaar de nieuwe regeringsploeg streeft zal, zoals soms kon worden gevreesd, niet zover gaan dat de neerlegging van de jaarrekening bij de NBB in de ban wordt geslagen ...*

## Heil zoeken in adviesverlening

Als het aandeel van de louter boekhoudkundige werkzaamheden binnen tien jaar tot een minimum zal zijn herleid, zouden de kantoren bijgevolg de nadruk moeten leggen op adviesverlening. Dat is de weg die heil brengt. Voor Johan De Leenheer, voorzitter van het IAB van 1998 tot 2004, kunnen de accountants in elk geval rekenen op twee troeven van hun vak. "Naast louter technische competenties (boekhouding, fiscaliteit, recht, economie ...) beschikken we ook over grote 'menselijke' vaardigheden die we naar voren kunnen brengen, zoals een goede kennis van de personen achter de onderneming (de managers, de families) en de empathie waarvan we tegenover hen blijik geven. Onze cliënten weten ook dat wij in grote mate onafhankelijk zijn. Het gaat om elementen die tot gevolg hebben dat we effectief over de troeven beschikken om ons duurzaam te positioneren als spelers waar men niet omheen kan als het om adviesverlening gaat". Die mening wordt gedeeld door André Bert, voorzitter van het IAB van 2007 tot 2013, die wijst op de noodzaak om de samenwerking tussen collega's te versterken. "De informatie die moet worden verstrekt, wordt almaar meer gespecialiseerd en we lopen een steeds grotere aansprakelijkheid op. We kunnen geen specialist zijn op alle gebieden. Daarom is het nodig om netwerken uit te bouwen. Voor mij gaat het



*André Bert. Het uitbouwen van netwerken gaat voor mij meer om samenwerking tussen collega's dan om het samenbrengen van kantoren ...*

**Raymond Krockaert:**  
**"Het beroep, dat zich altijd heeft georganiseerd, in de eerste plaats via zijn eigen organen, kon geleidelijk aan op de belangstelling van de overheid rekenen als essentiële schakel die bijdraagt tot het economisch leven."**

dan meer om samenwerking tussen collega's dan om het samenbrengen van kantoren. We mogen de marketingaspecten evenmin uit het oog verliezen. Ik geef toe dat die term vroeger voor ons een grotendeels commerciële connotatie had. We moeten echter meer proactief zijn als het gaat om de communicatie over ons vakgebied. Ten opzichte van de jongeren om ze aan te trekken tot het beroep, ten opzichte van de cliënten die ons onbewust te vaak insnoeren in een meer beperkte rol dan wat we daadwerkelijk voor hen kunnen betekenen". Ook Gérard Delvaux deelt deze analyse, met twee belangrijke nuances: "De Waalse mentaliteit is individualistischer dan de Vlaamse, dat valt niet te ontkennen. Zo zal een Franstalige accountant zijn *alter ego* sneller als concurrent beschouwen dan als confrater in de nobele betekenis van het woord. Dat is jammer, maar het is zo. Het is bijgevolg misschien moeilijker om tot samenwerking te komen tussen Franstalige accountants dan tussen Nederlandstalige. Daarnaast betreur ik vooral dat ik merk dat het beroep van accountant zo vaak wordt gereduceerd tot louter fiscale aspecten. Voor te veel zelfstandigen en bedrijfsleiders van kmo's is een goede accountant in de eerste plaats iemand die hen zo veel mogelijk belastingen doet uitsparen! Een dergelijke beperkte visie van ons beroep is uiteraard heel simplistisch. Ik pleit er dus voor om de nadruk – opnieuw – te leggen op alles wat bijvoorbeeld betrekking heeft op managementadvies, het opstellen van ramingen, begeleiding, preventie ... Zoals André Bert in herinnering bracht, mogen we niet uit het oog verliezen dat de wetgever en de rechtspraak ons ook elk jaar meer verantwoordelijkheden toeschuiven. Voor mij is het voeren van een boekhouding één zaak, een goede fiscalist zijn een andere zaak en adviezen verlenen een derde zaak. Het is beslist dat derde aspect van ons beroep dat meer in de schijnwerpers moet worden geplaatst".



*Gérard Delvaux. Voor te veel zelfstandigen en bedrijfsleiders van kmo's is een goede accountant in de eerste plaats iemand die hen zo veel mogelijk belastingen doet uitsparen!*

### Beschermde beroepen onder druk

“De organisatie van het beroep en de evolutie ervan getuigen van de wens van onze organen om de competenties van onze leden te vervolmaken. Hiertoe worden we voortdurend aangezet door de onophoudelijke stroom van wetswijzigingen”, benadrukt Raymond Krockaert, voorzitter van het IAB van 1992 tot 1998. Hij herinnert er ook aan dat “de accountants zich in een geest van volkomen onafhankelijke objectiviteit moeten inzetten om hun technische competenties tot uiting te brengen in tal van opdrachten die verband houden met de bescherming van goederen of de betwisting van uiteenlopende belangen”. Met deze zienswijze wordt echter niet unaniem ingestemd. Zo wijst Gérard Delvaux op de wens van bepaalde landen, bepaalde Instituten, bepaalde politieke boegbeelden om naar een bepaalde – om niet te zeggen een zekere – deregulering te streven van de beschermde beroepen, zoals dat van accountant. “De Franse minister Arnaud Montebourg was daar voorstander van. Hij is jammer genoeg niet de enige: het IMF en zelfs Europa zeggen helaas hetzelfde ... Het zou me in elk geval uiterst simplistisch lijken dat we ons morgen als expert in accountancy zouden kunnen profileren zonder zelfs accountant te zijn. We moeten zeker erg op onze hoede zijn voor het – gemakkelijke – argument dat de kosten erdoor zouden worden gedrukt. We bewijzen de ondernemingen niet echt een dienst als we de kwaliteit van ons werk naar omlaag halen. Ik zou er ook aan willen toevoegen

dat men ons tegelijk overlaadt met werk dat door normen is ingegeven. *Te veel normen is dodelijk voor de norm.* Ik kan het niet genoeg zeggen. En sta me toe om nader in te gaan op deze kwestie van internationale normen die de ondernemingen op kosten jagen en niet noodzakelijk evenveel toegevoegde waarde opleveren als de kosten die ermee gepaard gaan. En die normen bedreigen bovendien ook het voortbestaan van de kleine accountantskantoren. We zien hetzelfde bij de revisoren. Zij hebben vandaag te lijden onder de ISA-normen. Er wordt hen gezegd dat dit alles van Europa komt en dat ze geen andere keuze hebben dan zich ernaar te schikken. Maar de normen brengen reusachtige kosten met zich mee en de geleidelijke implementering ervan valt in de praktijk vooral in het voordeel uit van de grote internationale kantoren. Is het ook toeval dat diezelfde internationale kantoren zoveel lobbyen bij Europa om nog meer normen in te voeren? Eerlijk gezegd denk ik dat de aspecten die verband houden met normen en vormen te veel voorrang krijgen op inhoudelijke aspecten. Er is een krachtige koerswijziging nodig. Zo niet, dan zal de economie de mist ingaan!”

### Een nieuwe legislatuur

De voormalige voorzitters van het IAB hebben de regeerakkoorden, zowel van de federale staat als van de deelstaten, aandachtig gelezen. “Er staat veel in over de oprichting van ondernemingen, faillissementen, heropstarten na fail-



*Roger Vandelanotte. De uitdaging van de huidige generatie zal erin bestaan om de overgang van het beroep naar een steeds meer doorgedreven mechanisering logica tot een goed einde te brengen ...*



lissement, belastinghervorming en administratieve vereenvoudiging. Dat verheugt me”, verklaart Johan De Leenheer. “Ik stel ook vast dat de administratieve vereenvoudiging waarnaar de nieuwe regeringsploeg streeft niet – zoals soms kon worden gevreesd – zover zal gaan dat de neerlegging van de jaarrekening bij de NBB in de ban wordt geslagen. Dat is een beslissing die door het gezond verstand wordt ingegeven. In het Vlaams regeerakkoord merk ik ook op dat de nadruk ook op de vrije beroepen wordt gelegd, wat een goede zaak is”. Raymond Krockaert herinnert eraan “dat het beroep zich altijd heeft georganiseerd, in de eerste plaats via zijn eigen organen, en geleidelijk aan op de belangstelling van de overheid kon rekenen als essentiële schakel die bijdraagt tot het economisch leven”. André Bert is het hier roerend mee eens en benadrukt dat “de Instututen, waaronder het IAB, daadwerkelijk versterkt naar buiten komen in hun rol van gesprekspartners van de overheid. Dat wijst op het vertrouwen dat men in ons heeft en op de goede wederzijdse betrekkingen. De ‘duurzame tax-cificatie’, die met Koen Geens werd ingevoerd, zal worden voort-

gezet, met name in de vorm van regelmatige ontmoetingen met de administratie, met dezelfde ingesteldheid en met een win-winlogica voor ogen”. Hoewel Gérard Delvaux in de eerste plaats verheugd was dat er in de regeerakkoorden niets te vinden was over een eventuele splitsing van de Instututen, wijst hij ook bepaalde passages aan over één van zijn stokpaardjes, met name de procedures van gerechtelijke reorganisatie. Hij besluit de ontmoeting door te benadrukken dat de magistraten zich meer en meer onvermurwbaar tonen ten aanzien van de economische beroepsbeoefenaars. En laatstgenoemden onderschatten jammer genoeg hun rol en – vooral – hun verantwoordelijkheden in de procedures van gerechtelijke reorganisatie. “We moeten onze cliënten opheldering vragen als we ernstige en overeenstemmende feiten vaststellen die de continuïteit van de onderneming kunnen bedreigen. Als we dat niet doen, kan de rechter ons over dat gebrek interpellieren. En als we weten dat één enkel kwartaalvertraging bij de RSZ ons al in een dergelijke situatie doet terechtkomen ...”. Een goed verstaander heeft maar een half woord nodig! ●



*De erevoorzitters samen met de huidige voorzitter, ondervoorzitter en de leden van het uitvoerend comité.*

# BeExcellent.be

Het interactief platform om uw kantoor nog efficiënter te maken!  
In één klik hebt u de meest actuele documentatie bij de hand.



## Voordelen van BeExcellent.be voor uw kantoor:

- ✓ een eigen kantooromgeving, met eigen URL, volledig beveiligd
- ✓ alle documenten verzameld in één platform, met een duidelijke structuur
- ✓ een krachtige zoekmotor
- ✓ gemakkelijk documenten, modellen, artikelen beheren, bewerken, kopiëren, archiveren, exporteren ...
- ✓ historiek van de verschillende versies van een document blijven bewaard
- ✓ stroomdiagrammen voor een visuele weergave van processen

## Workshops BeExcellent

U bent nog niet geregistreerd en u maakt graag kennis met BeExcellent.be?

Of u hebt een eerste presentatie al bijgewoond en/of u bent al geregistreerd maar wenst toch begeleiding om professioneel om te gaan met het platform?

Neem dan deel aan de BeExcellent-workshops!  
Volledige agenda raadpleegbaar via [www.BeExcellent.be](http://www.BeExcellent.be)

### Toegang krijgen tot BeExcellent?

Vraag nú toegang voor uw kantoor aan.  
Surf voor meer informatie naar

[www.BeExcellent.be](http://www.BeExcellent.be)

Voor een betere en efficiëntere organisatie van uw kantoor en  
een stap verder op weg naar meer kwaliteit binnen uw organisatie!

**Vragen?** Hebt u verder nog vragen? Stuur een e-mail naar [helpdesk@iec-iab.be](mailto:helpdesk@iec-iab.be).

[www.BeExcellent.be](http://www.BeExcellent.be)



# Aanbeveling inzake de opdrachten voor de economische beroepsbeoefenaars in het kader van de WCO

Daniël Maes  
Accountant – Belastingconsulent  
Adviseur studiedienst IAB

De wet betreffende de continuïteit van de ondernemingen<sup>1</sup> (WCO) trad op 1 april 2009 in werking. De wet werd herhaaldelijk gewijzigd.<sup>2</sup> Bij de wijzigingen ingevolge de wet van 27 mei 2013 (BS 22/07/2013) – die op 1 augustus 2013 in werking zijn getreden – werden aan de economische beroepsbeoefenaars (bedrijfsrevisoren, externe accountants, externe belastingconsulenten, externe erkende boekhouders en externe erkende boekhouders-fiscalisten) een aantal nieuwe opdrachten toegekend.

Het IAB, het IBR en het BIBF hebben een gezamenlijke aanbeveling inzake deze opdrachten uitgewerkt, die ertoe strekt de draagwijdte te verduidelijken van wat wordt verwacht van de beroepsbeoefenaar die tussenkomt bij de ondernemingen in moeilijkheden (WCO).

De rol van de beroepsbeoefenaars in het kader van de WCO situeert zich enerzijds in de ‘preventieve fase’, met name de ‘detectie’ en de ‘melding’ van ondernemingen in moeilijke-

den. Anderzijds bevinden de ‘toezichts-’ en de ‘bijstandsopdrachten’ voor de bedrijfsrevisoren, de externe accountants, de externe boekhouders en de externe boekhouders-fiscalisten – vereist in het kader van het verzoekschrift tot het openen van een procedure van gerechtelijke reorganisatie bij de rechtbank van koophandel – zich duidelijk in de ‘remediërende fase’ van de WCO. Elk van deze opdrachten wordt in deze aanbeveling nader praktisch verduidelijkt.

Onder de titel ‘De samenstellingsopdracht in het kader van de WCO’ werden in *Accountancy&Tax* nr. 4/2014 de acties van de Instituten die aanleiding hebben gegeven tot deze ‘Interinstitutenaanbeveling’ toegelicht. In deze Interinstitutenaanbeveling werd er voor de toezichts- en/of de bijstandsopdracht van uitgegaan dat deze opdrachten minimaal als een ‘samenstellingsopdracht’ dienen te worden opgevat en dat indien de beroepsbeoefenaar dit oordeelt, hij deze als een beperkte controleopdracht kan opvatten.

<sup>1</sup> Wet betreffende de continuïteit van de ondernemingen van 31 januari 2009 (BS 09/02/2009).

<sup>2</sup> Gewijzigd door:

- Wet van 28 april 2010 (BS 10/05/2010): gewijzigd artikel: 70/1;
- Wet van 2 juni 2010 (BS 14/06/2010): gewijzigd artikel: 4;
- Wet van 26 september 2011 (BS 10/11/2011): gewijzigde artikelen: 34 en 49;

- Wet van 14 januari 2013 (BS 01/03/2013): gewijzigd artikel: 9;
- Wet van 27 mei 2013 (BS 22/07/2013): gewijzigde artikelen: 2, 2/1, 3, 5, 6, 6/1, 10, 12, 17, 20, 21, 23, 24, 26, 28, 32, 33, 35, 36, 38, 39, 41, 44, 45, 46, 49/1, 55, 55/1, 58, 61, 62, 64, 65, 67/1, 69, 70 en 71;
- Wet van 25 april 2014 (BS 07/05/2014): gewijzigd artikel: 4.

Deze aanbeveling kwam tot stand door een intensieve samenwerking in de 'Interinstitutenwerkgroepen' en werd aan de respectievelijke raden van het IAB, het IBR en het BIBF ter goedkeuring voorgelegd.

Na de goedkeuring door de Raden van Instituten werd deze aanbeveling officieel overgemaakt aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen (HREB) en aan de FOD Economie en informeel nader toegelicht. Voor het IAB zal aan de HREB een advies worden gevraagd over deze aanbeveling.

Overeenkomstig artikel 30 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren, dient deze (ontwerp)aanbeveling het voorwerp uit te maken van een openbare raadpleging door het IBR. In voorkomend geval dient een geamendeerde tekst ter goedkeuring aan de HREB en de FOD Economie te worden voorgelegd. De goedkeuring door de HREB en door de minister die bevoegd is voor de Economie zal door een bericht in het *Belgisch Staatsblad* worden bekendgemaakt. Voor wat het IBR betreft zullen deze data – zoals voorzien in de laatste overweging, samen met de ingangsdatum voorzien in paragraaf 6 van de aanbeveling – bijgevolg pas na afloop van deze procedure kunnen worden aangevuld.

Niettegenstaande deze aanbeveling pas daarna definitief van toepassing is voor de leden van het IBR, kan zij door de beroepsbeoefenaars vanaf de aanvang van de openbare raadpleging reeds als leidraad bij hun werkzaamheden worden aangewend.

De toelichtende paragrafen en de wetteksten worden in de aanbeveling in het cursief aangegeven.

Om de toegankelijkheid van deze aanbeveling voor de beroepsbeoefenaar te verhogen worden de paragrafen die van toepassing zijn per opdracht schematisch weergegeven in deze 'Executive summary' en de bijhorende overzichtstabellen. De opdrachten worden opgesplitst in deze van de preventieve fase – ten behoeve van de beroepsbeoefenaars die enkel met deze fase van de WCO worden geconfronteerd – en de opdrachten van de remediërende fase. Daarbij wordt eveneens aangegeven op welke beroepsbeoefenaars deze opdrachten van toepassing zijn.

De interne leden en de stagiairs van de Instituten van de economi-

sche beroepen zijn niet bedoeld in de WCO. Daarentegen dienen de stagiairs die hun activiteiten als zelfstandige uitoefenen hun algemene informatieplicht tegenover hun cliënten na te leven en is het derhalve sterk aangewezen dat zij eveneens de detectieopdracht voorzien in artikel 10, vijfde lid, eerste zin WCO in acht nemen.

## 1. Preventieve fase

Zie overzichtstabel 'Preventieve fase' voor de beroepsbeoefenaars waarop deze van toepassing is en voor de toepasselijke paragrafen van de toelichting.

### 1.1. Detectie – Het informeren over gewichtige en overeenstemmende feiten

Artikel 10, vijfde lid, eerste zin WCO:

*De externe accountant, de externe belastingconsulent, de externe erkend boekhouder, de externe erkend boekhouder-fiscalist en de bedrijfsrevisor die in de uitoefening van hun opdracht gewichtige en overeenstemmende feiten vaststellen die de continuïteit van de onderneming van de schuldenaar in het gedrang kunnen brengen, lichten deze laatste hiervan op een omstandige wijze in, in voorkomend geval via zijn bestuursorgaan.*

### 1.2. Melding

#### 1.2.1. Inlichten van de voorzitter van de rechtbank

Artikel 10, vijfde lid, tweede zin WCO:

*Indien de schuldenaar binnen een termijn van een maand vanaf die kennisgeving niet de nodige maatregelen treft om de continuïteit van de onderneming voor een minimumduur van twaalf maanden te waarborgen, kan de externe accountant, de externe belastingconsulent of de bedrijfsrevisor de voorzitter van de rechtbank van koophandel daarvan schriftelijk inlichten. In dat geval is artikel 458 van het Strafwetboek niet toepasselijk.*



### 1.2.2. Inlichtingen inwinnen door de rechter belast met het handelsonderzoek

Artikel 12, § 1, vijfde lid WCO:

*De rechter mag bij de externe accountant, de externe belastingconsulent, de externe erkend boekhouder, de externe erkend boekhouder-fiscalist en de bedrijfsrevisor van de schuldenaar, inlichtingen inwinnen nopens de aanbevelingen die zij gedaan hebben aan de schuldenaar en, in voorkomend geval, nopens de maatregelen die genomen zijn om de continuïteit van de onderneming te waarborgen. In dat geval is artikel 458 van het Strafwetboek niet van toepassing.*

## 2. Remediërende fase

Zie overzichtstabel 'Remediërende fase' voor de beroepsbeoefenaars waarop deze van toepassing is en voor de toepasselijke paragrafen van de toelichting.

