

3.4. Analyse van de voortijdige beëindiging van commissarismandaten

In de loop van 2011 zijn bij de Hoge Raad voor de Economische Beroepen tal van meldingen omtrent het voortijdig ontslag van de commissaris ingediend.

Het is nuttig om in dit verband de volgende aspecten van naderbij te bekijken:

- wettelijke context;
- toepassingsgebied;
- modaliteiten van de meldingsplicht;
- opdracht van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen;
- statistische gegevens over 2011.

Vooraf moet de aandacht gevestigd worden op het feit dat onderhavige analyse zich beperkt tot het weergeven van de context van deze meldingsplicht en tot een statistisch overzicht, gebaseerd op de meldingen zoals deze door de commissarissen en gecontroleerde entiteiten bij de Hoge Raad zijn ingediend, in toepassing van artikel 135, § 2 van het Wetboek van vennootschappen.

Verder moet worden aangestipt dat, binnen het Belgisch stelsel voor publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, de Hoge Raad niet belast is met individuele dossiers of individuele beslissingen inzake publiek toezicht.

3.4.1. Kernfactoren van deze studie

Uit de statistische analyse van de meldingen die in de loop van 2011 bij de Hoge Raad zijn ingediend, en na de toepassing gedurende drie jaar van de meldingsplicht aan de instellingen die deel uitmaken van het systeem van publiek toezicht voor elke voortijdige beëindiging van een commissarismandaat, kunnen de volgende kernfactoren worden afgeleid:

- De Hoge Raad stelt vast dat het aantal meldingen in stijgende lijn is. Toch kan betreurd worden dat er in een aantal gevallen geen spontane melding gebeurt, maar dat er pas gereageerd wordt wanneer de Hoge Raad daartoe uitdrukkelijk verzoekt, en dit op basis van de kennisgeving die door één van de beide partijen is overgemaakt.

De Hoge Raad hoopt in elk geval dat de meldingsplicht in de toekomst beter zal worden nageleefd. In zoverre het de bedrijfsrevisor is die in gebreke blijft om de wettelijk vereiste informatie aan de Hoge Raad en vervol-

gens aan het Belgisch systeem van publiek toezicht door te geven, kan ervan uitgegaan worden dat de entiteiten van het Belgisch stelsel van publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren, die belast zijn met individuele beslissingen inzake publiek toezicht, deze tekortkomingen van nabij opvolgen.

- De Hoge Raad stelt met genoeg vast dat er in heel wat dossiers de nodige aandacht wordt besteed aan de rol van de ondernemingsraad in het kader van het ontslag van de commissaris, zoals uitdrukkelijk voorgeschreven door het Wetboek van vennootschappen. Uit de aan de Hoge Raad overgemaakte informatie blijkt dat een aantal commissarissen die bij een ontslag betrokken zijn, de vennootschap die ze verlaten uitdrukkelijk aan deze voorschriften herinneren.
- Het is wenselijk dat de publicatieformaliteiten omtrent de commissarismandaten, zoals door het Wetboek van vennootschappen opgelegd aan het bestuursorgaan, meer zorgvuldig worden opgevolgd. De Hoge Raad heeft helaas moeten vaststellen dat er voor bepaalde gecontroleerde entiteiten niet de door de wet vereiste bekendmakingen in de Bijlagen tot het *Belgisch Staatsblad* voorhanden zijn, of dat de formulering te wensen overlaat. Er kan echter van de commissaris verwacht worden dat hij nauwkeurig zou toezien op de naleving door de vennootschap van deze uit het Wetboek van vennootschappen voortvloeiende verplichtingen.
- Vaak is er in de kennisgevingen die de Hoge Raad in 2011 heeft ontvangen, sprake van een “ontslag in onderling akkoord”. De Hoge Raad stelt vast dat deze beëindigingswijze niet uitdrukkelijk in het Wetboek van vennootschappen is voorzien. In zoverre dergelijk ontslag mogelijk een onafhankelijkheidsprobleem zou kunnen verbergen, verdient het aanbeveling om de nodige aandacht te besteden aan dergelijke situaties.
- De Hoge Raad stelt zich vragen bij de vaststelling dat in 6% van de ingediende meldingen het voortijdig beëindigen van het commissarismandaat wordt gemotiveerd door het niet-langer voldoen aan de criteria die de aanstelling van een commissaris verplicht maken, terwijl traditioneel wordt aangenomen dat dit geen wettige reden is voor het voortijdig ontslag van de commissaris.