Artikel 17, § 2 WCO:

*Op straffe van niet-ontvankelijkheid, voegt hij bij zijn verzoekschrift: ...*

### 2.1. De toezichtsoopdracht bij het opstellen van de balans en resultatenrekening

Artikel 17, § 2, 5° WCO:

*Een boekhoudkundige staat die het actief en het passief weergeeft en de resultatenrekening die maximum drie maanden oud is, opgesteld onder toezicht van een bedrijfsrevisor, een externe accountant, een externe erkend boekhouder of een externe erkende boekhouder-fiscalist;*

### 2.2. De bijstandsoopdracht bij het opstellen van de begroting

Artikel 17, § 2, 6° WCO:

*Een begroting met een schatting van de inkomsten en uitgaven voor ten minste de duur van de gevraagde opschorting, opgesteld met de bijstand van een externe accountant, een externe erkende boekhouder, een externe erkende boekhouder-fiscalist of een bedrijfsrevisor; op advies van de Commissie voor boekhoudkundige normen kan de Koning een model opleggen van geraamde begroting;*

Overzichtstabel bij de aanbeveling inzake de opdrachten voor de economische beroepsbeoefenaars in het kader van de WCO				
Preventieve fase				
		Artikel 10, vijfde lid, eerste zin WCO	Artikel 10, vijfde lid, tweede zin WCO	Artikel 12, § 1, vijfde lid WCO
Van toepassing voor (X (1) = Verplicht / X (2) = Facultatief / – (3) = Niet toegestaan)				
	Beroepsbeoefenaars			
	Externe accountants	X (1)	X (2)	X (2)
	Externe belastingconsulenten	X (1)	X (2)	X (2)
	Externe boekhouders	X (1)	– (3)	X (2)
	Externe boekhouders-fiscalisten	X (1)	– (3)	X (2)
	Bedrijfsrevisoren	X (1)	X (2)	X (2)
Toepasselijke paragrafen van de aanbeveling (X = Van toepassing / – = Niet van toepassing)				
Paragraaf	Beschrijving			
1.b.	Definitie 'WCO'	X	X	X
1.c.	Definitie 'onderneming'	X	X	X
1.d.	Definitie 'beroepsbeoefenaar'	X	X	X
1.e.	Definitie 'detectie'	X	–	–
1.f.	Definitie 'gewichtige en overeenstemmende feiten'	X	–	–
1.g.	Definitie 'continuïteit van de onderneming'	X	–	–
1.h.	Definitie 'voorzitter van de rechtbank'	–	X	–
1.i.	Definitie 'rechter'	–	–	X
1.j.	Definitie 'melding'	–	X	X
1.k.	Definitie 'beroepsgeheim'	–	X	X
1.r.–t.	Definitie 'opdracht – opdrachtpartner – opdrachtteam'	X	X	X
1.w.	Definitie 'relevante ethische voorschriften'	X	X	X

Overzichtstabel bij de aanbeveling inzake de opdrachten voor de economische beroepsbeoefenaars in het kader van de WCO				
Preventieve fase				
		Artikel 10, vijfde lid, eerste zin WCO	Artikel 10, vijfde lid, tweede zin WCO	Artikel 12, § 1, vijfde lid WCO
1.x.	Definitie 'professionele oordeelsvorming'	X	X	X
1.y.	Definitie 'bestuursorgaan'	X	X	X
2.-5.	Reikwijdte aanbeveling artikel 10, vijfde lid WCO (a = 2.a.) of artikel 12, § 1, vijfde lid WCO (b = 2.b.)	X (a)	X (a)	X (b)
7.	Inzicht in de WCO	X	X	X
18.-10.	Inzicht in de aanbeveling	X	X	X
11.-13.	Inzicht van de beroepsbeoefenaar	X	X	X
14.	Ethische voorschriften	X	X	X
15.-16.	Professionele oordeelsvorming	X	X	X
17.	Communicatie met het bestuursorgaan	X	X	X
18.	Beperking van de aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar	X	X	X
19.	Dekking van de aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar door een verzekeringspolis	X	X	X
20.-22.	Documentatie	X	X	X
23.a.1.	Beschrijving detectieopdracht artikel 10, vijfde lid, eerste zin WCO	X	-	-
23.a.2.	Beschrijving meldingsopdracht artikel 10, vijfde lid, tweede zin WCO	-	X	-
23.b.	Beschrijving meldingsopdracht artikel 12, § 1, vijfde lid WCO	-	-	X
24.a.	Doelstelling informeren bestuursorgaan en eventueel voorzitter van de rechtbank	X	X	-
24.b.	Doelstelling informeren rechter	-	-	X
25.	Continuering van klantenrelaties	X	X	X
26.-41.	Het informeren over gewichtige en overeenstemmende feiten	X	-	-
42.-48.	Inlichten van de voorzitter van de rechtbank	-	X	-
49.-53.	Inlichtingen inwinnen door de rechter belast met het handelsonderzoek	-	-	X

Overzichtstabel bij de aanbeveling inzake de opdrachten voor de economische beroepsbeoefenaars in het kader van de WCO				
Remediërende fase				
		Artikel 17, § 2, 5° WCO	Artikel 17, § 2, 6° WCO	
Van toepassing voor (X = Facultatief / - = Niet van toepassing)				
	Beroepsbeoefenaars			
	Externe accountants	X	X	
	Externe belastingconsulenten	-	-	
	Externe boekhouders	X	X	
	Externe boekhouders-fiscalisten	X	X	
	Bedrijfsrevisoren	X	X	
Toepasselijke paragrafen van de aanbeveling (X = Van toepassing / - = Niet van toepassing)				
Paragraaf	Beschrijving			
1.a.	Definitie 'toezichts- en/of bijstandsoopdrachten'	X	X	

1.b.	Definitie 'WCO'	X	X
1.c.	Definitie 'onderneming'	X	X
1.d.	Definitie 'beroepsbeoefenaar'	X	X
1.l.	Definitie 'van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving'	X	X
1.m.	Definitie 'boekhoudwetgeving'	X	-
1.n.	Definitie 'balans en resultatenrekening'	X	-
1.o.	Definitie 'toezichtsoopdracht'	X	-
1.p.	Definitie 'begroting'	-	X
1.q.	Definitie 'bijstandsoopdracht'	-	X
1.s.-t.	Definitie 'opdrachtspartner - opdrachtteam'	X	X
1.u.-v.	Definitie 'afwijking - in alle van materieel belang zijnde opzichten'	X	X
1.w.	Definitie 'relevante ethische voorschriften'	X	X
1.x.	Definitie 'professionele oordeelsvorming'	X	X
1.y.	Definitie 'bestuursorgaan'	X	X
2.-5.	Reikwijdte aanbeveling artikel 17, § 2, 5° WCO (c = 2.c.) of artikel 17, § 2, 6° WCO (d = 2.d.)	X (c)	X (d)
7.	Inzicht in de WCO	X	X
8.-10.	Inzicht in de aanbeveling	X	X
11.-13.	Inzicht van de beroepsbeoefenaar	X	X
14.	Ethische voorschriften	X	X
15.-16.	Professionele oordeelsvorming	X	X
17.	Communicatie met het bestuursorgaan	X	X
18.	Beperking van de aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar	X	X
19.	Dekking van de aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar door een verzekeringpolis	X	X
20.-22.	Documentatie	X	X
54.	Beschrijving toezichtsoopdracht (a = 54.a.) en bijstandsoopdracht (b = 54.b.)	X (a)	X (b)
55.-56.	Doelstellingen van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten	X	X
57.	Verantwoordelijkheid bestuursorgaan bij toezichtsoopdracht (a = 57.a.) en/of bijstandsoopdracht (b = 57.b.)	X (a)	X (b)
58.-59.	Bijkomende ethische voorschriften in het kader van de toezichts- en bijstandsoopdrachten	X	X
60.	Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten	X	X
61.-62.	Opdrachtaanvaarding en voorwaarden van de toezichts- en/of bijstandsoopdracht	X	X
63.	Bijkomende documentatievereisten	X	X
64.-65.	Inzicht van de beroepsbeoefenaar in het kader van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten	X	X
66.	Bijkomend inzicht van de beroepsbeoefenaar in het kader van de bijstandsoopdrachten	-	X
67.-74.	De toezichtsoopdracht bij de opmaak van de balans en resultatenrekening	X	-
75.-80.	De bijstandsoopdracht bij de opmaak van de begroting	-	X
81.-86.	Continuering van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten bij vaststelling van onjuistheden van materieel belang	X	X
87.	Doel van de toezichts- en/of bijstandsverklaringen	X	X
88.	Toezichtsverklaring	X	-
89.	Bijstandsverklaring	-	X

## **Interinstitutenaanbeveling inzake de opdrachten voor de bedrijfsrevisor, de externe accountant, de externe belastingconsulent, de externe erkende boekhouder of de externe erkende boekhouder-fiscalist in het kader van Artikel 10, vijfde lid, artikel 12, § 1, vijfde lid, en artikel 17, § 2, 5° en 6° van de wet betreffende de continuïteit van de ondernemingen**

### **Detectie, melding, toezichts- en/of bijstandsoopdrachten**

Gelet op de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren en organisatie van het publiek toezicht op het beroep van bedrijfsrevisor, gecoördineerd op 30 april 2007, en in het bijzonder de artikelen 3, 4 en 30;

Gelet op de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, en in het bijzonder de artikelen 3, 27, 34, 37 en 38 voor wat het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten betreft en artikelen 44 en 45, § 4 voor wat het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten betreft;

Overwegende dat onderhavige aanbeveling het gevolg is van een samenwerking tussen het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR), het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten (BIBF) en het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten (IAB) (hierna 'de instituten van de economische beroepen' of 'interinstituten');

Dat conform artikel 30, § 3 van de wet van 22 juli 1953 houdende oprichting van een Instituut van de Bedrijfsrevisoren, een aanbeveling zoals een norm bindend is, tenzij de bedrijfsrevisor in bijzondere omstandigheden kan motiveren dat de afwijking ten aanzien van de aanbeveling geen afbreuk doet aan de criteria vastgesteld in artikel 14, § 3 van diezelfde wet, met name dat de bedrijfsrevisor moet:

1. vooraleer een opdracht te aanvaarden, beschikken over de bekwaamheid, medewerking en tijd vereist om deze opdracht goed uit te voeren;
2. zich met de nodige zorg en in volledige onafhankelijkheid kwijten van de zijn toevertrouwde revisorale opdrachten;
3. geen opdrachten aanvaarden onder voorwaarden die een objectieve uitvoering daarvan in het gedrang zouden kunnen brengen;
4. geen werkzaamheden uitoefenen die onverenigbaar zijn met de onafhankelijkheid van zijn taak;
5. alle aanzienlijke bedreigingen voor zijn onafhankelijkheid en de veiligheidsmaatregelen die zijn genomen om deze bedreigingen in te perken, onderbouwen in zijn werkdocumenten;

Dat conform artikel 27 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, de Raad van het IAB de technische en deontologische normen en aanbevelingen vastlegt voor de uitoefening van de betrokken functie; dat conform artikel 2 van het koninklijk besluit van 1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants, de accountant ertoe gehouden is de wettelijke en reglementaire bepalingen alsmede de gebruikelijke controlenormen van het Instituut na te leven; al naargelang de omstandigheden zal hij eveneens rekening houden met de aanbevelingen van de Raad van het IAB; dat onderhavige aanbeveling in deze zin bindend is;

Dat conform artikel 2 van het reglement van plichtenleer van het BIBF, goedgekeurd bij koninklijk besluit van 22 oktober 2013, de BIBF-leden ertoe gehouden zijn om de plichtenleer, alle wettelijke en reglementaire bepalingen van toepassing op het beroep, alsook de richtlijnen van de Raad na te leven; dat onderhavige aanbeveling in dit kader dient te worden beschouwd als een richtlijn van de Raad van het BIBF; dat onderhavige aanbeveling in deze zin bindend is;



Overwegende dat de wet betreffende de continuïteit van de ondernemingen (hierna 'WCO') op 1 april 2009 in werking trad; dat deze wet herhaaldelijk werd gewijzigd; dat bij de wijzigingen ingevolge de wet van 27 mei 2013 (BS 22.07.2013) – die op 1 augustus 2013 in werking zijn getreden – aan de economische beroepsbeoefenaars (bedrijfsrevisoren, externe accountants, externe belastingconsulenten, externe erkende boekhouders en externe erkende boekhouders-fiscalisten) een nieuwe rol werd toegekend;

Overwegende dat onderhavige aanbeveling deze nieuwe rol, die werd toevertrouwd aan de beroepsbeoefenaars, wenst te regelen; dat de toelichtende paragrafen en de wetteksten worden aangegeven in cursief;

Overwegende dat de rol die is toevertrouwd aan de beroepsbeoefenaars in het kader van de WCO zich enerzijds in de 'preventieve fase' situeert, met name de rol in het kader van de 'detectie' en 'melding' bij ondernemingen in moeilijkheden en anderzijds zich in de 'remediërende fase' van de WCO bevindt, met name de 'toezichts-' en de 'bijstandsoopdracht' voor de bedrijfsrevisoren, de externe accountants, de externe boekhouders en de externe boekhouders-fiscalisten – vereist in het kader van het verzoekschrift tot het openen van een procedure van gerechtelijke reorganisatie bij de rechtbank van koophandel;

Overwegende dat de wet en de voorbereidende werkzaamheden op bepaalde punten tegenstrijdig zijn;

Overwegende dat de rechtspraak niet unaniem is over de draagwijdte van de opdracht van de beroepsbeoefenaar;

Dat de instituten van de economische beroepen derhalve met onderhavige aanbeveling de draagwijdte willen verduidelijken van hetgeen wordt verwacht van de beroepsbeoefenaar die tussenkomt bij de ondernemingen in moeilijkheden overeenkomstig de WCO;

Dat de toezichts- en de bijstandsoopdrachten zoals bepaald door artikel 17, § 2, 5° en 6° van de wet van 31 januari 2009 betreffende de continuïteit van de ondernemingen 'sui generis'-opdrachten zijn, die beschouwd kunnen worden als samenstellingsopdrachten zoals beoogd door de 'International Standard on Related Services (ISRS) 4410 (Revised), Compilation Engagements'<sup>1</sup> en die uitgevoerd zullen moeten worden overeenkomstig onderhavige aanbeveling;

Overwegende dat de meerwaarde van deze toezichts- en bijstandsoopdrachten bestaat in het objectiveren van de informatie aangeleverd door het bestuursorgaan teneinde de rechter toe te laten om een punctuele situatie correct in te schatten; dat deze doelstelling moet gezien worden in het licht van de ratio legis van de WCO – waarbij de objectieve informatieverschaffing aan de rechtbank van koophandel inzake de moeilijkheden van de onderneming, de mogelijkheden tot reorganisatie en de kans dat de continuïteit van de onderneming kan behouden blijven – centraal staat;

Overwegende dat de samengestelde balans en resultatenrekening kadert in de naleving van de verplichte vereisten inzake financiële verslaggeving in het kader van artikel 17, § 2, 5° WCO;

Dat de samengestelde begroting kadert in de naleving van de verplichte vereisten inzake financiële verslaggeving in het kader van artikel 17, § 2, 6° WCO;

Overwegende dat onderhavige aanbeveling niet van toepassing is op de commissaris, die, voor wat de detectie/melding betreft, onderworpen is aan artikel 138 van het Wetboek van Vennootschappen (W. Venn.) en die, voor wat de toezichts- en bijstandsoopdrachten betreft, deze opdrachten niet kan aanvaarden indien de financiële overzichten niet zijn opgesteld door of de begroting werd voorbereid door het bestuursorgaan, teneinde zijn onafhankelijkheid te waarborgen; dat dit niet inhoudt dat de commissaris uitgesloten is van de detectie/melding (artikel 138 W. Venn. of artikel 10 WCO) maar wel dat hij de toezichts- en bijstandsoopdrachten niet kan uitvoeren conform onderhavige aanbeveling.

<sup>1</sup> Indien de beroepsbeoefenaar voor het uitoefenen van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten verwijst naar de ISRS 4410, dient de volledige standaard gevolgd te worden.

Onderhavige aanbeveling werd aangenomen door de Raad van het IBR op zijn zitting van 27 februari 2015, door de Raad van het IAB op 3 maart 2015 en door de Raad van het BIBF op 27 februari 2015 en heeft het voorwerp uitgemaakt van een openbare raadpleging georganiseerd door het IBR overeenkomstig artikel 30 van de wet van 22 juli 1953. De aanbeveling werd op ..... door de Hoge Raad voor de Economische Beroepen en op ..... door de minister die bevoegd is voor Economie goedgekeurd. Deze goedkeuring heeft het voorwerp uitgemaakt van een bericht door de minister die bevoegd is voor Economie in het Belgisch Staatsblad .....(p. ....)\*

## Inhoudsopgave

Definities	18
Reikwijdte van onderhavige aanbeveling	20
Ingangsdatum	21
Bepalingen	21
1. Uitvoeren van de opdracht in overeenstemming met onderhavige aanbeveling	21
1.1. Inzicht bij het uitvoeren van de opdracht	21
1.1.1. Inzicht in de WCO	21
1.1.2. Inzicht in de aanbeveling	21
1.1.3. Inzicht van de beroepsbeoefenaar	21
2. Ethische voorschriften	22
3. Professionele oordeelsvorming	23
4. Communicatie met het bestuursorgaan	23
5. Beperking van de aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar	23
5.1. Dekking van de aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar door een verzekeringspolis	23
6. Documentatie	23
7. Specifieke bepalingen in het kader van de detectie en de melding	24
7.1. Doelstelling van de detectie en de melding	24
7.2. Continuering van klantenrelaties bij de detectie en melding	24
8. Detectie – Het informeren over gewichtige en overeenstemmende feiten	24
8.1. Vaststellingen gedaan in de uitoefening van zijn opdracht	24
8.2. Gewichtige en overeenstemmende feiten	25
8.3. Feiten die de continuïteit van de onderneming in het gedrang kunnen brengen	26
8.4. De onderneming op een omstandige wijze inlichten	26
9. Melding – Het inlichten van de voorzitter van de rechtbank en het inwinnen van inlichtingen door de rechter	27
9.1. Inlichten van de voorzitter van de rechtbank	27
9.2. Inlichtingen inwinnen door de rechter belast met het handelsonderzoek	28
10. Specifieke bepalingen in het kader van de toezichts- en bijstandsopdracht	29
10.1. Doelstellingen van de toezichts- en bijstandsopdrachten	29
10.2. Bijkomende ethische voorschriften in het kader van de toezichts- en bijstandsopdrachten	30
10.3. Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de toezichts- en/of bijstandsopdrachten	30
10.4. Opdrachtaanvaarding en het overeenkomen van de voorwaarden van de toezichts- en/of bijstandsopdrachten	30
10.5. Bijkomende documentatievereisten	31
10.6. Het inzicht van de beroepsbeoefenaar	31
10.7. De toezichtsopdracht bij het opstellen van de balans en resultatenrekening	32
10.8. De bijstandsopdracht bij het opstellen van de begroting	33
10.9. Continuering van de toezichts- en/of bijstandsopdrachten bij vaststelling van onjuistheden van materieel belang	33

\* De andere data waren bij het ter perse gaan nog niet gekend.

### Definities

1. In het kader van onderhavige aanbeveling hebben de volgende termen de hierna aangegeven betekenissen:

- a. **Toezichts- en bijstandsoopdrachten** – Het uitvoeren van deze opdrachten is geïnspireerd op principes van de samenstellingsopdracht. Het gaat om het toepassen door de beroepsbeoefenaar van zijn deskundigheid inzake administratieve verwerking en financiële verslaggeving teneinde het bestuursorgaan te helpen bij het opstellen en presenteren van de balans en resultatenrekening en/of de begroting van een entiteit in overeenstemming met een van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving en het hierover rapporteren zoals dat door onderhavige aanbeveling wordt vereist. De meerwaarde van de toezichts- en bijstandsoopdrachten van de beroepsbeoefenaar is duidelijk te onderscheiden van deze van het opstellen door het bestuursorgaan. De meerwaarde van de toezichts- en bijstandsoopdrachten van de beroepsbeoefenaar bestaat in het objectiveren van de informatie aangeleverd door het bestuursorgaan en wordt nader toegelicht in paragraaf 56. In het kader van onderhavige aanbeveling houden de toezichts- en bijstandsoopdrachten van de beroepsbeoefenaar in dat hij toezicht houdt op en/of bijstand verleent bij de opstelling van de balans en resultatenrekening en/of de begroting door het bestuursorgaan. In onderhavige aanbeveling kunnen in deze context de woorden ‘samenstellen’, ‘het samenstellen’ en ‘samengesteld’ gebruikt worden.
- b. **WCO** – De wet van 31 januari 2009 betreffende de continuïteit van de ondernemingen, zoals gewijzigd door de wet van 27 mei 2013 tot wijziging van verschillende wetgevingen inzake de continuïteit van de ondernemingen.
- c. **Onderneming** – De schuldenaar, zoals voorzien in artikel 3 WCO.<sup>2</sup>
- d. **Beroepsbeoefenaar** – De externe accountant, de externe belastingconsulent, de externe erkend boekhouder, de externe erkend boekhouder-fiscalist en de bedrijfsrevisor, tenzij deze niet voorzien zijn in artikel 10, vijfde lid WCO, artikel 12, § 1, vijfde lid WCO, of artikel 17, § 2, 5° of 6° WCO.

‘In concreto’ worden dus bovenvermelde economische beroepsbeoefenaars als volgt beoogd:

- inzake de rol beschreven in artikel 10, vijfde lid WCO:
  - Detectie inzake continuïteit van de onderneming: de externe accountant, de externe belastingconsulent, de externe erkend boekhouder, de externe erkend boekhouder-fiscalist en de bedrijfsrevisor;
  - Melding aan de voorzitter van de rechtbank van koophandel: de externe accountant, de externe belastingconsulent en de bedrijfsrevisor;
- inzake de rol beschreven in artikel 12, § 1, vijfde lid WCO: de externe accountant, de externe belastingconsulent, de externe erkend boekhouder, de externe erkend boekhouder-fiscalist en de bedrijfsrevisor;
- inzake de opdrachten beschreven in artikel 17, § 2, 5° en/of 6° WCO: de externe accountant, de externe erkend boekhouder, de externe erkende boekhouder-fiscalist en de bedrijfsrevisor.

De interne leden en de stagiairs van de instituten van deze economische beroepen zijn niet bedoeld in de WCO.

De term omvat de opdrachtpartner of, naargelang de toepassing, het kantoor. Wanneer onderhavige aanbeveling uitdrukkelijk bepaalt dat een vereiste of verantwoordelijkheid door de opdrachtpartner moet worden vervuld, wordt de term ‘opdrachtpartner’ in plaats van de term ‘beroepsbeoefenaar’ gebruikt. ‘Opdrachtpartner’ en ‘kantoor’ moeten worden gelezen als verwijzend naar de termen die algemeen in de sector als het equivalent daarvan worden gebruikt, wanneer dit relevant is.

<sup>2</sup> Artikel 3 WCO: “Deze wet is toepasselijk op de volgende schuldenaren: de kooplieden bedoeld in artikel 1 van het Wetboek van Koophandel, de landbouwers, de landbouwennootschap bedoeld in artikel 2, § 3 van het Wetboek van Vennootschappen en de burgerlijke vennootschappen met handelsvorm bedoeld in artikel 3, § 4 van hetzelfde wetboek.”

Deze notie beoogt in het kader van onderhavige aanbeveling niet de commissaris of een gelijkaardige functie, zoals bedoeld in de artikelen 130 en 146 W. Venn.

- e. **Detectie** – De vaststelling, in het kader van de normale uitvoering van de opdracht, van gewichtige en overeenstemmende feiten door de beroepsbeoefenaar, met inbegrip van het inlichten van het bestuursorgaan, zoals voorzien in artikel 10, vijfde lid WCO.
- f. **Gewichtige en overeenstemmende feiten** – Feiten die de continuïteit van de onderneming in het gedrang kunnen brengen en die de beroepsbeoefenaar vaststelt in de uitoefening van zijn opdracht, zoals voorzien in artikel 10, vijfde lid WCO.
- g. **Continuïteit van de onderneming** – De hypothese die veronderstelt dat de onderneming in staat is om haar activiteiten verder te zetten in de voorzienbare toekomst.

In artikel 17, § 2, 1° WCO wordt vermeld dat de continuïteit van de onderneming onmiddellijk of op termijn bedreigd kan zijn.

De periode waarop de beoordeling van de continuïteit betrekking heeft, moet redelijk zijn. Artikel 10, vijfde lid WCO bepaalt dat de te nemen maatregelen de continuïteit van de onderneming voor een minimumduur van twaalf maanden dient te waarborgen, zodat deze termijn van twaalf maanden wordt weerhouden bij het beoordelen van de continuïteit door de beroepsbeoefenaar.

- h. **Voorzitter van de rechtbank** – De voorzitter van de rechtbank van koophandel, zoals voorzien in artikel 10, vijfde lid WCO, van het rechtsgebied waarin de onderneming haar hoofdinrichting of haar zetel heeft.
- i. **Rechter** – De rechter aan wie in de kamers voor handelsonderzoek het onderzoek wordt toevertrouwd – hetzij een rechter in de rechtbank, de voorzitter uitgezonderd, hetzij een rechter in handelszaken – zoals voorzien in artikel 12, § 1, vijfde lid WCO.
- j. **Melding** – Het recht van de beroepsbeoefenaar tot inlichten van de voorzitter van de rechtbank, zoals voorzien in artikel 10, vijfde lid WCO of van de rechter, zoals voorzien in artikel 12, § 1, vijfde lid WCO.
- k. **Beroepsgeheim** – Het beroepsgeheim van de beroepsbeoefenaar bedoeld in artikel 458 van het Strafwetboek, zoals voorzien in artikel 10, vijfde lid, en artikel 12, § 1, vijfde lid WCO.
- l. **Van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving** – Het stelsel inzake financiële verslaggeving dat door het bestuursorgaan wordt gehanteerd bij het opstellen van de balans en resultatenrekening en/of de begroting, dat aanvaardbaar is in het licht van de aard van de onderneming en de doelstelling van de balans en resultatenrekening en/of de begroting, dan wel dat op grond van wet- of regelgeving is vereist.
- m. **Boekhoudwetgeving** – De bepalingen van het Wetboek van Economisch Recht (hierna 'WER') met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen.<sup>3</sup>
- n. **Balans en resultatenrekening** – De boekhoudkundige staat die het actief en het passief weergeeft en de resultatenrekening die maximum drie maanden oud is, zoals vereist door artikel 17, § 2, 5° WCO.
- o. **Toezichtopdracht** – De opdracht door de beroepsbeoefenaar verricht in het kader van artikel 17, § 2, 5° WCO.

<sup>3</sup> Wetboek van Economisch Recht, Boek III, Titel 3, Hoofdstuk 2. Boekhouding van de ondernemingen.

- p. **Begroting** – De begroting met een schatting van de inkomsten en uitgaven voor ten minste de duur van de gevraagde opschorting, zoals vereist door artikel 17, § 2, 6° WCO.
- q. **Bijstandsovername** – De opdracht door de beroepsbeoefenaar verricht in het kader van artikel 17, § 2, 6° WCO.
- r. **Opdracht** – De activiteiten die de beroepsbeoefenaar uitvoert en tijdens dewelke mogelijks de detectie voorkomt.
- s. **Opdrachtspartner** – De partner of andere persoon binnen het kantoor die verantwoordelijk is voor de opdracht, voor de uitvoering daarvan en voor de toezichts- en/of de bijstandsverklaring die namens het kantoor wordt uitgebracht en aan wie, voor zover vereist, passende bevoegdheden zijn toegekend door het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten en het Beroepsinstituut van Erkende Boekhouders en Fiscalisten.
- t. **Opdrachtteam** – Alle partners en staf die de opdracht uitvoeren, alsmede alle individuen die door het kantoor of een netwerkorganisatie worden ingezet, die werkzaamheden in het kader van de opdracht uitvoeren. Externe deskundigen die zijn ingeschakeld door het kantoor dan wel door een kantoor dat tot het netwerk behoort, vallen hierbuiten.
- u. **Afwijking** – Een verschil tussen het bedrag, de rubricering, de presentatie of de toelichting van een gerapporteerd item in de balans en resultatenrekening en/of de begroting, en het bedrag, de rubricering, de presentatie of de toelichting dat/die voor dat item vereist is om in overeenstemming te zijn met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving. Afwijkingen kunnen het gevolg zijn van fouten of van fraude. In het geval de balans en resultatenrekening is opgesteld in overeenstemming met een getrouw-beeld-stelsel, bevatten afwijkingen ook aanpassingen van de bedragen, rubriceringen, presentaties of toelichtingen die, naar het oordeel van de beroepsbeoefenaar, noodzakelijk zijn voor de balans en resultatenrekening om, in alle van materieel belang zijnde opzichten, een getrouw beeld te geven.
- v. **In alle van materieel belang zijnde opzichten** – Over het algemeen worden afwijkingen, met inbegrip van weglatingen, afzonderlijk of gezamenlijk, van materieel belang geacht indien daarvan redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij een invloed hebben op de economische beslissingen die gebruikers op basis van de balans en resultatenrekening en/of de begroting nemen.
- w. **Relevante ethische voorschriften** – Ethische voorschriften waaraan het opdrachtteam onderworpen is wanneer het opdrachten uitvoert.
- x. **Professionele oordeelsvorming** – Het toepassen van relevante training, kennis en ervaring in de context van standaarden, normen en aanbevelingen inzake verslaggeving en ethiek, bij het maken van weloverwogen keuzes over de te treffen maatregelen in de omstandigheden van de opdracht.
- y. **Bestuursorgaan** – Ingeval de onderneming rechtspersoonlijkheid heeft, het bestuursorgaan van de rechtspersoon; ingeval de onderneming geen rechtspersoonlijkheid heeft, een of meerdere natuurlijke personen belast met het bestuur. Indien meerdere personen in het bestuursorgaan een college vormen, worden in het kader van onderhavige aanbeveling zowel het college als de individuele leden van het bestuursorgaan bedoeld.

### Reikwijdte van onderhavige aanbeveling

- 2. Onderhavige aanbeveling behandelt de verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar:
  - a. wanneer deze in de uitoefening van zijn werkzaamheden als beroepsbeoefenaar gewichtige en overeenstemmende feiten vaststelt die de continuïteit van de onderneming in het gedrang kunnen brengen, met name de informatie-

plicht aan het bestuursorgaan en het recht tot inlichten van de voorzitter van de rechtbank, zoals voorzien in artikel 10, vijfde lid WCO<sup>4</sup>;

- b. wanneer deze verzocht wordt informatie te verstrekken op vraag van de rechter, met name de informatieverstrekking aan de rechter, zoals voorzien in artikel 12, § 1, vijfde lid WCO<sup>5</sup>;
  - c. wanneer deze de opdracht heeft gekregen om toezicht te houden bij het opstellen door het bestuursorgaan van de boekhoudkundige staat die het actief en het passief weergeeft en de resultatenrekening die maximum drie maanden oud is, vereist in het kader van het verzoekschrift tot het openen van een procedure van gerechtelijke reorganisatie bij de rechtbank van koophandel met name de toezichtopdracht verricht door de beroepsbeoefenaar in het kader van artikel 17, § 2, 5° WCO<sup>6</sup>;
  - d. wanneer deze de opdracht heeft gekregen om bijstand te verlenen bij het opstellen door het bestuursorgaan van een begroting met een schatting van de inkomsten en uitgaven voor ten minste de duur van de gevraagde opschorting, vereist in het kader van het verzoekschrift tot het openen van een procedure van gerechtelijke reorganisatie bij de rechtbank van koophandel, met name de bijstandopdracht verricht door de beroepsbeoefenaar in het kader van artikel 17, § 2, 6° WCO.<sup>7</sup>
3. Onderhavige aanbeveling is niet van toepassing op de commissaris of een gelijkaardige functie, zoals bedoeld in de artikelen 130 en 146 W. Venn.
  4. Onderhavige aanbeveling doet noch afbreuk aan meer dwingende normen noch aan wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen die van toepassing zijn op de betrokken beroepen die door onderhavige aanbeveling worden beoogd.
  5. Onderhavige aanbeveling legt het bestuursorgaan geen bijkomende verantwoordelijkheden op of doet geen afbreuk aan wet- en regelgeving die deze verantwoordelijkheden bepalen. Een opdracht uitgevoerd overeenkomstig onderhavige aanbeveling, wordt uitgevoerd vanuit het uitgangspunt dat het bestuursorgaan bepaalde verantwoordelijkheden heeft, voortvloeiend uit de WCO, die fundamenteel zijn voor de uitvoering van de opdracht.

### Ingangsdatum

6. Deze aanbeveling is van toepassing op de detectie, de melding en de toezichts- en/of bijstandsverklaringen gedateerd op of na ..... 2015.\*

### Bepalingen

#### 1. Uitvoeren van de opdracht in overeenstemming met onderhavige aanbeveling

##### 1.1. Inzicht bij het uitvoeren van de opdracht

###### 1.1.1. Inzicht in de WCO

7. De beroepsbeoefenaar dient inzicht te hebben in de gehele tekst van de WCO, teneinde de doelstellingen te begrijpen en de behoeften van de gebruikers van de balans en resultatenrekening en/of van de begroting – en van de rechtbank van koophandel, de voorzitter van de rechtbank en de rechter belast met het handelsonderzoek in het bijzonder – te onderkennen.

<sup>4</sup> Zie voor specifieke bepalingen titel 7. Specifieke bepalingen in het kader van de detectie en de melding.

<sup>5</sup> Zie voor specifieke bepalingen titel 9.2. Inlichtingen inwinnen door de rechter belast met het handelsonderzoek.

<sup>6</sup> Zie voor specifieke bepalingen titel 10. Specifieke bepalingen in het kader van de toezichts- en/of bijstandopdracht.

<sup>7</sup> Zie voor specifieke bepalingen titel 10. Specifieke bepalingen in het kader van de toezichts- en/of bijstandopdracht.

\* N.v.d.r.: Inzake de ingangsdatum van de Interinstitutionaanbeveling benadrukken de drie betrokken Instellingen hun wens dat deze zo snel mogelijk van toepassing is.

### 1.1.2. Inzicht in de aanbeveling

8. De beroepsbeoefenaar dient inzicht te hebben in de gehele tekst van onderhavige aanbeveling, teneinde de doelstellingen te begrijpen en deze op behoorlijke wijze toe te passen.
9. De beroepsbeoefenaar dient iedere vereiste van onderhavige aanbeveling na te leven tenzij een bepaalde vereiste voor de opdracht niet relevant is, bijvoorbeeld als de omstandigheden – waar de vereiste op inspeelt – niet van toepassing zijn binnen de opdracht.
10. De beroepsbeoefenaar mag zich in zijn toezichts- en/of bijstandsverklaring enkel beroepen op de toepassing van de naleving van onderhavige aanbeveling indien hij alle vereisten van onderhavige aanbeveling – die voor de opdracht relevant zijn – heeft nageleefd.

### 1.1.3. Inzicht van de beroepsbeoefenaar

11. De beroepsbeoefenaar dient, bij toepassing van de algemene voorschriften inzake deskundigheid, voldoende inzicht te hebben of te verwerven in de volgende aangelegenheden om de opdracht te kunnen uitvoeren:
  - a. de activiteiten van de onderneming; en
  - b. het stelsel inzake financiële verslaggeving, zoals van toepassing in de sector van de onderneming.
12. Hierbij houdt de beroepsbeoefenaar rekening met het feit dat, overeenkomstig artikel III.82. WER, elke onderneming een boekhouding voert, aangepast aan de aard en de omvang van haar bedrijf. De boekhoudwetgeving maakt een onderscheid tussen de ondernemingen die een volledige boekhouding moeten voeren, overeenkomstig de artikelen III.83. en III.84. WER, en de ondernemingen die een vereenvoudigde boekhouding mogen voeren, overeenkomstig artikel III.85. WER. Omdat de wet een staat van actief en passief vereist voor alle ondernemingen, dient de beroepsbeoefenaar te beschouwen dat voor ondernemingen die niet onderworpen zijn aan de boekhoudwetgeving het stelsel inzake financiële verslaggeving zal worden toegepast dat van toepassing zou zijn indien zij wel aan de boekhoudwetgeving zouden onderworpen zijn.
13. *Voorbeelden van aangelegenheden die de beroepsbeoefenaar in overweging kan nemen bij het verwerven van inzicht in de activiteiten van de onderneming en in het van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving omvatten:*
  - de omvang en de complexiteit van de onderneming en haar activiteiten;
  - de complexiteit van het van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving;
  - de verplichtingen of vereisten inzake de financiële verslaggeving van de onderneming;
  - de toegepaste waarderingsregels;
  - in voorkomend geval, de structuur van het kapitaal en de samenstelling van het aandeelhouderschap;
  - het niveau van ontwikkeling van het bestuursorgaan van de onderneming, met betrekking tot het toezicht op de vastleggingen en financiële verslaggeving van de onderneming, die het samenstellen van de balans en resultatenrekening en/of de begroting van de onderneming onderbouwen;
  - het niveau van ontwikkeling en complexiteit van de systemen voor de administratie en financiële verslaggeving van de onderneming en daaraan gerelateerde interne beheersingsmaatregelen;
  - de aard van de activa, passiva, opbrengsten en kosten;
  - de buitenbalansverplichtingen.

## 2. Ethische voorschriften

14. De beroepsbeoefenaar dient alle op de respectieve beroepen van toepassing zijnde relevante ethische voorschriften na te leven, met inbegrip van:
  - a. het naleven van de wettelijke en reglementaire bepalingen;
  - b. de integriteit, rechtschapenheid en kiesheid;
  - c. de objectiviteit;
  - d. de deskundigheid en zorgvuldigheid;

- e. het beroepsgeheim en de discretieplicht; en
- f. het professioneel gedrag en de waardigheid.