3.4.2. Wettelijke context

Artikel 38 van de Europese richtlijn 2006/43/EG van 17 mei 2006 (de zogenaamde auditrichtlijn¹) bepaalt dat elke voortijdige beëindiging van het mandaat van een wettelijke auditor of auditkantoor (ontslag of opzegging) ter kennis moet gebracht worden van de toezichthoudende autoriteit; bovendien dient een motivering voor het ontslag te worden gegeven.

Meer in het bijzonder stelt vernoemd artikel: *“De lidstaten zien erop toe dat de gecontroleerde entiteit en de wettelijke auditor of het auditkantoor de voor het stelsel van publiek toezicht bevoegde autoriteit of autoriteiten in kennis stellen van het ontslag of opzegging van de wettelijke auditor(s) of (het) auditkanto(o)r(en) tijdens de duur van de benoeming en hiervoor een afdoende motivering geven”.*

Deze bepaling van de auditrichtlijn is in Belgisch recht omgezet door de wet van 17 december 2008²; hiermee is de omzetting van de richtlijn in Belgisch recht vervolledigd. De overige bepalingen van de auditrichtlijn waren reeds door de bijzondere volmachtenbesluiten van april 2007 in Belgisch recht omgezet³ doch de voorschriften inzake het auditcomité en de meldingsplicht ingeval van de voortijdige beëindiging van het commissarismandaat bleven nog over.

Het bestaande artikel 135 van het Wetboek van vennootschappen is vervangen en luidt voortaan als volgt:

“§ 1. De commissarissen worden benoemd voor een hernieuwbare termijn van drie jaar.

Op straffe van schadevergoeding kunnen zij tijdens hun opdracht alleen om wettige redenen worden ontslagen door de algemene vergadering. Meer in het bijzonder is een verschil van mening over een boekhoudkundige verwerking of een controleprocedure op zich geen wettige reden voor ontslag.

1 Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de Raad, *PB* L 157 van 9 juni 2006, blz. 87.

2 Wet van 17 december 2008 inzonderheid tot oprichting van een auditcomité in de genoteerde vennootschappen en de financiële ondernemingen, *B.S.*, 29 december 2008, derde editie.

3 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 door het koninklijk besluit van 21 april 2007, *B.S.*, 27 april 2007, en zoals gewijzigd door de wet van 12 maart 2012, *B.S.*, 22 maart 2012.

Behoudens gewichtige persoonlijke redenen mogen de commissarissen tijdens hun opdracht geen ontslag nemen tenzij ter algemene vergadering en nadat zij deze schriftelijk hebben ingelicht over de beweegredenen van hun ontslag.

§ 2. De gecontroleerde vennootschap en de commissaris stellen de Hoge Raad voor de Economische Beroepen, als bedoeld in artikel 54 van de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen, in kennis van het ontslag van de commissaris tijdens zijn opdracht en zetten op afdoende wijze de redenen hiervoor uiteen.

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen bezorgt deze informatie binnen een maand aan de instellingen die deel uitmaken van het Belgisch systeem van publiek toezicht en die opgesomd zijn in artikel 43 van 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.”

De stringente voorschriften inzake het ontslag van de commissaris, toepasselijk sinds 1985, blijven behouden; wel is sinds 2007 in het Wetboek van vennootschappen uitdrukkelijk gepreciseerd dat een verschil van mening over een boekhoudkundige verwerking of een controleprocedure op zich geen wettige reden is voor ontslag.

Nieuw is dat voortaan een publiek toezicht op de voortijdige beëindiging van het commissarismandaat wordt ingevoerd, via een meldingsplicht – zowel voor de commissaris als voor de gecontroleerde vennootschap – en dit telkens wanneer er een ontslag is van de commissaris in de loop van zijn mandaat.

Deze informatieplicht geldt sinds 8 januari 2009, rekening houdend met de inwerkingtreding van de wet van 17 december 2008 op de tiende dag na de publicatie in het *Belgisch Staatsblad*.