### 3. Professionele oordeelsvorming

15. De beroepsbeoefenaar dient professionele oordeelsvorming toe te passen bij het uitvoeren van de detectie, de melding, alsook de toezichts- en bijstandsoopdrachten, zoals bedoeld in onderhavige aanbeveling.
16. *Het toepassen van professionele oordeelsvorming bij de uitvoering van de bij onderhavige aanbeveling bedoelde detectie, melding, alsook toezichts- en bijstandsoopdrachten is gebaseerd op de feiten en omstandigheden die bij de beroepsbeoefenaar bekend zijn, met inbegrip van:*
- a. *de kennis die is opgedaan bij de uitvoering van andere opdrachten die voor de onderneming zijn uitgevoerd, voor zover van toepassing;*
  - b. *het inzicht van de beroepsbeoefenaar in de activiteiten van de onderneming – voor wat de toezichts- en bijstandsoopdrachten betreft met inbegrip van haar administratieve organisatie – en in de toepassing van het stelsel inzake financiële verslaggeving, toepasselijk in de sector waarin de onderneming werkzaam is;*
  - c. *de mate waarin voor het toezicht op het opstellen van de balans en resultatenrekening en/of de bijstand bij het opstellen van de begroting het innemen van standpunten door het bestuursorgaan is vereist.*

### 4. Communicatie met het bestuursorgaan

17. De beroepsbeoefenaar dient met het bestuursorgaan tijdens de uitvoering van de opdracht waarbinnen de detectie en de melding worden gedaan, alsook tijdens de uitvoering van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten tijdig alle aangelegenheden betreffende de opdracht te bespreken die, naar het professioneel oordeel van de beroepsbeoefenaar, belangrijk genoeg zijn.

### 5. Beperking van de aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar

18. De wet van 18 januari 2010 betreffende de uitoefening van een vrij en gereguleerd economisch beroep door een rechtspersoon bepaalt dat elke economische beroepsbeoefenaar overeenkomstig het gemeen recht aansprakelijk is voor de uitoefening van zijn professionele opdracht. Behalve bij een overtreding gepleegd met bedrieglijk opzet of met het oogmerk te schaden, voorzien in deze wet<sup>8</sup>, kan de beroepsbeoefenaar zijn aansprakelijkheid contractueel beperken, in voorkomend geval, door middel van een opdrachtbrief, voor zover deze beperking redelijk is.

*In het kader van zijn opdracht kan de beroepsbeoefenaar in zijn opdrachtbrief preciseren vanaf welk tijdstip zijn opdracht aanvangt en op welk tijdstip deze wordt stopgezet.*

#### 5.1. Dekking van de aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar door een verzekeringspolis

19. Alle wettelijke en/of deontologische activiteiten van de beroepsbeoefenaar, met inbegrip van de detectie, de melding, en de toezichts- en bijstandsoopdracht in het kader van de WCO, dienen gedekt te worden door de collectieve polis van de respectieve instituten van de economische beroepen of door een gelijkaardige polis.

### 6. Documentatie

20. De beroepsbeoefenaar dient zijn werkzaamheden en bevindingen voldoende te documenteren om aan te kunnen tonen dat de opdracht is verricht in overeenstemming met onderhavige aanbeveling en met de voorwaarden van de opdracht, alsook van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten.

<sup>8</sup> Artikel 33 wet van 22 april 1999 (IAB), artikel 50, § 1, 1<sup>o</sup>, tweede lid wet van 22 april 1999 (BIBF) en artikelen 17 en 17bis wet 22 juli 1953 (IBR).



21. De beroepsbeoefenaar dient minstens in de opdrachtdocumentatie de significante vaststellingen op te nemen die hij tijdens zijn opdracht, of zijn toezichts- en/of bijstandsoptredens heeft gedaan en hoe hij hierop heeft ingespeeld.
22. De opdrachtdocumentatie dient gedurende 5 jaar systematisch en vertrouwelijk bewaard te worden.

## 7. Specifieke bepalingen in het kader van de detectie en de melding

23. De beroepsbeoefenaar:
  - a. 1. dient, overeenkomstig artikel 10, vijfde lid, eerste zin WCO op zijn initiatief het bestuursorgaan op omstandige wijze te informeren over de vaststellingen die hij heeft gedaan en die volgens hem de continuïteit in het gedrang kunnen brengen.
  2. kan, overeenkomstig artikel 10, vijfde lid, tweede zin WCO, – met uitsluiting van de boekhouder(-fiscalist) – de voorzitter van de rechtbank schriftelijk inlichten, indien door de onderneming niet de nodige maatregelen werden getroffen binnen een termijn van een maand vanaf zijn kennisgeving aan het bestuursorgaan om de continuïteit van de onderneming voor de minimumduur van twaalf maanden te waarborgen ('de-facto-opvolgingsplicht').
  - b. kan, overeenkomstig artikel 12, § 1, vijfde lid WCO, door de rechter worden verzocht de nodige informatie te verstrekken nopens de aanbevelingen die hij gedaan heeft ten aanzien van de onderneming en, in voorkomend geval, nopens de maatregelen die genomen zijn door het bestuursorgaan om de continuïteit van de onderneming te waarborgen.

### 7.1. Doelstelling van de detectie en de melding

24. De doelstellingen van de beroepsbeoefenaar in het kader van de detectie of de melding zijn:
  - a. *het informeren van het bestuursorgaan – in het kader van de preventieve rol van de beroepsbeoefenaar ter bescherming van het maatschappelijk verkeer en waarbij de continuïteit van een onderneming in vraag kan worden gesteld – door tijdige detectie van aanwijzingen van mogelijke discontinuïteit, al dan niet van financiële aard. De beroepsbeoefenaar, met uitsluiting van de boekhouder(-fiscalist), weegt hierbij af of hij al dan niet de voorzitter van de rechtbank informeert, wanneer het bestuursorgaan niet de nodige maatregelen treft na zijn preventieve informatieverstrekking.*
  - b. de rechter, op diens verzoek, in te lichten door hem objectieve informatie te verschaffen nopens de door de beroepsbeoefenaar eventueel gedane aanbevelingen ter zake.

### 7.2. Continuïteit van klantenrelaties bij de detectie en melding

25. Indien de beroepsbeoefenaar in de uitoefening van zijn opdracht gewichtige en overeenstemmende feiten vaststelt, wordt hij door de mogelijke (vroegtijdige) beëindiging van zijn opdracht en van de klantenrelatie niet ontheven van zijn verantwoordelijkheden om te melden en het bestuursorgaan te informeren.

## 8. Detectie – Het informeren over gewichtige en overeenstemmende feiten

### 8.1. Vaststellingen gedaan in de uitoefening van zijn opdracht

26. De vaststellingen van de beroepsbeoefenaar van gewichtige en overeenstemmende feiten die de continuïteit van de onderneming in het gedrang kunnen brengen, dienen te worden gedaan in het kader van de uitoefening van zijn opdracht voor de onderneming.
27. Elke opdracht die de beroepsbeoefenaar uitoefent voor een onderneming en waarin hij gewichtige en overeenstemmende feiten vaststelt, wordt bedoeld. Dit omvat zowel eenmalige als doorlopende opdrachten en is onafhankelijk van de aard van de opdracht.
28. De beroepsbeoefenaar doet de vaststellingen tijdens het uitoefenen van zijn opdracht, zonder dat hij systematisch en/of georganiseerd onderzoek moet doen naar gewichtige en overeenstemmende feiten die de continuïteit van de onderneming in het gedrang kunnen brengen.

## 8.2. Gewichtige en overeenstemmende feiten

29. Artikel 10, eerste tot vierde lid WCO voorziet in een aantal feiten die kunnen wijzen op de mogelijke bedreiging van de continuïteit van de onderneming, met name:
- de veroordelende verstekvonnissen en vonnissen op tegenspraak uitgesproken tegen kooplieden die de gevorderde hoofdsom niet hebben betwist.
  - de vonnissen waarbij een handelshuurovereenkomst wordt ontbonden ten laste van de huurder waarbij een door deze laatste gevraagde hernieuwing wordt geweigerd of waarbij een einde wordt gesteld aan het beheer van een handelszaak.
  - de verschuldigde sociale zekerheidsbijdragen die reeds een kwartaal niet meer betaald werden aan de Rijksdienst voor Sociale Zekerheid.
  - de verschuldigde btw of bedrijfsvoorheffing die reeds een kwartaal niet meer betaald werden aan de administratie van financiën.
30. Het Wetboek van Vennootschappen voorziet in de volgende bepalingen met betrekking tot de continuïteit van vennootschappen:
- artikel 96, § 1, 6° W. Venn. schrijft voor het jaarverslag te vervolledigen met een verantwoording van de toepassing van de waarderingsregels in de veronderstelling van continuïteit, ingeval uit de balans een overgedragen verlies blijkt of uit de resultatenrekening gedurende twee opeenvolgende boekjaren een verlies van het boekjaar blijkt.
  - artikel 138 W. Venn. verplicht de commissaris ertoe het bestuursorgaan schriftelijk en op een omstandige wijze op de hoogte te brengen en, indien nodig, de rechtbank van koophandel te verwittigen, wanneer hij ter gelegenheid van zijn controlewerkzaamheden gewichtige en overeenstemmende feiten vaststelt die de continuïteit van de onderneming in het gedrang kunnen brengen.
  - de artikelen 332 (BVBA), 431 (CVBA) en 633 (NV en Comm.VA) W. Venn. schrijven onder andere de bijeenroeping van de algemene vergadering voor om te beraadslagen over de ontbinding van de vennootschap en eventueel over andere in de agenda aangekondigde maatregelen, wanneer de helft of drie vierde van het kapitaal verloren is gegaan.
31. Volgende aanwijzingen, die kunnen doen vermoeden dat de hypothese van de bedrijfscontinuïteit van de vennootschap wankelt, kunnen door de beroepsbeoefenaar, in voorkomend geval, in overweging worden genomen:
- aanwijzingen van financiële aard:
    - ongunstige evolutie van de financiële structuur en van de rendabiliteit:
      - negatief eigen vermogen of negatief bedrijfskapitaal;
      - overmatig gebruik van kredieten op korte termijn om activa op lange termijn te financieren;
      - negatieve cashflow die blijkt uit de historische of geraamde financiële staten;
      - grote bedrijfsverliezen of aanzienlijke ontwaarding van activa die cashflow genereren;
      - ongunstige financiële ratio's.
    - probleem om de beschikbaarheid van de financieringsmiddelen te verzekeren:
      - onmogelijkheid om de schuldeisers binnen de termijn te betalen, meer in het bijzonder de RSZ, de btw, de bedrijfsvoorheffing;
      - kredietweigering door leveranciers en eisen tot contante betaling;
      - moeilijkheden om de voorwaarden van de leningen na te komen;
      - aanwijzingen van het zich terugtrekken van een financier of opzegging van een krediet;
      - leningen op termijn die aflopen zonder realistische perspectieven op verlenging of terugbetaling;
      - onmogelijkheid om financiering te krijgen voor de ontwikkeling van nieuwe producten of voor andere essentiële investeringen.
    - andere aanwijzingen van financiële aard:
      - wijziging van het dividendbeleid;
      - wijziging van het boekhoudkundig beleid teneinde de resultaten vervoegd te boeken;
      - activeringsbeleid in verband met oprichtingskosten, onderzoeks- en ontwikkelingskosten en andere immateriële vaste activa;
      - discretionaire verrichting(en) met de bedoeling om liquiditeiten tot stand te brengen door middel van uitzonderlijke verrichtingen, in het bijzonder tussen verbonden partijen;
      - terugnemingen van afschrijvingen van waardeverminderingen of van voorzieningen;
      - herwaarderingen.

- b. *aanwijzingen van operationele aard:*
  - (i) *het vertrek van sleutelpersoneel zonder dat in vervanging wordt voorzien;*
  - (ii) *verlies van een belangrijke markt of klant, van een franchise, een concessie of een doorslaggevende licentie of van de hoofdleverancier;*
  - (iii) *sociale onrust;*
  - (iv) *tekort aan onontbeerlijke grondstoffen.*
- c. *andere aanwijzingen:*
  - (i) *het niet-naleven van de voorschriften met betrekking tot het maatschappelijk kapitaal of andere statutaire verplichtingen;*
  - (ii) *zwakke financiële situatie van de moeder vennootschap;*
  - (iii) *lopende gerechtelijke procedures tegen de vennootschap die dreigen uit te monden in een uitspraak die ernstige financiële gevolgen zou kunnen hebben;*
  - (iv) *wijziging van de wetgeving of de reglementering die de activiteiten van de vennootschap op een negatieve wijze kan beïnvloeden;*
  - (v) *problemen bij de vernieuwing van een bedrijfsvergunning;*
  - (vi) *risico's in verband met het milieu.*

32. De in de voorgaande paragrafen opgenomen feiten zijn slechts opgenomen bij wijze van voorbeeld en vormen een niet-limitatief overzicht van elementen die de continuïteit van een onderneming in het gedrang kunnen brengen. De beroepsbeoefenaar dient zelf te beoordelen of de vastgestelde gewichtige en overeenstemmende feiten, voldoende zijn om de continuïteit van de betrokken onderneming in het gedrang te kunnen brengen. De beroepsbeoefenaar dient zich te baseren op zijn beroepskennis en zijn kennis van de onderneming om te beoordelen of zijn vaststelling van feiten – zoals onder meer de elementen opgenomen in onderhavige aanbeveling – de continuïteit in het gedrang kunnen brengen, specifiek toegepast op de betrokken onderneming. De significantie van dergelijke gebeurtenissen of omstandigheden kan vaak door andere factoren worden beperkt en de beroepsbeoefenaar zal dan ook nagaan of er beperkende factoren in het spel zijn.

### 8.3. Feiten die de continuïteit van de onderneming in het gedrang kunnen brengen

33. *Artikel 16 WCO bepaalt dat de procedure van gerechtelijke reorganisatie strekt tot het behouden van de continuïteit van het geheel of een gedeelte van de onderneming in moeilijkheden of van haar activiteiten. De vastgestelde feiten – die de continuïteit van de onderneming in het gedrang kunnen brengen – kunnen bijgevolg betrekking hebben op de mogelijke bedreiging van de continuïteit van het geheel of een gedeelte van de onderneming of van het geheel of een gedeelte van haar activiteiten.*
34. In artikel 17, § 2, 1° WCO wordt vermeld dat de continuïteit van de onderneming onmiddellijk of op termijn bedreigd kan zijn. De periode waarop de beoordeling van de continuïteit betrekking heeft, moet redelijk zijn. Artikel 10, vijfde lid WCO bepaalt dat de te nemen maatregelen de continuïteit van de onderneming voor een minimumduur van twaalf maanden dient te waarborgen, zodat een termijn van minstens twaalf maanden wordt weerhouden bij het beoordelen van de continuïteit door de beroepsbeoefenaar.

### 8.4. De onderneming op een omstandige wijze inlichten

35. Indien hij gewichtige en overeenstemmende feiten heeft vastgesteld, dient de beroepsbeoefenaar de onderneming hiervan op een omstandige wijze in te lichten. Deze verplichting tot het nemen van een initiatief door de beroepsbeoefenaar is nodig voor een efficiënte preventie van de discontinuïteit van de ondernemingen in moeilijkheden.
36. Bij toepassing van artikel 10, vijfde lid, eerste zin WCO dient de beroepsbeoefenaar de onderneming formeel te wijzen op de gewichtige en overeenstemmende feiten die hij heeft vastgesteld. Hij doet dit door vermelding aan het bestuursorgaan van de volgende verplichtingen:
- a. een verwijzing naar artikel 10, vijfde lid WCO;
  - b. een opsomming van de gewichtige en overeenstemmende feiten die hij heeft vastgesteld en die de continuïteit in het gedrang kunnen brengen;

- c. een verklaring dat de opgesomde feiten geen limitatieve opsomming zijn van alle feiten die de continuïteit van de onderneming in het gedrang kunnen brengen en dat enkel de feiten opgenomen zijn waarover de beroepsbeoefenaar kennis heeft tot op de datum van zijn kennisgeving;
  - d. de vraag om binnen de maand na verzending de gepaste herstelmaatregelen te nemen om de continuïteit van de onderneming te waarborgen voor de duur van ten minste twaalf maanden;
  - e. de vraag om de beroepsbeoefenaar op de hoogte te brengen van de genomen herstelmaatregelen.
37. De beroepsbeoefenaar dient de onderneming eveneens formeel te wijzen op:
- a. de eventuele vastgestelde inbreuken op de vennootschaps- en boekhoudwetgeving door de onderneming;
  - b. het feit dat de beroepsbeoefenaar – met uitzondering van de boekhouder(-fiscalist) – de voorzitter van de rechtbank schriftelijk kan inlichten, indien binnen een termijn van een maand vanaf zijn kennisgeving door de onderneming niet de nodige maatregelen werden getroffen om de continuïteit van de onderneming voor de minimumduur van twaalf maanden te waarborgen;
  - c. de persoonlijke aansprakelijkheid van het bestuursorgaan indien geen gevolg wordt gegeven aan de melding van de beroepsbeoefenaar.
38. Indien de beroepsbeoefenaar – na een eerdere kennisgeving van gewichtige en overeenstemmende feiten – nieuwe vaststellingen doet van vergelijkbare feiten, dient hij niet opnieuw het bestuursorgaan hierover te informeren. Wanneer de beroepsbeoefenaar daarentegen nieuwe vaststellingen doet van zwaarwichtigere feiten, dient hij opnieuw het bestuursorgaan hierover te informeren.
39. *Artikel 10, vijfde lid WCO voorziet niet expliciet in de formele schriftelijke kennisgeving, maar de beroepsbeoefenaar moet in voorkomend geval het bewijs kunnen leveren enbewaren dat hij het bestuursorgaan omstandig heeft ingelicht, als de onderneming niet de vereiste maatregelen heeft genomen.<sup>9</sup> De voorzitter van de rechtbank en/of de rechter kunnen de beroepsbeoefenaar hierom verzoeken.*
40. *De formele kennisgeving aan de onderneming gebeurt bij voorkeur per aangetekend schrijven – of door een gelijkaardige schriftelijke procedure – gericht aan het bestuursorgaan van de onderneming, waarbij een kopie per gewone brief individueel aan ieder lid van het bestuursorgaan kan worden verstuurd.*
41. Om te voldoen aan de bedoeling van de WCO – zoals voorzien in artikel 10, vijfde lid WCO – moet de kennisgeving aan het bestuursorgaan volledig, duidelijk en gedetailleerd zijn. De kennisgeving van de beroepsbeoefenaar dient de betrokken onderneming toe te laten de draagwijdte van de inlichtingen, die vervat zijn in zijn kennisgeving, te begrijpen. Een eenvoudige mededeling dat de continuïteit van de onderneming in het gedrang kan komen, volstaat niet.