3.4.3. Toepassingsgebied

Overeenkomstig artikel 135, § 2 van het Wetboek van vennootschappen, dient elk ontslag van de commissaris tijdens zijn opdracht ter kennis te worden gebracht van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen. Deze kennisgeving moet gebeuren, zowel door de commissaris als door de gecontroleerde entiteit.

a) Vennootschappen en verenigingen

De verplichting om het stelsel van publiek toezicht te informeren over elke voortijdige beëindiging, met de aanduiding van de motivering, geldt niet alleen voor vennootschappen maar

ook voor VZW's, en dit omwille van artikel 17, § 7 van de wet van 27 juni 1921 betreffende de verenigingen zonder winstoogmerk, de internationale verenigingen zonder winstoogmerk en de stichtingen⁴.

Deze meldplicht is eveneens van toepassing op vennootschappen en verenigingen die niet verplicht zijn een commissaris te benoemen, doch zich vrijwillig onderwerpen aan het controleregime.

b) Drie jaar

De kennisgeving is verplicht ingeval van een beëindiging van het commissarismandaat tijdens de opdracht, dit wil zeggen vóór het verstrijken van de wettelijke termijn van drie jaar.

c) Onderscheid tussen ontslagneming ("démision") en opzegging ("révocation")

Zowel het ontslag als de opzegging van de commissaris moeten ter kennis worden gebracht van de instellingen van het Belgisch stelsel van publiek toezicht.

De wet maakt een onderscheid tussen de volgende situaties:

- indien de beslissing tot beëindiging van het mandaat genomen wordt door de gecontroleerde entiteit, gaat het om een opzegging (gedwongen ontslag in hoofde van de commissaris/vrijwillige onderbreking in hoofde van de gecontroleerde entiteit);
- indien de beslissing tot beëindiging van het mandaat genomen wordt door de commissaris, is er een ontslag (vrijwillig ontslag in hoofde van de commissaris/gedwongen onderbreking in hoofde van de gecontroleerde entiteit).

Terminologisch kan de wettekst enige verwarring scheppen, aangezien er in de Nederlandstalige versie van artikel 135 van het Wetboek van vennootschappen in beide gevallen sprake is van "ontslag"; in de Franstalige versie spreekt men daarentegen respectievelijk van "révocation" en "démision".

⁴ Dit artikel 17 van voormelde wet van 1921 bepaalt immers in paragraaf 7: "§ 7. De artikelen 130 tot 133, [134, §§ 1, 2, 3 en 6], 135 tot 137, 139 en 140, 142 tot 144, met uitzondering van [artikel 144, eerste lid, 6° en 7°], van het Wetboek van vennootschappen zijn van overeenkomstige toepassing op de verenigingen die een commissaris hebben benoemd. Ten behoeve van dit artikel moeten de woorden "wetboek", "vennootschap" en "rechtbank van koophandel", aangewend in voornoemde artikelen van het Wetboek van vennootschappen, worden begrepen als respectievelijk "wet", "vereniging" en "rechtbank van eerste aanleg"."

Het onderscheid tussen de twee situaties is van belang, aangezien de voorwaarden en de procedure verschillend zijn. Ook heeft het onderscheid gevolgen voor de partij die zich desgevallend zal moeten verantwoorden over het al dan niet bestaan van "wettige redenen" (in hoofde van de gecontroleerde entiteit) of "gewichtige persoonlijke redenen" (in hoofde van de commissaris).

In het kader van onderhavige tekst, is het nuttig om de algemene principes in herinnering te brengen.

- Ingeval de commissaris door de vennootschap wordt ontslagen ("opzegging")

De commissaris kan tijdens zijn opdracht alleen om wettige redenen door de algemene vergadering worden ontslagen (artikel 135, § 1, eerste lid van het Wetboek van vennootschappen).

Vóór 1985 voorzag het Wetboek van vennootschappen in geen enkele specifieke regel inzake het einde van de commissarisfunctie. Als lasthebber kon de commissaris op elk ogenblik opgezegd worden (*ad nutum*). Destijds was de opzegging, zoals de ontslagneming van de commissaris, aan geen enkele voorwaarde onderworpen, tenzij dat dit niet ontijdig mocht gebeuren of in omstandigheden die de andere partij schade zouden berokkenen.

Sinds 1985 bevat het Wetboek van vennootschappen strikte voorwaarden inzake de opzegging. Zo wou de wetgever voorkomen dat de revisor zomaar ontslagen zou worden of dat het ontslag van de revisor zou ingegeven zijn om te vermijden dat hij bepaalde inbreuken op het boekhoud- of vennootschapsrecht zou bekendmaken.