## 9. Melding – Het inlichten van de voorzitter van de rechtbank en het inwinnen van inlichtingen door de rechter

### 9.1. Inlichten van de voorzitter van de rechtbank

42. *Artikel 10, vijfde lid, tweede zin WCO voorziet dat, indien de onderneming binnen een termijn van een maand vanaf de kennisgeving van de beroepsbeoefenaar niet de nodige maatregelen treft om de continuïteit van de onderneming voor een minimumduur van twaalf maanden te waarborgen, de externe accountant, de externe belastingconsulent of de bedrijfsrevisor de voorzitter van de rechtbank daarvan schriftelijk kan inlichten. In dat geval is het beroepsgeheim – voorzien in artikel 458 van het Strafwetboek – niet toepasselijk.*
43. *Het bestuursorgaan dient zelf de nodige maatregelen te treffen om de continuïteit van de onderneming te waarborgen. Artikel 10, vijfde lid, eerste zin WCO sluit echter niet uit dat de beroepsbeoefenaar in zijn kennisgeving aan het bestuursorgaan van de gewichtige en overeenstemmende feiten melding maakt van aanbevelingen om de continuïteit van de onderneming te waarborgen.*

<sup>9</sup> Parl. St. Kamer, 2012-2013, 2692/001, 11.

44. De nodige herstelmaatregelen moeten door het bestuursorgaan binnen een termijn van een maand vanaf de kennisgeving van de beroepsbeoefenaar worden getroffen.
45. *De externe accountant, de externe belastingconsulent of de bedrijfsrevisor kan de voorzitter van de rechtbank schriftelijk inlichten indien de onderneming binnen een termijn van een maand vanaf die kennisgeving niet de nodige maatregelen treft (wanneer het bestuursorgaan niet heeft beraadslaagd binnen een termijn van een maand na de kennisgeving, het bestuursorgaan totaal passief blijft – niettegenstaande de formele melding van de vaststellingen – of wanneer de genomen maatregelen de continuïteit van de onderneming gedurende twaalf maanden niet kunnen waarborgen). Dit betreft duidelijk een mogelijkheid en geen verplichting voor de beroepsbeoefenaar.*
46. *Omwille van het beperken van het risico op mogelijke aansprakelijkheid, kan het aangewezen zijn voor de beroepsbeoefenaar – de boekhouder(-fiscalist) uitgezonderd – om de voorzitter van de rechtbank schriftelijk in te lichten.*
47. *Door de mogelijkheid tot schriftelijk inlichten van de voorzitter van de rechtbank ontstaat voor de beroepsbeoefenaar een ‘de-facto-opvolgingsplicht’.*
48. *De beroepsbeoefenaar kan bijvoorbeeld afzien van de melding indien de algemene vergadering is bijeengeroepen met het oog op de ontbinding van de vennootschap. De beroepsbeoefenaar die oordeelt dat de reactie van het bestuursorgaan op zijn kennisgeving passend is, maar waarbij de complexiteit van de toestand niet toelaat om een termijn van één maand een geschikt plan uit te werken, kan hiermee desgevallend rekening houden vooraleer een melding te doen aan de voorzitter van de rechtbank.*

## 9.2. Inlichtingen inwinnen door de rechter belast met het handelsonderzoek

49. *De rechter belast met het onderzoek in de kamer voor handelsonderzoeken<sup>10</sup>, die oordeelt dat de continuïteit van de onderneming bedreigd is, kan het bestuursorgaan oproepen en horen teneinde alle inlichtingen te verkrijgen over de stand van zaken en inzake de eventuele reorganisatiemaatregelen.<sup>11</sup> Het bestuursorgaan verschijnt in persoon, eventueel bijgestaan door de personen van zijn keuze.<sup>12</sup> Deze bijstand in het kader van de verschijning voor de rechter staat volledig los van het recht tot het inwinnen van inlichtingen door de rechter bij de beroepsbeoefenaar.*
50. *In het algemeen staat het de rechter vrij van ambtswege alle gegevens te verzamelen nodig voor zijn onderzoek. Hij kan alle personen horen van wie hij het verhoor nodig acht, zelfs buiten de aanwezigheid van de schuldenaar, en de overlegging van alle dienstige stukken gelasten.<sup>13</sup> In dit kader is het beroepsgeheim van de beroepsbeoefenaar van toepassing.*
51. *Bij toepassing van artikel 12, § 1, vijfde lid WCO kan de rechter echter wel inlichtingen inwinnen bij de beroepsbeoefenaar nopens de aanbevelingen die hij, in voorkomend geval, gedaan heeft aan het bestuursorgaan en nopens de maatregelen die genomen zijn door het bestuursorgaan om de continuïteit van de onderneming te waarborgen, zonder dat in dat geval de beroepsbeoefenaar gebonden is door zijn beroepsgeheim. De schending van het beroepsgeheim – in andere gevallen dan deze limitatief bedoeld in artikel 12, § 1, vijfde lid WCO – is strafbaar bij toepassing van artikel 458 van het Strafwetboek.*
52. *De melding van de gewichtige en overeenstemmende feiten, zoals bedoeld in artikel 10, vijfde lid WCO sluit niet uit dat de beroepsbeoefenaar – hoewel dit niet verplicht is in de WCO – aanbevelingen doet om de continuïteit van de onderneming te waarborgen. De rechter kan echter bij de beroepsbeoefenaar inlichtingen inwinnen nopens alle aanbevelingen die deze in voorkomend geval gedaan heeft aan het bestuursorgaan tot waarborging van de continuïteit van de onderneming. Deze aanbeve-*

<sup>10</sup> Artikel 12, § 1, eerste en tweede lid WCO: "De kamers voor handelsonderzoek bedoeld in artikel 84, derde lid, van het Gerechtelijk Wetboek volgen de toestand van de ondernemingen in moeilijkheden om de continuïteit van hun onderneming of hun activiteiten te bewerkstelligen en de bescherming van de rechten van de schuldeisers te verzekeren. In de kamer voor handelsonderzoeken wordt het onderzoek toevertrouwd aan hetzij een rechter in de rechtbank, de voorzitter uitgezonderd, hetzij een rechter in handelszaken."

<sup>11</sup> Artikel 12, § 1, derde lid WCO.

<sup>12</sup> Artikel 12, § 1, vierde lid, tweede zin WCO.

<sup>13</sup> Artikel 12, § 1, zesde lid WCO.

lingen betreffen niet enkel deze die in voorkomend geval werden opgenomen in de kennisgeving van de gewichtige en overeenstemmende feiten, maar ook alle andere aanbevelingen die werden gedaan met betrekking tot het waarborgen van de continuïteit van de onderneming.

53. De beroepsbeoefenaar mag zich niet in de plaats stellen van het bestuursorgaan van de onderneming, waardoor enerzijds zijn onafhankelijkheid in het gedrang kan komen en anderzijds het risico kan ontstaan dat de aansprakelijkheid als feitelijk bestuurder van de onderneming ingeroepen wordt. De beroepsbeoefenaar moet zich uitdrukkelijk bewust zijn van zijn onafhankelijkheid en van deze risico's wanneer hij aanbevelingen betreffende de continuïteit van de onderneming doet aan het bestuursorgaan.

## 10. Specifieke bepalingen in het kader van de toezichts- en bijstandsopdracht

54. Een beroepsbeoefenaar dient door het bestuursorgaan verzocht te worden om:
- toezicht te houden bij het opstellen door het bestuursorgaan van de boekhoudkundige staat die het actief en het passief weergeeft en de resultatenrekening die maximum drie maanden oud is, vereist in het kader van het artikel 17, § 2, 5° WCO; en/of
  - bijstand te verlenen bij het opstellen door het bestuursorgaan van de begroting met een schatting van de inkomsten en uitgaven voor ten minste de duur van de gevraagde opschorting, vereist in het kader van het artikel 17, § 2, 6° WCO.

### 10.1. Doelstellingen van de toezichts- en bijstandsopdrachten

55. *De bedoeling van de toezichts- en/of van de bijstandsopdrachten, die overeenkomstig onderhavige aanbeveling worden uitgevoerd ten behoeve van de rechtbank van koophandel, is de objectivering van de balans en resultatenrekening en/of van de begroting.<sup>14</sup> De meerwaarde van de toezichts- en/of bijstandsopdrachten vloeit voort uit de toepassing van de deskundigheid van de beroepsbeoefenaar bij administratieve verwerking en financiële verslaggeving, alsmede door het naleven van professionele standaarden, met inbegrip van relevante ethische voorschriften. De beroepsbeoefenaar streeft een duidelijke communicatie van de aard en omvang van zijn betrokkenheid na bij de objectieve samenstelling van de balans en resultatenrekening en van de begroting.*
56. *De doelstellingen van de beroepsbeoefenaar in toezichts- en in bijstandsopdrachten bij toepassing van onderhavige aanbeveling zijn de objectivering van de balans en resultatenrekening en/of de begroting te bereiken door:*
- deskundigheid op het gebied van administratieve verwerking en financiële verslaggeving toe te passen bij het houden van toezicht op het opstellen van de balans en resultatenrekening door het bestuursorgaan en/of bij het verlenen van bijstand bij het opstellen van de begroting door het bestuursorgaan in overeenstemming met een van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving op basis van informatie die door het bestuursorgaan wordt verschaft; en*
  - in overeenstemming met de vereisten van onderhavige aanbeveling te rapporteren.*
57. *Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor de balans en resultatenrekening, voor de begroting en voor de basis waarop deze zijn opgesteld en weergegeven. Die verantwoordelijkheid omvat:*
- het innemen van standpunten door het bestuursorgaan die voor het opstellen van de balans en resultatenrekening zijn vereist, met inbegrip van de selectie en toepassing van passende grondslagen voor financiële verslaggeving en, waar nodig, het ontwikkelen van redelijke schattingen;*
  - het innemen van veronderstellingen door het bestuursorgaan die voor het opstellen van de begroting zijn vereist, met inbegrip van de selectie en toepassing van passende grondslagen voor financiële verslaggeving en het ontwikkelen van redelijke schattingen.*

<sup>14</sup> Cf. Wetsontwerp tot wijziging van verschillende wetgevingen inzake de continuïteit van de ondernemingen, Parl.St. 53, 2692/001, memorie van toelichting, p. 13, Kamer, 12 maart 2013.

## 10.2. Bijkomende ethische voorschriften in het kader van de toezichts- en bijstandsopdrachten

58. Aangezien de toezichts- en bijstandsopdrachten geen ‘assurance-opdrachten’ zijn, zijn de regels inzake onafhankelijkheid betreffende revisorale opdrachten voor de bedrijfsrevisoren<sup>15</sup> en betreffende de controleopdrachten voor de externe accountants<sup>16</sup> niet van toepassing. De externe erkend boekhouder(-fiscalist) voor deze opdrachten mag de gebruikelijke externe erkend boekhouder(-fiscalist) zijn en leeft de gebruikelijke deontologische regels inzake onafhankelijkheid na.<sup>17</sup>
59. De ethische voorschriften bepaald in paragraaf 14 van onderhavige aanbeveling blijven onverkort gelden.

## 10.3. Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de toezichts- en/of bijstandsopdrachten

60. De opdrachtpartner dient de verantwoordelijkheid te nemen voor:
- a. de algehele kwaliteit van alle toezichts- en/of bijstandsopdrachten die aan die partner is toegewezen; en
  - b. de opdracht die wordt uitgevoerd in overeenstemming met de beleidslijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersing van het kantoor, door:
    - (i) het volgen van passende procedures met betrekking tot de aanvaarding en het verderzetten van klantenrelaties en opdrachten, in het bijzonder met betrekking tot de antiwitwaswetgeving;
    - (ii) zich ervan te vergewissen dat het opdrachtteam collectief over de passende competenties en capaciteiten beschikt om de opdracht uit te voeren;
    - (iii) het alert zijn op aanwijzingen van het niet-naleven door leden van het opdrachtteam van relevante ethische voorschriften, alsmede het bepalen van de juiste actie als er aangelegenheden ter kennis van de opdrachtpartner komen die erop wijzen dat leden van het opdrachtteam de relevante ethische voorschriften niet hebben nageleefd;
    - (iv) de aansturing van, het toezicht op en de uitvoering van de opdracht in overeenstemming met professionele standaarden, aanbevelingen en met de van toepassing zijnde wet- of regelgeving; en
    - (v) het nemen van de verantwoordelijkheid voor het bijhouden van geschikte opdrachtdocumentatie.

## 10.4. Opdrachtaanvaarding en het overeenkomen van de voorwaarden van de toezichts- en/of bijstandsopdrachten

61. De beroepsbeoefenaar mag de toezichts- en/of bijstandsopdrachten niet aanvaarden tenzij hij met het bestuursorgaan, of de opdrachtgevende partij als deze een andere is, de voorwaarden van deze opdracht overeengekomen is, met inbegrip van:
- a. de beschrijving van de opdracht(en);
  - b. het beoogde gebruik en de verspreiding van de balans en resultatenrekening en/of de begroting, gelet op het artikel 17, § 2, 5° en/of 6° WCO. Hierbij zal in zijn toezichts- en/of bijstandsverklaring(en) melding gemaakt worden dat de balans en resultatenrekening en/of de begroting niet geschikt is voor andere doeleinden en dat de verspreiding ervan beperkt is tot de rechtbank van koophandel in het kader van de neerlegging van het verzoekschrift tot het openen van een procedure van gerechtelijke reorganisatie;
  - c. onderkenning van het van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving;
  - d. de doelstelling en reikwijdte van de opdracht(en);
  - e. de verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar, met inbegrip van de vereiste om de relevante ethische voorschriften na te leven;

<sup>15</sup> Zie artikelen 8 tot 14 KB van 10 januari 1994 betreffende de plichten van de bedrijfsrevisoren.

<sup>16</sup> Zie artikelen 10 tot 13 KB van 1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants.

<sup>17</sup> Zie artikelen 4, 5 en 21 KB van 22 oktober 2013 tot goedkeuring van het reglement van plichtenleer van het BIBF.

- f. de verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan voor:
  - (i) de balans en resultatenrekening en/of de begroting, en voor het opstellen daarvan, in overeenstemming met het van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving dat in het licht van het beoogde gebruik en de beoogde gebruikers aanvaardbaar is;
  - (ii) het accuraat zijn en de volledigheid van de vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het bestuursorgaan worden verschaft voor de opdracht, met inbegrip van het verslag van het bestuursorgaan houdende de moeilijkheden van de onderneming en de voorziene herstelmaatregelen, indien van toepassing;
  - (iii) beoordelingen die bij het opstellen van de balans en resultatenrekening nodig zijn, met inbegrip van die waarvoor de beroepsbeoefenaar in de loop van de toezichtsopdracht bijstand kan verschaffen; en
  - (iv) veronderstellingen die bij het opstellen van de begroting nodig zijn, met inbegrip van die waarvoor de beroepsbeoefenaar in de loop van de bijstandsoopdracht bijstand kan verschaffen;
- g. de vaststelling dat geen enkele andere beroepsbeoefenaar met toezichts- en/of bijstandsoopdrachten belast werd;
- h. afspraken die eventueel moeten worden gemaakt met de eventuele voorgaande beroepsbeoefenaar of met andere gebruikelijke beroepsbeoefenaars;
- i. de omstandigheden waarin en de wijze waarop de beroepsbeoefenaar de opdracht zal teruggeven;
- j. de wijze van berekening en de betalingsvoorwaarden van de honoraria;
- k. de verwachte vorm en inhoud van de toezichts- en/of de bijstandsverklaring.

62. *De beroepsbeoefenaar legt voorzichtigheidshalve – voorafgaand aan het uitvoeren van de toezichts- of bijstandsoopdracht – de overeengekomen voorwaarden van de opdracht in een afzonderlijke opdrachtbrief<sup>18</sup> vast. Zoals vermeld in de paragraaf 18, tweede lid, is het nuttig om in de opdrachtbrief een contractuele beperking van de aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar te voorzien. Hij zorgt er eveneens voor dat hij de identificatieplicht overeenkomstig het cliëntenacceptatiebeleid bij toepassing van de antiwitwaswetgeving opvolgt.*

### 10.5. Bijkomende documentatievereisten

63. Voert de beroepsbeoefenaar tevens de toezichts- en bijstandsoopdrachten uit, dan dient de opdrachtdocumentatie, bovenop hetgeen is vereist in paragraaf 20 van onderhavige aanbeveling, eveneens het volgende te omvatten:
- a. de opgestelde balans en resultatenrekening en/of de begroting, documenten, uitleg, schattingen, veronderstellingen en overige informatie die door het bestuursorgaan is verschaft;
  - b. een kopie van de definitieve versie van de samengestelde balans en resultatenrekening en/of de samengestelde begroting;
  - c. in voorkomend geval, de erkenning van het bestuursorgaan van zijn verantwoordelijkheid over de samengestelde balans en resultatenrekening en/of de samengestelde begroting (cf. paragraaf 86);
  - d. de toezichts- en/of de bijstandsverklaring(en).

### 10.6. Het inzicht van de beroepsbeoefenaar

64. In het kader van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten dient de beroepsbeoefenaar tevens kennis te nemen van alle verslagen<sup>19</sup> van het bestuursorgaan houdende de moeilijkheden van de onderneming en de voorziene herstelmaatregelen. Indien een dergelijk verslag nog niet beschikbaar is, dient de beroepsbeoefenaar hieromtrent specifieke informatie in te winnen bij het bestuursorgaan.
65. In het kader van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten dient de beroepsbeoefenaar voldoende inzicht te verwerven in de administratieve organisatie van de onderneming en in de interne beheersingsmaatregelen over de processen

<sup>18</sup> Voor externe boekhouders(-fiscalisten) is (mits een overgangperiode van 2 jaar voor de bestaande dossiers vanaf 01/12/2013) het maken van een opdrachtbrief deontologisch verplicht voor nieuwe opdrachten en dit vanaf de inwerkingtreding van de nieuwe plichtenleer op 01/12/2013 (artikel 11 KB deontologie BIBF).

<sup>19</sup> Hiermee worden onder meer de verslagen die het bestuursorgaan dient op te maken in het kader van de artikelen 96, § 1, 6°, 332 (BVBA), 431 (CVBA) en 633 (NV en Comm. VA) W. Venn. en van de artikelen 10, 12 en 17, § 2 WCO.



voor de opstelling van toekomstgerichte financiële informatie en de deskundigheid en ervaring van de personen die belast zijn met de opstelling ervan.

66. In het kader van een bijstandsoopdracht dient de beroepsbeoefenaar bijkomend voldoende inzicht te verwerven in de volgende aangelegenheden om de opdracht te kunnen uitvoeren:
- a. de aard van de documentatie die door de onderneming is vervaardigd ter onderbouwing van de veronderstellingen;
  - b. de mate waarin is gebruikgemaakt van statistische en wiskundige technieken of computertoepassingen;
  - c. de methoden die zijn gebruikt voor de opstelling en toepassing van de veronderstellingen;
  - d. de nauwkeurigheid waarmee in het verleden toekomstgerichte financiële informatie is opgesteld en de redenen van de belangrijke afwijkingen die daarna zijn gebleken.