Als wettige reden kan worden beschouwd, elke aan de commissaris te wijten omstandigheid waardoor men van de opdrachtgever (bijvoorbeeld de aandeelhouders van een vennootschap) redelijkerwijs niet meer kan vereisen dat hij in hem vertrouwen blijft stellen. Zo zou een zwaarwichtige nalatigheid bij de vervulling van de commissarisopdracht als wettige reden kunnen worden beschouwd.

Zoals hierboven reeds gepreciseerd, bepaalt het Wetboek van vennootschappen voortaan, sinds 2007, uitdrukkelijk dat een verschil van mening over een boekhoudkundige

verwerking of een controleprocedure op zich geen wettige reden voor ontslag is (artikel 135, § 1, eerste lid van het Wetboek van vennootschappen).

Evenmin is het feit dat een grote onderneming een kleine onderneming wordt (en daarmee onder de drempels van het artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen terecht komt) door een vermindering van haar activiteiten, geen geldige reden voor een opzegging. Volgens de parlementaire werkzaamheden inzake de hervorming van 1985 is het zo dat in dergelijk geval de commissaris in functie blijft tot op het einde van de periode van drie jaar.

De opzegging dient te gebeuren door het orgaan dat ook bevoegd is voor de benoeming, met name de algemene vergadering van de aandeelhouders. Wanneer er evenwel een ondernemingsraad bestaat, dient deze voorafgaandelijk te worden geraadpleegd. Het ontslag kan maar gebeuren op voorstel of eensluidend advies van de ondernemingsraad (artikel 159 van het Wetboek van vennootschappen). Indien er geen eensluidend advies is, zal de opzegging als nietig worden beschouwd (artikel 160 van het Wetboek van vennootschappen).

Artikel 136 van het Wetboek van vennootschappen voorziet in een vrij gedetailleerde procedure wanneer de algemene vergadering zich moet uitspreken over het ontslag van een commissaris:

“Wanneer de algemene vergadering zich moet uitspreken over het ontslag van een commissaris, wordt aan de betrokkene onmiddellijk kennis gegeven van de inschrijving van deze aan gelegenheid op de agenda. De commissaris kan aan de vennootschap schriftelijk kennis geven van zijn opmerkingen. Deze opmerkingen worden aangekondigd op de agenda, ter beschikking gesteld van de vennoten, overeenkomstig de artikelen 269, 381 en 535. In voorkomend geval wordt zonder verwijl ook een afschrift gezonden aan diegenen die voldaan hebben aan de formaliteiten die voor de toelating tot de algemene vergadering zijn voorgeschreven.

De vennootschap kan, bij een verzoekschrift waarvan vooraf aan de commissaris (...), kennis wordt gegeven, aan de voorzitter van de rechtbank van koophandel toestemming vragen om de vennoten geen kennis te geven van de opmerkingen die niet ter zake dienen of het aanzien van de vennootschap op onverantwoor-

de wijze kunnen schaden. De voorzitter van de rechtbank hoort de vennootschap en de commissaris (...) in raadkamer en doet uitspraak in openbare terechtzitting. Tegen die beslissing staat geen verzet of hoger beroep open.”

Ingeval van ontslag zonder wettige reden, heeft de onwettig ontslagen commissaris recht op een schadevergoeding (artikel 135, § 1, eerste lid van het Wetboek van vennootschappen).

- Ingeval de commissaris zelf ontslag neemt (“ontslagneming”)

Sinds 1985 bevat het Wetboek van vennootschappen ook strikte voorwaarden inzake de ontslagneming:

“Behoudens gewichtige persoonlijke redenen mogen de commissarissen tijdens hun opdracht geen ontslag nemen tenzij ter algemene vergadering en nadat zij deze schriftelijk hebben ingelicht over de beweegredenen van hun ontslag” (artikel 135, § 1, tweede lid van het Wetboek van vennootschappen).

In de memorie van toelichting, voorafgaand aan de wet van 1985 tot hervorming van het bedrijfsrevisoraat, worden deze voorwaarden toegelicht. De nadruk wordt gelegd op het feit dat moet voorkomen worden dat een commissaris, die inbreuken of onregelmatigheden heeft vastgesteld, ertoe gebracht zou worden om zijn verantwoordelijkheid te ontlopen door ontslag te nemen, zonder gebruik te maken van de bevoegdheden waarover hij beschikt en zonder de verplichtingen die op hem rusten na te leven.