### 10.7. De toezichtsoopdracht bij het opstellen van de balans en resultatenrekening

67. De toezichtsoopdracht bestaat uit het toezicht houden op het opstellen van de balans en resultatenrekening door het bestuursorgaan.
68. De beroepsbeoefenaar dient toezicht te houden op de objectieve samenstelling van de balans en resultatenrekening rekening houdend met vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie, met inbegrip van significante beoordelingen, die door het bestuursorgaan worden aangeleverd.
69. De beroepsbeoefenaar dient met het bestuursorgaan die significante beoordelingen te bespreken welke de beroepsbeoefenaar in zijn toezichtsoopdracht heeft vastgesteld.
70. Teneinde de objectieve benadering van de balans en de resultatenrekening te bewerkstelligen, dient de beroepsbeoefenaar specifiek aandachtig te zijn voor eventuele overwaarderings van de activarubrieken, alsook onderwaarderings van de voorzieningen voor risico's en kosten en van de schulden, en over- en/of onderschatting van de resultaten.
- Voorbeelden van aandachtspunten zijn:*
- de waardering van passiva en activa;
  - de toepassing van het cutoff-principe;
  - de consistente toepassing van de waarderingsregels;
  - de boeking van de afschrijvingen, de waardeverminderingen, de voorzieningen;
  - de gegrondheid van de activering van herstructurerings- en oprichtingskosten;
  - de verrichtingen en saldi in rekening-courant van de vennoten, de aandeelhouders en het bestuursorgaan;
  - de niet in de balans opgenomen rechten en verplichtingen;
  - de eventuele compensatie van kosten en opbrengsten;
  - de eventuele toepassing van relevante bepalingen van het Wetboek van Vennootschappen (bijv. artikelen 332, 431 en 633 W. Venn.);
  - de continuïteit in de toepassing van de grondslagen voor financiële verslaggeving;
  - de naleving van de toepasselijke wet- en regelgeving en – indien van toepassing – van de statuten;
  - belangrijke gebeurtenissen na balansdatum die een invloed kunnen hebben op de balans en resultatenrekening.
71. Indien noodzakelijk, kan de balans en resultatenrekening worden vergezeld van een toelichting, die onder andere een samenvatting van de rechten en verplichtingen kan bevatten.
72. Aangezien de procedure van gerechtelijke reorganisatie de continuïteit van de onderneming tot doel heeft, dient de balans en resultatenrekening opgesteld te worden in de veronderstelling van continuïteit, na het opnemen van inventariscorrecties per datum van opmaak.
- Voorbeelden van waarderingsoverwegingen die de beroepsbeoefenaar kan nemen betreffen, overeenkomstig de door het bestuursorgaan vastgestelde waarderingsregels, de toepassing van:*
- pro rata van opbrengsten en kosten.
  - te ontvangen en op te maken facturen.
  - voorraadwijzigingen.

- voorzieningen voor vakantiegeld en eindejaarspremies.
- ...

73. De balans en resultatenrekening dienen afgesloten te zijn op een datum die niet verder teruggaat dan drie maanden vóór de neerlegging van het verzoekschrift tot openen van de gerechtelijke procedure. Deze vloeien zonder toevoegingen of weglatingen voort uit de balans van de rekeningen van de onderneming voor zij die een volledige boekhouding voeren.

74. Voorafgaand aan de afronding van de toezichtsopdracht dient de beroepsbeoefenaar de samengestelde balans en resultatenrekening te lezen in het licht van zijn inzicht in de activiteiten van de onderneming, alsmede in het van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving.

#### 10.8. De bijstandsoopdracht bij het opstellen van de begroting

75. De bijstandsoopdracht bestaat uit het samenstellen door de beroepsbeoefenaar van de begroting en uit het bijstaan van het bestuursorgaan bij het maken van redelijke ramingen.

76. In het kader van een bijstandsoopdracht dient de beroepsbeoefenaar te beoordelen in welke mate het steunen op de historische cijfers van de onderneming gerechtvaardigd is.

77. De beroepsbeoefenaar dient bijstand te verlenen bij het maken van redelijke schattingen en, in het algemeen, bij het opstellen van de begroting, rekening houdend met vastleggingen, documenten, uitleg, schattingen en overige informatie, met inbegrip van significante veronderstellingen, die door het bestuursorgaan worden aangeleverd.

78. De beroepsbeoefenaar dient met het bestuursorgaan die significante beoordelingen te bespreken welke de beroepsbeoefenaar in zijn bijstandsoopdracht heeft vastgesteld.

79. De begroting bevat een schatting van de inkomsten en uitgaven voor ten minste de duur van de gevraagde opschorting en is opgesteld door en onder de verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan.

80. Voorafgaand aan de afronding van de bijstandsoopdracht dient de beroepsbeoefenaar de samengestelde begroting te lezen in het licht van zijn inzicht in de activiteiten van de onderneming, alsmede in het van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving.

#### 10.9. Continuering van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten bij vaststelling van onjuistheden van materieel belang

81. Indien, in de loop van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten, de beroepsbeoefenaar er zich bewust van wordt dat de vastleggingen, documenten, uitleg, schattingen, of overige informatie, met inbegrip van significante beoordelingen en significante veronderstellingen, die door het bestuursorgaan worden verschaft onvolledig, niet accuraat, onredelijk of onvoldoende zijn, dient de beroepsbeoefenaar het bestuursorgaan hiervan op de hoogte te brengen alsmede te verzoeken om de aanvullende of gecorrigeerde informatie.

82. Indien de beroepsbeoefenaar niet in staat is om de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten te voltooien omdat het bestuursorgaan geen vastleggingen, documenten, uitleg, schattingen of overige informatie, met inbegrip van significante ingenomen beoordelingen en significante ingenomen veronderstellingen verschaft, zoals vereist, dient de beroepsbeoefenaar de opdracht(en) terug te geven en het bestuursorgaan in te lichten over de redenen voor teruggave.

83. Indien de beroepsbeoefenaar in de uitvoering van de toezichts- en/of bijstandsoopdrachten vaststelt dat:

- a. de balans en resultatenrekening en/of de begroting niet werd opgemaakt in overeenstemming met het van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving;
- b. de balans en resultatenrekening een afwijking van materieel belang bevat;
- c. de begroting niet op een juiste wijze gepresenteerd is, zodat niet alle veronderstellingen van materieel belang toereikend zijn toegelicht of indien deze manifest onredelijk zijn;

- d. de begroting niet op een juiste wijze gebaseerd is op de veronderstellingen;
- e. de balans en resultatenrekening en/of de begroting op andere wijze misleidend is; dient de beroepsbeoefenaar de geschikte aanpassingen aan het bestuursorgaan voor te stellen.

84. Indien het bestuursorgaan weigert de voorgestelde aanpassingen aan de balans en resultatenrekening en/of de begroting te maken, dient de beroepsbeoefenaar de toezichts- en/of bijstandsopdrachten terug te geven en het bestuursorgaan in te lichten over de redenen voor de teruggave.
85. Indien teruggave van de toezichts- en/of bijstandsopdracht niet mogelijk is, dient de beroepsbeoefenaar zijn professionele en wettelijke verantwoordelijkheden te bepalen, die in die omstandigheden van toepassing zijn. In dit geval dient hij in de toezichts- en/of bijstandsverklaring(en) een beschrijving op te nemen van de redenen waarom, naar zijn professioneel oordeel:
- a. de vastleggingen, documenten, uitleg, schattingen of overige informatie, met inbegrip van significante beoordelingen en significante veronderstellingen, die door het bestuursorgaan worden verschaft onvolledig, niet accuraat, onredelijk of onvoldoende zijn;
  - b. de samengestelde balans en resultatenrekening en/of de samengestelde begroting niet werd opgemaakt volgens het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving;
  - c. de aanpassingen die aan de samengestelde balans en resultatenrekening vereist zijn zodat de balans en resultatenrekening geen afwijking van materieel belang meer zouden bevatten;
  - d. de aanpassingen die aan de samengestelde begroting vereist zijn zodat de begroting op een juiste wijze gepresenteerd wordt en alle veronderstellingen van materieel belang toereikend worden toegelicht;
  - e. de aanpassingen die aan de samengestelde begroting vereist zijn zodat de begroting op een juiste wijze gebaseerd is op de veronderstellingen; of
  - f. de samengestelde balans en resultatenrekening en/of de samengestelde begroting op andere wijze misleidend is.
86. *Met het oog op de mogelijke aansprakelijkheid van de beroepsbeoefenaar is het in dit geval aangewezen dat het bestuursorgaan verklaart dat het de verantwoordelijkheid neemt voor de definitieve versie van de samengestelde balans en resultatenrekening en/of de samengestelde begroting.*

#### 10.10. De toezichts- en/of de bijstandsverklaringen

87. *Een belangrijk doel van de toezichts- en/of van de bijstandsverklaringen is het duidelijk communiceren van de aard van de toezichts- en/of bijstandsopdrachten alsmede de rol en de verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar tijdens de toezichts- en/of bijstandsopdrachten.* Noch de toezichtsverklaring, noch de bijstandsverklaring is een middel om, in welke vorm dan ook, een oordeel of een conclusie over de balans en resultatenrekening en/of de begroting tot uitdrukking te brengen.
88. De toezichtsverklaring, die over de toezichtopdracht wordt uitgebracht, dient schriftelijk te gebeuren en de volgende elementen te bevatten:
- a. de titel van de verklaring, met name toezichtsverklaring;
  - b. de geadresseerde(n), zoals door de voorwaarden van de opdracht wordt vereist;
  - c. de identificatie van de onderneming (benaming, adres en ondernemingsnummer);
  - d. de verklaring dat de door het bestuursorgaan opgestelde balans en resultatenrekening, opgemaakt in de veronderstelling van continuïteit, werd samengesteld onder toezicht van de beroepsbeoefenaar;
  - e. de melding dat – gelet op de bijzondere doeleinden van de balans en resultatenrekening in het kader van de WCO – de balans en resultatenrekening niet geschikt is voor andere doeleinden en dat de verspreiding ervan beperkt is tot de rechtbank van koophandel in het kader van de neerlegging van het verzoekschrift tot het openen van een procedure van gerechtelijke reorganisatie;
  - f. een vermelding dat de beroepsbeoefenaar toezicht heeft gehouden op het samenstellen van de balans en resultatenrekening, zich baserend op de informatie die door het bestuursorgaan is verschaft;

- g. een beschrijving van de verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan met betrekking tot de toezichtsoopdracht en met betrekking tot de balans en resultatenrekening. De verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan omvatten:
  - (i) de balans en resultatenrekening, en voor het opstellen daarvan, in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving dat in het licht van het beoogde gebruik ervan en voor de beoogde gebruikers aanvaardbaar is;
  - (ii) de accuraat- en volledigheid van de vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het bestuursorgaan worden verschaft voor de toezichtsoopdracht; en
  - (iii) de beoordelingen die bij het samenstellen van de balans en resultatenrekening nodig zijn, met inbegrip van die waarvoor de beroepsbeoefenaar in de loop van de toezichtsoopdracht bijstand kan verschaffen;
- h. vermelding van het van toepassing zijnde referentiestelsel inzake financiële verslaggeving en, indien er een referentiestelsel voor bijzondere doeleinden wordt gehanteerd, een beschrijving van of een verwijzing naar de beschrijving van dat stelsel voor bijzondere doeleinden in de balans en resultatenrekening;
- i. verwijzing naar de datum van de balans en resultatenrekening of de verslagperiode waarop zij betrekking heeft, met vermelding van het balanstotaal en van het resultaat van de verslagperiode;
- j. vermelding van het referentiekader onder hetwelke de beroepsbeoefenaar de opdracht heeft uitgevoerd;
- k. een beschrijving van de verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar bij het toezicht op het samenstellen van de balans en resultatenrekening, met inbegrip van het feit dat de opdracht in lijn is met onderhavige aanbeveling en dat de beroepsbeoefenaar de relevante ethische voorschriften heeft nageleefd;
 

Uitleg dat:

  - (i) aangezien een toezichtsoopdracht geen controleopdracht is, er van de beroepsbeoefenaar niet vereist wordt de accuraatheid of de volledigheid te verifiëren van de informatie die door het bestuursorgaan ten behoeve van het toezicht op de samenstelling wordt verschaft; en
  - (ii) de beroepsbeoefenaar derhalve geen controleoordeel of een beoordelingsconclusie tot uitdrukking brengt over de samengestelde balans en resultatenrekening;
- l. in voorkomend geval, een paragraaf inzake overige aangelegenheden, houdende een beschrijving van de redenen waarom, naar zijn professioneel oordeel:
  - (i) de vastleggingen, documenten, uitleg of overige informatie, met inbegrip van significante beoordelingen, die door het bestuursorgaan worden verschaft onvolledig, niet accuraat, onredelijk of onvoldoende zijn;
  - (ii) de samengestelde balans en resultatenrekening niet werd opgemaakt volgens het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving;
  - (iii) de aanpassingen die aan de samengestelde balans en resultatenrekening vereist zijn zodat deze geen afwijking van materieel belang meer zou bevatten;
  - (iii) de samengestelde balans en resultatenrekening op andere wijze misleidend is;
- m. de datum van de toezichtsverklaring (de dag waarop de werkzaamheden van de beroepsbeoefenaar worden beëindigd);
- n. de handtekening van de beroepsbeoefenaar; en
- o. het adres van de beroepsbeoefenaar.

89. De bijstandsverklaring, die over de bijstandsoopdracht wordt uitgebracht, dient schriftelijk te gebeuren en de volgende elementen te bevatten:
- a. de titel van de verklaring, met name bijstandsverklaring;
  - b. de geadresseerde(n), zoals door de voorwaarden van de opdracht wordt vereist;
  - c. de identificatie van de onderneming (benaming, adres en ondernemingsnummer);
  - d. de verklaring dat de door het bestuursorgaan opgemaakte begroting werd samengesteld met de bijstand van de beroepsbeoefenaar;
  - e. de melding dat – gelet op de bijzondere doeleinden van de begroting in het kader van de WCO – de begroting niet geschikt is voor andere doeleinden en dat de verspreiding ervan beperkt is tot de rechtbank van koophandel in het kader van de neerlegging van het verzoekschrift tot het openen van een procedure van gerechtelijke reorganisatie;
  - f. een vermelding dat de beroepsbeoefenaar bijstand heeft verleend bij het samenstellen van de begroting, zich baserend op de informatie die door het bestuursorgaan is verschaft;

- g. een beschrijving van de verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan met betrekking tot de bijstandsoopdracht en met betrekking tot de begroting. De verantwoordelijkheden van het bestuursorgaan omvatten:
- (i) de begroting, en voor het opstellen daarvan, in overeenstemming met het van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving dat in het licht van het beoogde gebruik van de begroting en de beoogde gebruikers aanvaardbaar is;
  - (ii) de accuraat- en volledigheid van de vastleggingen, documenten, uitleg, schattingen en overige informatie die door het bestuursorgaan worden verschaft voor de bijstandsoopdracht; en
  - (iii) de veronderstellingen die bij het samenstellen van de begroting nodig zijn, met inbegrip van die waarvoor de beroepsbeoefenaar in de loop van de bijstandsoopdracht bijstand kan verschaffen;
- h. vermelding van het van toepassing zijnd referentiestelsel inzake financiële verslaggeving en, indien er een referentiestelsel voor bijzondere doeleinden wordt gehanteerd, een beschrijving van of een verwijzing naar de beschrijving van dat stelsel voor bijzondere doeleinden in de begroting;
- i. verwijzing naar de datum van de begroting of de verslagperiode waarop zij betrekking heeft, met vermelding van het totaal van de geschatte inkomsten en uitgaven van de verslagperiode;
- j. vermelding van het referentiekader onder hetwelke de beroepsbeoefenaar de opdracht heeft uitgevoerd;
- k. een beschrijving van de verantwoordelijkheden van de beroepsbeoefenaar bij de bijstand bij het samenstellen van de begroting, met inbegrip van het feit dat de opdracht in lijn is met onderhavige aanbeveling en dat de beroepsbeoefenaar de relevante ethische voorschriften heeft nageleefd.
- Uitleg dat:
- (i) aangezien een bijstandsoopdracht geen controleopdracht is, er van de beroepsbeoefenaar niet vereist wordt de accuraatheid, de volledigheid of de redelijkheid te verifiëren van de informatie die door het bestuursorgaan ten behoeve van de bijstand bij de samenstelling wordt verschaft; en
  - (ii) de beroepsbeoefenaar derhalve geen controleoordeel of een beoordelingsconclusie tot uitdrukking brengt over de samengestelde begroting, noch over de mate waarin de begroting op een aanvaardbare wijze gebaseerd is op de als uitgangspunt gekozen veronderstellingen;
- l. in voorkomend geval, een paragraaf inzake overige aangelegenheden, houdende een beschrijving van de redenen waarom, naar zijn professioneel oordeel:
- (i) de vastleggingen, documenten, uitleg, schattingen of overige informatie, met inbegrip van veronderstellingen van materieel belang, die door het bestuursorgaan worden verschaft onvolledig, niet accuraat, onredelijk of onvoldoende zijn;
  - (ii) de samengestelde begroting niet werd opgemaakt volgens het van toepassing zijnd stelsel inzake financiële verslaggeving;
  - (iii) de aanpassingen die aan de samengestelde begroting vereist zijn zodat deze op een juiste wijze gepresenteerd wordt en alle veronderstellingen van materieel belang toereikend worden toegelicht;
  - (iv) de aanpassingen die aan de samengestelde begroting vereist zijn zodat de begroting op een juiste wijze gebaseerd is op de veronderstellingen; of
  - (v) de samengestelde begroting op andere wijze misleidend is;
- o. een paragraaf inzake overige aangelegenheden, houdende de beperkingen in de realiseerbaarheid van toekomstige uitkomsten;
- p. de datum van de bijstandsverklaring (de dag waarop de werkzaamheden van de beroepsbeoefenaar worden beëindigd);
- q. de handtekening van de beroepsbeoefenaar; en
- r. het adres van de beroepsbeoefenaar. ●

# CodAC van de **accountant** en van de **belastingconsulent**



## CodAC 2015: binnenkort beschikbaar!

Deze editie bevat **alle relevante wetgeving voor de uitoefening van ons beroep**, met name, de volledige wetgeving met betrekking tot de fiscaliteit, de boekhouding en het beroep, maar ook het Burgerlijk Wetboek, de faillissementswet, de WCO, een selectie van het Wetboek van Economisch Recht ...

## Nieuw dit jaar!

- ✓ de Vlaamse Codex Fiscaliteit (incl. de erf- en registratiebelasting)
- ✓ een **concordantietabel** tussen de oude wetgeving (waaronder het W.Reg. en W.Succ.) enerzijds en de nieuwe artikels uit de VCF anderzijds.

Een handige extra die de dynamiek rond successie en registratie duidelijk in kaart brengt!

## Waarom intekenen?

De CodAC 2015 bevat **ruim 2 500 bladzijden** met wetteksten: een uniek format in België!

Bovendien krijgt u naast de papieren versie ook **een gratis e-book**.

Dit alles tegen **een zeer aantrekkelijke prijs!**

**Ontdek hieronder ons ledenaanbod en bestel meteen uw nieuwste editie van de CodAC.**

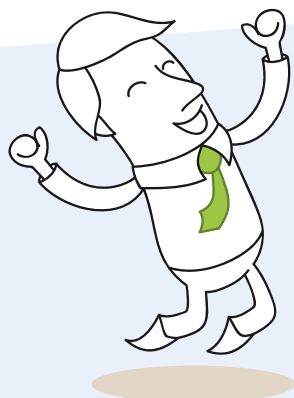


Gerealiseerd met en door:



**Wolters Kluwer**

When you have to be right



## Ons ledenaanbod

De prijs per exemplaar voor de uitgave 2015 (basisprijs 150,80 euro excl. btw) bedraagt:

- via voorintekening **tot en met 1 mei 2015: 47 %** korting of 79,23 euro excl. btw;
- via voorintekening **tot en met 15 mei 2015: 33 %** korting of 100,50 euro excl. btw;
- **na 15 mei, permanente kortingprijs: 20 %** korting of 120,80 euro excl. btw.

*Stagiairs krijgen een gratis exemplaar van de CodAC op 6 juni tijdens de conferentie op de VUB.*

*Docenten en studenten genieten speciale tarieven! Ook voor meer dan 5 exemplaren per kantoor.*

*Interesse? Neem contact met ons op!*

Meer informatie en/of bestellen?

# www.codac.be

# Adviezen van accountants en belastingconsulenten zijn **confidentieel!**

Over de grondslag van de vertrouwelijke aard van de schriftelijke adviezen en raadgevingen die externe en interne accountants en belastingconsulenten uitbrengen over de naleving van boekhoudkundige en fiscale verplichtingen

Benoît Vanderstichelen en Bart Van Coile  
Voorzitter en ondervoorzitter van het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten

## a) Inleiding

1. De werkzaamheden van accountant bestaan onder meer uit het organiseren en het voeren van de boekhouding, en het verstrekken van advies inzake de boekhoudkundige organisatie.<sup>1,2</sup>

De functie van belastingconsulent bestaat erin advies te verstrekken in belastingaangelegenheden, alsook belastingplichtigen bij te staan en te vertegenwoordigen.<sup>3</sup> Die werkzaamheden worden ook uitgeoefend door de accountants.<sup>4</sup>

Accountants en/of belastingconsulenten kunnen voor de uitoefening van hun beroep ofwel het statuut van zelfstandige, ofwel dat van loontrekkende aannemen. Oefenen ze het beroep als zelfstandige of als bestuurder van een professionele vennootschap uit, dan worden ze *externe* accoun-

tants en/of belastingconsulenten genoemd.<sup>5</sup> Wanneer ze het beroep echter in het kader van een arbeidsovereenkomst uitoefenen, dan worden ze beschouwd als *interne* accountants en/of belastingconsulenten.

Naast de bovenstaande werkzaamheden kunnen interne accountants die door een onderneming worden tewerkgesteld, voor rekening van die onderneming opdrachten van nazicht, correctie en analyse van haar boekhouding uitvoeren.<sup>7</sup>

2. De invoering van de gereguleerde beroepen van accountant en van belastingconsulent voldoet aan een behoefte van algemeen belang. Een correcte toepassing door de ondernemingen en door de belastingplichtigen van hun boekhoudkundige en fiscale verplichtingen valt immers onder het algemeen belang.<sup>8</sup>

<sup>1</sup> Artikel 34 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

<sup>2</sup> Dit artikel behandelt geenszins het beroepsgeheim van de extern accountant bij controleopdrachten van boekhouddocumenten.

<sup>3</sup> Artikel 38 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

<sup>4</sup> Artikel 34, 5° van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

<sup>5</sup> Artikelen 35, 36 en 39 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

<sup>6</sup> Of van een door de overheid bezoldigd ambt.

<sup>7</sup> Artikel 37, 2de lid 2° van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

<sup>8</sup> Wetsontwerp, Kamer, 1982-1983, 552/1, p. 3 en 39; Verslag, Kamer, 1983-1984, Verslag, 552/35, p. 6.



Ongeacht of de accountants en/of belastingconsulenten extern of intern zijn, ze moeten dezelfde verplichting van professionele onafhankelijkheid naleven.<sup>9</sup> Die onafhankelijkheid houdt in dat ze een opdracht moeten weigeren, of moeten afzien de uitvoering ervan voort te zetten, zodra ze het bestaan vaststellen van invloeden, feiten of banden die hun onafhankelijkheid, hun wils- of beoordelingsvrijheid, of hun onpartijdigheid kunnen aantasten.<sup>10</sup>

#### b) Beroepsgeheim en beroepsdiscretieplicht van de accountant en/of de belastingconsulent

3. Artikel 58, 3de lid van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen bepaalt uitdrukkelijk dat artikel 458 van het Strafwetboek van toepassing is op externe accountants en/of belastingconsulenten, alsook op hun medewerkers.<sup>11</sup>

Interne accountants en belastingconsulenten die door een onderneming worden tewerkgesteld, moeten op grond van artikel 32 van het koninklijk besluit van 1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants de beroepsdiscretieplicht in acht nemen.

<sup>9</sup> De band van ondergeschiktheid waarin de intern accountant en/of belastingconsulent zich ten opzichte van zijn werkgever bevindt, onthefft hem er dus niet van om zijn eigen professionele onafhankelijkheid in acht te nemen.

<sup>10</sup> Artikel 9 van het koninklijk besluit van 1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants.

In dit hoofdstuk maken we een onderscheid tussen de regeling van het beroepsgeheim en de regeling van de beroepsdiscretieplicht.

#### 1) Identieke basis van beide begrippen: het algemeen belang

4. Het beroepsgeheim en de beroepsdiscretieplicht vloeien voort uit dezelfde bestaansredenen van algemeen belang. Ze worden immers opgelegd met als doel voor ogen dat de ondernemingen en belastingplichtigen hun boekhoudkundige en fiscale verplichtingen correct vervullen.<sup>12</sup>

Zo moeten de accountants en/of belastingconsulenten – of ze nu extern of intern zijn – in omstandigheden kunnen werken waarin zij hun bijstands- en adviesopdrachten met volledige kennis van zaken kunnen uitoefenen.

Hiertoe moeten ze hun klanten (voor de externen) of hun werkgever (voor de internen die in business werken) volkomen vertrouwen inboezemen, zodat deze laatsten niet aarzelen om hen delicate informatie toe te vertrouwen en daarbij de waarborg hebben dat de vertrouwelijkheid van de informatie zal worden in acht genomen.

5. Indien dat niet zo is, zouden de klanten of werkgevers die hun accountant of belastingconsulent een opdracht geven ervoor oppassen om hen bepaalde informatie mee te delen uit vrees dat ze zou worden onthuld en vervolgens tegen hen zou worden gebruikt.

In dergelijke omstandigheden zouden de accountants en/of belastingconsulenten hun professionele oordeel enkel kunnen baseren op beperkte of gedeeltelijke informatie die hen door hun klanten (voor de externen) of door hun werkgever (voor de internen in business) wordt bezorgd.

Zonder het beroepsgeheim of de beroepsdiscretieplicht zouden de respectievelijk externe en interne accountants en/of belastingconsulenten bijgevolg niet in staat zijn om de hen door de wet verleende opdracht te vervullen, met name de ondernemingen bijstaan en adviseren over de cor-

<sup>11</sup> Die interne accountants en/of belastingconsulenten kunnen zijn die beroepsbeoefenaars die met een arbeidsovereenkomst zijn tewerkgesteld.

<sup>12</sup> Zie L. Huybrechts, *Notities betreffende het gerechtelijk beroepsgeheim*, N.C. 2012, p. 273, nr. 11.



recte toepassing van hun eigen boekhoudkundige en fiscale verplichtingen.

6. Hieruit volgt dat de externe en interne accountants en/of belastingconsulenten in het algemeen belang noodzakelijkerwijs kennis moeten hebben van informatie van vertrouwelijke aard.

Bijgevolg kunnen we ons afvragen of de intern accountant en/of belastingconsulent in business, op wie niet uitdrukkelijk het beroepsgeheim van toepassing is op grond van artikel 58, 3de lid van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, toch niet onder artikel 458 van het Strafwetboek vallen op basis van de bedoeling van deze bepaling om volgens de eigen bewoordingen ervan van toepassing te zijn op “alle andere personen die uit hoofde van hun staat of beroep kennis dragen van geheimen die hen zijn toevertrouwd”.<sup>13</sup>

## 2) Verplichting om geheimen te bewaren: draagwijdte van het begrip ‘geheim’

7. De beroepsdiscretieplicht houdt voor de intern accountant en/of belastingconsulent de verplichting in tot geheimhouding van gegevens die hem uitdrukkelijk of stilzwijgend in zijn hoedanigheid van accountant en/of belastingconsulent worden toevertrouwd en van de feiten met een confidentieel karakter die hij in de uitoefening van zijn beroep zelf heeft vastgesteld.<sup>14</sup>

De draagwijdte van het begrip ‘geheim’ in het beroepsgeheim van de extern accountant en/of belastingconsulent is niet anders van aard.<sup>15</sup>

## 3) Uitzonderingen op het beroepsgeheim en op de beroepsdiscretieplicht

8. De uitzonderingen op de beroepsdiscretieplicht worden geregeld door artikel 32 van het koninklijk besluit van

1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants. Dat artikel luidt als volgt:

*Er kan de accountant [en de belastingconsulent] geen inbreuk op de tuchtvoorschriften inzake beroepsdiscretieplicht ten laste gelegd worden:*

- *wanneer hij geroepen wordt om in rechte getuigenis af te leggen;*
- *wanneer de wet hem tot mededeling van gegevens verplicht;*
- *in de uitoefening van zijn recht van verdediging in tuchtaangelegenheden;*
- *wanneer hij, met het oog op de behartiging van de deontologische regelen, en na alle interne middelen bij zijn werkgever te hebben uitgeput, vertrouwelijke gegevens van zijn werkgever aan de Raad meedeelt;*
- *wanneer en in de mate waarin hij, betreffende aangelegenheden die zijn opdrachtgever persoonlijk aanbelangen, door deze laatste uitdrukkelijk van zijn discretieplicht ontslagen werd.*

Buiten de mogelijkheid om uitdrukkelijk te worden ontslagen van de beroepsdiscretieplicht door de persoon die het geheim heeft toevertrouwd – een omstandigheid die het niet mogelijk maakt om van het beroepsgeheim te worden ontheven – zijn die uitzonderingen gelijkaardig aan deze die gelden voor het beroepsgeheim.<sup>16</sup>

9. Wat de uitzondering van de getuigenis in rechte betreft, zijn wij van mening dat artikel 32 van het koninklijk besluit van 1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants dezelfde draagwijdte moet hebben als artikel 458 van het Strafwetboek met betrekking tot het beroepsgeheim.

Bij een verhoor door de gerechtelijke autoriteiten zou een intern accountant en/of belastingconsulent – die de beroepsdiscretieplicht moet in acht nemen – het geheim waarvan hij houder is alleen mogen onthullen bij een verhoor onder eed voor een rechter.

<sup>13</sup> Zie voor een toelichting op die begrippen: P. Lambert, *Secret professionnel*, Bruylant, 2005, p. 165 en volgende en B. Allermeersch, *Het toepassingsgebied van art. 458 Strafwetboek. Over het succes van het beroepsgeheim en het geheim van dat succes*, RW 2003-04, p. 5 en volgende.

<sup>14</sup> Artikel 32 van het koninklijk besluit van 1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants.

<sup>15</sup> M. Maus, *Horen, zien en zwijgen? Een analyse van de draagwijdte van de fiscale meewerkverplichting van de accountant, belastingconsulent, erkende boekhouder en bedrijfsrevisor*, T.A.A. 2007; J. Van Droogbroeck, *Bijstand van het IAB bij een huiszoeking en inbeslagname op het kantoor van een accountant of*, Accountancy & Tax, 2005, p. 24; B. Allermeersch,

*Het toepassingsgebied van art. 458 Strafwetboek. Over het succes van het beroepsgeheim en het geheim van dat succes*, R.W. 2003-04, p. 14 en volgende; T. Afschrift, *Le secret professionnel de l'expert-comptable à l'égard de l'administration fiscale*, in X., *Liber amicorum Raymond Krockaert. L'expertise comptable en pleine évolution – Het accountancyberoep in volle expansie*, IEC-IAB, 1998, p. 22.

<sup>16</sup> Zie over de uitzonderingen op het beroepsgeheim, T. Litannie en V. Alvarez Fernandez, *Les professionnels de la comptabilité et le secret professionnel*, C & FP, 2006, p. 5 tot 7; zie ook R. Prioux, *Les exceptions au secret professionnel du réviseur d'entreprises*, in X., *La révision des comptes annuels et des comptes consolidés*, Bruylant, 2000.

Aangezien de bestaansreden van de beroepsdiscretieplicht van de intern accountant en/of belastingconsulent in business steunt op het algemeen belang, verschilt ze enerzijds immers niet van de bestaansreden van het beroepsgeheim van de extern accountant en/of belastingconsulent.<sup>17</sup>

Anderzijds zijn de bewoordingen van de uitzondering zoals die wordt geformuleerd door artikel 32 van het koninklijk besluit van 1 maart 1998 tot vaststelling van het reglement van plichtenleer der accountants – “wanneer hij geroepen wordt om in rechte getuigenis af te leggen” – gelijkaardig aan deze die door artikel 458 van het Strafwetboek worden gebruikt, “het geval dat zij geroepen worden om in recht getuigenis af te leggen”.

De getuige hoeft tijdens zijn verhoor door de politiediensten<sup>18</sup> de vragen niet te beantwoorden.<sup>19, 20</sup> De politieagent kan de accountant en/of belastingconsulent dus niet verplichten te getuigen als deze laatste zich beroept op het beroepsgeheim of de beroepsdiscretieplicht.

#### 4) Sancties op de schending van de geheimhoudingsplicht

10. De schending van zowel de beroepsdiscretieplicht als het beroepsgeheim wordt op burgerlijk en tuchtrechtelijk vlak bestraft, terwijl de schending van het beroepsgeheim daarenboven een strafrechtelijk misdrijf vormt op grond van artikel 458 van het Strafwetboek.

#### c) De confidentiële aard van de adviezen en raadgevingen die de extern en intern accountant en/of belastingconsulent uitbrengen over de naleving van de boekhoudkundige en fiscale verplichtingen

##### 1) Onderscheid tussen de geheimhoudingsplicht en de confidentiële aard van de geschriften uitgaande van de beroepsbeoefenaar

11. Hoewel de geheimhoudingsplicht die op een beroepsbeoefenaar rust en de confidentiële aard van bepaalde van

zijn geschriften op eenzelfde bestaansreden berusten, moet een onderscheid gemaakt worden tussen beide begrippen.<sup>21</sup>

Een geschrift dat uitgaat van een beroepsbeoefenaar die tot geheimhouding is verplicht, kan immers vertrouwelijk blijven terwijl de naleving van de geheimhoudingsplicht in hoofde van die beroepsbeoefenaar helemaal niet in het geding is.<sup>22</sup>

Zo kan de vertrouwelijke aard van een geschrift verhinderen dat het in rechte wordt voorgelegd, ook in de situatie waarin dit geschrift wordt ontdekt bij een persoon voor wie het op natuurlijke wijze was bestemd (de klant, de werkgever ...).<sup>23</sup>

Anders gezegd: terwijl het beroepsgeheim een verplichting tot geheimhouding is voor de beroepsbeoefenaar, is de confidentiële aard van een geschrift dat uitgaat van die beroepsbeoefenaar de zakelijke aard die met dat geschrift is verbonden, ongeacht de plaats waar het zich bevindt.<sup>24</sup>

##### 2) De grondslag van de confidentiële aard van de schriftelijke adviezen en raadgevingen van de accountants en belastingconsulenten over de naleving van de boekhoudkundige en fiscale verplichtingen

12. De confidentialiteit van de adviezen die door de accountants en belastingconsulenten worden uitgebracht, steunt op dezelfde bestaansreden als het beroepsgeheim en de beroepsdiscretieplicht.

In het algemeen belang van een correcte toepassing van het boekhoudrecht en fiscaal recht moeten de accountants en belastingconsulenten in de adviezen en raadgevingen die ze verstrekken aan hun klanten (voor de externe leden) of aan hun werkgever (voor de interne leden in business) ten aanzien van een overwogen verrichting vrij voorbehoud of een ongunstig advies kunnen uitbrengen.

Als het advies of de raadgeving van de accountant en de belastingconsulent mogelijk tegen de klant (voor het externe lid) of tegen de werkgever (voor het interne lid in

<sup>17</sup> Zie *supra*.

<sup>18</sup> Of een parketmagistraat

<sup>19</sup> Zulke getuigenis wordt immers niet onder eed afgelegd

<sup>20</sup> H. D. Bosly, D. Vandermeersch, M.-A. Beernaert, *Droit de la procédure pénale*, Die Keure, 2008, p. 716 en 718.

<sup>21</sup> Zie L. De Caemel et P. Depuydt, *Le secret professionnel de l'avocat à l'égard de l'assureur*, Rev. Dr. ULB, 2000, p. 47 en volgende.

<sup>22</sup> Zie Arbh. Luik, 25 april 2002, J.L.M.B. 2003, 107.

<sup>23</sup> Kh. Brussel, 28 december 2007, RW 2008-09, 204; zie P. Lambert, *Le caractère confidentiel de la correspondance de l'avocat*, J.L.M.B. 1991, 777.

<sup>24</sup> Zie F. Lugentz, *Les perquisitions en matière économique et financière*, Dr. Pén. Entr. 2009, p. 227, nr. 71; P. Lambert, *Secret professionnel*, Bruylant, 2005, nr. 289 en 292.

business) kan worden gebruikt in het kader van een gerechtelijke, fiscale, administratieve of andere procedure, spreekt het voor zich dat die adviezen en raadgevingen voor hen hun belang zouden verliezen. Bijgevolg zouden ze de neiging hebben om geen adviezen meer te vragen.

Indien hun adviezen of raadgevingen niet confidentieel zouden zijn, zou de onafhankelijkheid van de accountant en van de belastingconsulent eveneens slechts een vrome wens blijven. In die omstandigheden zou hun professioneel oordeel immers worden beïnvloed door de zorg om te vermijden om hun klant (voor het externe lid) of de werkgever (voor het interne lid in business) te schaden.

Als de adviezen en raadgevingen van de externe en interne accountants en/of belastingconsulenten niet vertrouwelijk zouden zijn, zouden ten slotte hun beroepsgeheim en hun beroepsdiscretieplicht hun bestaansreden verliezen. Een klant (voor het externe lid) of een werkgever (voor het interne lid in business) heeft er immers geen belang bij om zijn accountant of belastingconsulent te raadplegen en hem feiten van confidentiële aard toe te vertrouwen als die feiten, waarop het gevraagde advies gebaseerd is, kunnen worden onthuld door de bekendmaking van het advies zelf.

#### d) Conclusie

13. Het beroepsgeheim en de beroepsdiscretieplicht van de accountants en/of belastingconsulenten enerzijds en de confidentiële aard van hun adviezen en raadgevingen an-



derzijds<sup>25</sup> zijn dus gevolgen die onlosmakelijk zijn verbonden met dezelfde noodzaak van algemeen belang dat ondernemingen vrij onafhankelijke beroepsbeoefenaars kunnen raadplegen over de correcte uitoefening van hun boekhoudkundige en fiscale verplichtingen.

Het Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten streeft ernaar om een norm te laten goedkeuren die tot doel heeft de hoofdlijnen te verduidelijken van de regeling van de confidentiële aard van de schriftelijke adviezen en raadgevingen die door zijn leden worden uitgebracht.

Nu al raadt het Instituut de leden aan de schriftelijke adviezen en raadgevingen die ze richten aan hun cliënten (voor externe leden) of aan hun werkgever (voor interne leden in business) als confidentieel te bestempelen.<sup>26</sup> ●

<sup>25</sup> L. Huybrechts, *Perquisition et saisie dans les bureaux d'un expert-comptable externe*, in X., *L'expert-comptable et l'autorité judiciaire collaborent dans le cadre de la lutte contre la criminalité financière organisée*, IEC, 1996, p. 16; L. Huybrechts, *Gebruik en misbruik van het beroepsgeheim,*

*inzonderheid door revisoren, accountants en advocaten*, R.D.C. 1995, p. 675.

<sup>26</sup> Wetende dat het uiteindelijk de rechter is die uitmaakt of het geschrift mag worden voorgelegd of uit de debatten moet worden geweerd.

# IAB in 't kort

In deze rubriek vindt u de nevenactiviteiten waaraan het IAB heeft deelgenomen.

## Oktober

- 2 oktober 2014 – 120-jarig bestaan Chambre Belge des Comptables et Experts-Comptables de la Province de Liège (CBCEC), Seraing
- 3 oktober 2014 – Werkgroep antiwitwas, IAB Brussel
- 6 oktober 2014 – Event Be Excellent, Brussels Expo
- 13 oktober 2014 – Multilateral Encounter NBA-CNCC+OEC+DIPAC+IBR+IAB, IAB Brussel
- 18 oktober 2014 – Toelatingsexamen, VUB Brussel
- 20 oktober 2014 – Vergadering FVB, 'Fiscale punten in het regeerakkoord', FVB Brussel
- 21 oktober 2014 – Lunchvergadering + interview *Accountancy & Tax* met de erevoorzitters van het IAB, Brussel
- 30 oktober 2014 – Meeting CFI-Werkgroep antiwitwas
- 31 oktober 2014 – Werkgroep antiwitwas, IAB Brussel

## November

- 5 november 2014 – Jongerenadviesraad, IAB Brussel
- 6 november 2014 – Dematerialisatie titels, VBO Brussel
- 7-13 november 2014 – Congres FIDEF, Rome
- 8 november 2014 – Toelatingsexamen, VUB Brussel
- 13 november 2014 – BIBF Studiedag 'Marketing, verkooptechnieken, nieuwe technologieën ten dienste van de boekhouder-fiscalist', Brussel
- 14 november 2014 – Werkgroep antiwitwas, analyse van gevallen, IBR Brussel
- 17 november 2014 – Vergadering WCO, HREB Brussel
- 22 november 2014 – Bekwaamheidsexamen, VUB Brussel
- 22 november 2014 – Infosessie bekwaamheidsexamen, VUB Brussel
- 22-27 november 2014 – Vergadering FIDEF, Senegal
- 25 november 2014 – Overlegvergadering juridische en economische beroepen, FVB Brussel
- 27 november 2014 – Forum for the Future, Brussels Expo
- 29 november 2014 – Infosessie bekwaamheidsexamen, VUB Brussel

## December

- 1 december 2014 – Belgisch-Nederlandse Gespreksgroep, Breda Nederland
- 3 december 2014 – Ontmoeting met UCM, Evere
- 4 december 2014 – Ontmoeting FSMA-BVPI-BIBF & IAB, FSMA Brussel
- 4 december 2014 – Ontmoeting Kabinet Kris Peeters, Brussel
- 10 december 2014 – Interinstitutencomité, BIBF Brussel
- 11 december 2014 – Platform kmo-financiering, Febelfin Brussel
- 16 december 2014 – Jongerenadviesraad, IAB Brussel
- 16 december 2014 – FEE-IAB-IBR meeting with foreign delegation, Brussel
- 17 december 2014 – Overlegvergadering FOD Financiën-IAB-BIBF-IBR
- 17 december 2014 – FEE algemene vergadering, Brussel

# Wetgeving

## Oktober

- Koninklijk besluit van 30 september 2014 tot wijziging van het KB/WIB 92, wat de omzetting betreft van de aftrek voor uitgaven voor kinderoppas in een belastingvermindering (BS 6 oktober 2014)
- Beslissing Btw nr. E.T.126.003 dd. 7 oktober 2014: Opeisbaarheid van de btw: definitieve regeling gaat in op 1 januari 2015
- CBN-advies 2014/9 van 10 september 2014: Afronding van betalingen in euro
- Beslissing Btw nr. E.T.125.414 dd. 8 oktober 2014: Groothandel in bouwmaterialen: tolerantie

tie bij verkoop aan particulieren

- Circulaire AAFisc Nr. 39/2014 (nr. Ci.RH.241/633.255) dd. 13.10.2014: Jaarlijkse ledenbijdragen aftrekbaar
- Beslissing Btw nr. E.T.126.560 d.d. 16 oktober 2014: Diensten reisbureaus en praktische toepassing voor pakketreizen
- Circulaire AAFisc Nr. 42/2014 (nr. Ci.RH.26/634.940) dd. 16 oktober 2014: Belastingvermindering voor online giften of internetgiften
- Beslissing Btw nr. E.T.124.772 dd. 20 oktober 2014: Digitale uitreiking van kastickets
- Koninklijk besluit van 9 oktober 2014 tot wijziging van het koninklijk besluit van 17 november 1994 betreffende de jaarrekening van verzekeringsondernemingen (BS 20 oktober 2014)
- Koninklijk besluit van 10 oktober 2014 tot wijziging van het koninklijk besluit van 9 januari 2005 waarbij een maandelijks statistiek van het goederenverkeer tussen België en de andere lidstaten van de Europese Unie wordt voorgeschreven (BS 23 oktober 2014)

#### November

- Grondwettelijk Hof. Arrest nr. 165/2014 van 13 november 2014: btw-plicht voor advocaten
- Richtlijn 2014/95/EU van het Europees Parlement en de Raad van 22 oktober 2014 tot wijziging van Richtlijn 2013/34/EU met betrekking tot de bekendmaking van niet-financiële informatie en informatie inzake diversiteit door bepaalde grote ondernemingen en groepen (Pb.L. 15 november 2014, afl. 330, p. 1)
- Circulaire AAFisc Nr. 44/2014 (nr. Ci.RH.331/633.091) dd. 17 november 2014: Belastingvermindering voor lage ener-

gie-, passief- of nul energiewoning heringevoerd onder voorwaarden: vorm en inhoud van de certificaten

- Addendum dd. 18 november 2014 bij de circulaire AAFisc 36/2008 (nr. Ci.RH.421/574.945) dd. 9 oktober 2008: Circulaire: Overdraagbaarheid notionele interestaftrek afgeschaft
- Circulaire nr. 14/2014 (BEO nr. 8/2014) dd. 19 november 2014: Eerste commentaar bij de wijzigingen voor registratie van een commandverklaring
- Circulaire nr. 15/2014 (BEO nr. 9/2014) dd. 19 november 2014: Gewijzigde schenkingsrechten voor stief- en zorgkinderen in het Vlaamse Gewest
- Circulaire nr. 16/2014 (BEO nr. 10/2014) dd. 19 november 2014: Vlaamse successie- en schenkingstarieven voor goede doelen gelijk voor publieke en private sector: circulaire verschenen
- Circulaire nr. 17/2014 dd. 19 november 2014: Circulaire over de Vlaamse vrijstelling van successierechten bij wettelijke terugkeer
- Koninklijk besluit van 10 oktober 2014 betreffende de diploma's van de kandidaat-accountants en de kandidaat-belastingconsulenten en tot vaststelling van de datum van inwerkingtreding van artikel 17 van de wet van 15 januari 2014 houdende diverse bepalingen inzake kmo's (BS 20 november 2014)
- Beslissing Btw nr. E.T.125.180 dd. 20 november 2014: Rechtspersonen die bestuurder of zaakvoerder zijn in vennootschap voortaan altijd btw-plichtig
- Beslissing BTW nr. E.T.127.191 dd. 25 november 2014: Administratieve tolerantie voor op eisbaarheid btw
- Beslissing Btw nr. E.T.127.190 dd. 26 november 2014: Definitieve regeling voor het geregis-

treerde kassasysteem (GKS) in de horeca

- Beslissing Btw nr. E.T.127.108 dd. 27 november 2014: Recht op aftrek van historische btw voor advocaten: Termijn voor indiening inventaris verlengd

#### December

- Circulaire AAFisc Nr. 45/2014 (nr. Ci.RH.331/633.885) dd. 2 december 2014: Belastingvermindering voor lage energie-, passief- of nul energiewoning na 2011: administratieve toleranties
- Kosten voor de openbaarmaking van de documenten bedoeld in artikel 173 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen (BS 5 december 2014)
- Kosten voor de openbaarmaking van de documenten bedoeld in artikel 25 van het koninklijk besluit van 19 december 2003 betreffende de boekhoudkundige verplichtingen en de openbaarmaking van de jaarrekening van bepaalde verenigingen zonder winstoogmerk, internationale verenigingen zonder winstoogmerk en stichtingen (BS 5 december 2014)
- Kosten van bekendmakingen (BS 5 december 2014)
- Koninklijk besluit van 27 november 2014 tot wijziging van de koninklijke besluiten nrs. 1, 2, 22, 23 en 56 met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde (BS 8 december 2014).
- Algemene administratie van de fiscaliteit. Inkomstenbelastingen. Directe belastingen. Voorafbetalingen. Regeling waardoor zelfstandigen en vennootschappen een belastingvermeerdering kunnen vermijden en bepaalde belastingplichtigen (natuurlijke personen) een belastingvermindering kunnen bekomen. Aanslagjaar 2015 (BS 10 december 2014)

- Beslissing Btw nr. E.T.125.180/2 dd. 12 december 2014: Rechtspersonen die bestuurder of zaakvoerder zijn in vennootschap altijd btw-plichtig vanaf 1 januari 2016
- Koninklijk besluit van 10 december 2014 tot wijziging van het KB/WIB 92, op het stuk van de bedrijfsvoorheffing (BS 16 december 2014).
- Koninklijk besluit van 16 december 2014 tot wijziging van het KB/WIB 92, op het stuk van de voordelen van alle aard voor het persoonlijk gebruik van een kosteloos ter beschikking gesteld voertuig (BS 22 december 2014).
- Beslissing BTW nr. E.T.126.947 dd. 22 december 2014: MOSS: nieuwe btw-beslissing geeft toelichting
- Koninklijk besluit van 19 december 2014 tot vaststelling van de invloed van de schommelingen van het indexcijfer van de consumptieprijzen op de inning van de bijdragen verschuldigd voor het jaar 2015 binnen het raam van het sociaal statuut der zelfstandigen (BS 29 december 2014).
- Programmawet van 19 december 2014 (BS 29 december 2014).

# IAB-info flashback

De hot topics uit de actuarubriek van de website [www.iec-iab.be](http://www.iec-iab.be).

## Editorialen

- Het heeft geen belang hoe lang de tocht duurt als we maar de goede richting uitgaan ... – 19/12/2014
- WCO: een stand van zaken – 12/12/2014
- Een adreswijziging? Een wijziging binnen de structuur van het kantoor? Meld het ons via het e-loket! – 04/12/2014
- Het jaarverslag van de CFI eens grondig doorlezen is zeker geen verloren moeite! – 28/11/2014
- Focus op onze interne leden – 20/11/2014
- Wat organiseert het IAB tijdens het Forum for the Future? – 07/11/2014
- IAB en wetgever gaan met hun tijd mee: een e-mailadres voor iedereen! – 30/10/2014
- Circulaire over IAB-ledenbijdrage gepubliceerd! – 23/10/2014
- BeExcellent.be – het begin van een mooi verhaal! – 16/10/2014
- Onafhankelijk bestuurder: Raad maakt spelregels duidelijk! – 08/10/2014
- Debat: accountants en/of belastingconsulenten versus fiscale antimisbruikmaatregelen – 02/10/2014

## Fiscale radar

- Wat is een zekere en vaststaande schuld? – 14/11/2014

- Privégebruik van een bestelwagen – 14/11/2014
- Beroepsgedeelte en voordeel van alle aard? – 13/10/2014
- Onder dwang gesloten akkoord – 08/10/2014

## Heet van de naald

- Indexeringscoëfficiënten voor berekening sociale bijdragen zelfstandigen gepubliceerd – 31/12/2014
- Programmawet 2015 in het Staatsblad – 31/12/2014
- MOSS: nieuwe btw-beslissing geeft toelichting – 29/12/2014
- Voordeel alle aard bedrijfswagen: referentie-CO2-uitstoot voor 2015 gekend – 23/12/2014
- Dyzo helpt ondernemers uit de knel – 23/12/2014
- Bedrijfsvoorheffing: nieuwe schalen en toepassingsregels vanaf 1 januari 2015 – 22/12/2014
- Rechtspersonen die bestuurder of zaakvoerder zijn in vennootschap altijd btw-plichtig vanaf 1 januari 2016 – 18/12/2014
- Kent u de subsidies en andere maatregelen van de Vlaamse overheid? – 18/12/2014
- Eerste commentaar bij de wijzigingen voor registratie van een commandeverklaring – 17/12/2014
- Circulaire: Gewijzigde schenkingsrechten voor stief- en

zorgkinderen in het Vlaamse Gewest – 17/12/2014

- Gewestelijke woonbonus: notie stand van de bouwwerkzaamheden of verbouwingswerkzaamheden – 16/12/2014
- Strijd tegen witwassen van kapitaal en financiering van terrorisme: nieuwe lijst van niet-coöperatieve landen – 16/12/2014
- Beslissing betreffende vennootschappen-bestuurders uitgesteld tot 1 januari 2016 – 12/12/2014
- Aangiftetermijn intern gefinancierde individuele pensioentoezegging verschuift naar 30 juni 2015 – 11/12/2014
- Btw-KB's afgestemd op recente btw-vrijstelling voor kleine ondernemingen – 11/12/2014
- Bekendmakingskosten voor mededelingen en aankondigingen blijven gelijk – 10/12/2014
- Openbaarmakingskosten vzw-jaarrekeningen voor 2015 gekend – 10/12/2014
- Openbaarmakingskosten jaarrekeningen 2015 gekend – 10/12/2014
- Ledenbijdrage voor 2015 – 05/12/2014
- Belastingvermindering voor lage energie-, passief- of nulenergiewoning na 2011: administratieve toleranties – 05/12/2014

- Administratieve tolerantie voor opeisbaarheid btw – 03/12/2014
- Recht op aftrek van historische btw voor advocaten: Termijn voor indiening inventaris verlengd – 03/12/2014
- Circulaire: Overdraagbaarheid notionele interestaftrek afgeschaft – 02/12/2014
- Belastingvermindering voor lage energie-, passief- of nul energiewoning heringevoerd onder voorwaarden: vorm en inhoud van de certificaten – 28/11/2014
- Definitieve regeling voor het geregistreerde kassasysteem (GKS) in de horeca – 28/11/2014
- Rechtspersonen die bestuurder of zaakvoerder zijn in vennootschap voortaan altijd btw-plichtig – 21/11/2014
- Diplomavereisten kandidaat-accountants en kandidaat-belastingconsulenten herzien – 21/11/2014
- Milieu- en personeelsinformatie in bestuursverslag grote publieke vennootschappen – 19/11/2014
- Grondwettelijk Hof spreekt zich nog niet uit in zaak over btw-plicht voor advocaten – 17/11/2014
- Verduidelijkingen voorwaarden woonbonus voor het aanslagjaar 2015 – 17/11/2014
- Aangiftedrempel Intrastat opgetrokken tot 1,5 miljoen euro – 29/10/2014
- Belastingvermindering voor online giften of internetgiften – 24/10/2014
- Digitale uitreiking van kastickets – 24/10/2014
- Hervorming sociale bijdragen voor zelfstandigen – 23/10/2014
- Diensten reisbureaus en praktische toepassing voor pakketreizen – 22/10/2014
- Regels voor opstellen jaarrekening verzekerings- en herverzekeringsondernemingen geactualiseerd – 22/10/2014
- Opeisbaarheid van de btw: definitieve regeling gaat in op 1 januari 2015 – 15/10/2014
- Groothandel in bouwmaterialen: tolerantie bij verkoop aan particulieren – 15/10/2014
- Jaarlijkse ledenbijdragen aftrekbaar: fiscus publiceert commentaar – 14/10/2014
- CodAC: hebt u de e-bookversie al? – 09/10/2014
- Fiscus stemt KB/WIB 1992 af op 'belastingvermindering voor kinderoppas' – 09/10/2014
- CBN-advies: afronding van betalingen in euro – 08/10/2014
- Afschaffing btw-attest voor gebruik van een in het buitenland op naam van uw werkgever ingeschreven voertuig – 06/10/2014
- Voorafbetalingen aj. 2015: derde kwartaalbetaling ten laatste op 10 oktober 2014 – 03/10/2014
- Accountants (M/V) gezocht voor deelname focusgroep – 03/10/2014
- Rubriek 'permanente vorming' vernieuwd – 02/10/2014
- Registratiemodule van Mini One Stop Shop (MOSS) beschikbaar – 01/10/2014
- Vennootschappen in moeilijkheden – 28/11/2014
- Definitieve regeling voor btw op voorschotfacturen – 28/11/2014
- Quasi-inbreng en tijdstip belastbaarheid van de stopzettingmeerwaarde – 19/11/2014
- De procedure van tegenstrijdigheid van belangen: kan een alternatieve werkwijze worden gehanteerd? – 19/11/2014
- Vruchtgebruikconstructies blijven aanvaardbaar – 14/11/2014
- Uitonverdeeldheid treding tussen vennootschap en vennoot m.b.t. onroerend goed: toch kooprecht volgens fiscus – 14/11/2014
- Een verzekering voor uw bestuurdersaansprakelijkheid – 06/11/2014
- Management- en bestuurdersvergoedingen: de verschillen toegelicht – 06/11/2014
- 2015: definitieve regeling voorschotfacturen – 30/10/2014
- Uitbreiding toepassingsgebied ambtshalve ontheffing – 30/10/2014
- Wat brengt Michel I ons ... – 22/10/2014
- Forfaitaire vergoedingen als eigen kosten van de werkgever – 22/10/2014
- Uw controleur mag uw boeken niet zomaar meenemen – 17/10/2014
- Gestandaardiseerde regels voor waardering vruchtgebruik – 17/10/2014
- Nieuwe VVPR-regeling is niet discriminerend – 08/10/2014
- Hou geen fiscale kater over bij diefstal van handelsgoederen of geld – 08/10/2014
- Standpunt ruingcommissie over reorganisaties aangepast – 01/10/2014
- Verlaagde RV op dividenden: enkel voor kmo's en voor aandelen uitgegeven in geld vanaf 1 juli 2013 – 01/10/2014

### Ten Gronde

- De geregistreerde kassa in de horeca: fiscus licht verder toe – 17/12/2014
- Zijn alle door u gemaakte (beroeps)kosten wel redelijk? (Deel 1) – 17/12/2014
- Aanslag geheime commissielonen enkel nog als vangnet – 11/12/2014
- Bestuurdersvennootschappen worden vanaf 1 januari 2015 altijd btw-plichtig! – 11/12/2014
- Rechtspersonen-bestuurders verliezen keuzemogelijkheid – 05/12/2014
- Toestemming rechtvaardigt controledaad die niet in wet staat, vindt Cassatie – 05/12/2014

# Accountancy & Tax



---

**A**NTHEMIS

---

 intersentia