Indien de commissaris gewichtige persoonlijke redenen heeft, kan hij zonder enige termijn ontslag nemen. Hij hoeft niet te wachten tot de eerstkomende algemene vergadering. Als gewichtige persoonlijke redenen kunnen bijvoorbeeld beschouwd worden, een ongeval of ernstige ziekte waardoor de commissaris voor een lange periode onbeschikbaar zou zijn. Het moet gaan om redenen die te maken hebben met de commissaris zelf.

Er kan daarentegen geen “persoonlijke redenen” zijn wanneer deze reden voortvloeit uit de uitvoering van de opdracht, bijvoorbeeld het feit dat de leiding de correcte uitvoering van de controles verhindert.

Een commissaris kan ook zijn mandaat beëindigen, zonder gewichtige persoonlijke redenen, maar omdat hij bijvoorbeeld gehinderd wordt bij de uitoefening van zijn taak of wegens ernstige meningsverschillen met

de leiding van de onderneming die van aard zijn dat de revisor oordeelt dat hij niet langer de verantwoordelijkheid voor de verklaring over de jaarrekening kan opnemen. Dergelijk ontslag in de loop van het mandaat zal enkel kunnen ter gelegenheid van een algemene vergadering van aandeelhouders (in voorkomend geval bijeengeroepen op vraag van de commissaris) en op voorwaarde dat de commissaris schriftelijk verslag heeft uitgebracht over de beweegredenen van zijn ontslag.

Artikel 159, tweede lid van het Wetboek van vennootschappen voorziet bovendien in de verplichting van de commissaris om, ingeval van ontslag, aan de ondernemingsraad schriftelijk kennis te geven van de redenen voor zijn ontslag.

Dit verslag over het ontslag is, in tegenstelling tot het controleverslag, niet openbaar, rekening houdend met het beroepsgeheim waaraan de commissaris is onderworpen, zelfs indien hij niet meer in functie is in de vennootschap.

d) Ontslag "in onderling akkoord"

In het Wetboek van vennootschappen wordt niets vermeld over de beëindiging van het mandaat van de commissaris na onderling akkoord van de betrokken partijen, met name van de algemene vergadering – en desgevallend van de ondernemingsraad – enerzijds en van de commissaris anderzijds.

In de praktijk kan vastgesteld worden dat dergelijke beëindiging, die gebaseerd wordt op het algemeen verbintenissenrecht, vrij vaak toegepast wordt.

Deze categorie van voortijdige beëindiging van het commissarismandaat valt ook onder de meldingsplicht van artikel 135, § 2 van het Wetboek van vennootschappen. Het kan immers niet de bedoeling zijn dat dergelijke situaties, die mogelijks een onafhankelijkheidsprobleem kunnen verbergen, niet aan de instellingen van het stelsel van publiek toezicht zouden gemeld worden.

3.4.4. Modaliteiten van de meldingsplicht

Zowel de gecontroleerde entiteit, als de commissaris moeten de Hoge Raad voor de Economische Beroepen in kennis stellen van het ontslag van de commissaris tijdens zijn opdracht.

Bovendien moeten zij beiden de redenen voor de voortijdige beëindiging op afdoende wijze

uiteenzetten. Dit impliceert dat de motivering gepast moet zijn om de instellingen van het stelsel van publiek toezicht toe te laten hun taak naar behoren uit te voeren.

Uit de vergelijking van de motivering van de beide partijen, zal desgevallend nuttige info voortvloeien.

De wetgever heeft geen termijn bepaald voor het overmaken van de informatie aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen. Bij gebrek aan een specifieke termijn, kan ervan uitgegaan worden dat de melding dan ook onmiddellijk, ter gelegenheid van het ontslag, dient te gebeuren. Evenmin heeft de wetgever specifieke formaliteiten bepaald voor het overmaken van de kennisgeving.

De Hoge Raad is zowel door de ondernemingen als door de bedrijfsrevisoren steeds per brief ingelicht over de voortijdige beëindiging van het commissarismandaat, mét de bijhorende motivering. Soms worden ter staving bepaalde documenten samen met de kennisgeving overgemaakt, zoals de publicatie in de Bijlagen van het *Belgisch Staatsblad*, uittreksels uit de notulen van de algemene vergadering, enz.

Concreet kan de melding gebeuren door een brief te sturen naar het volgende adres:

Hoge Raad voor de Economische Beroepen
T.a.v. de Voorzitter
North Gate III – 6de verdieping
Koning Albert II-laan 16
1000 Brussel

Het is ook mogelijk om het meldingsformulier, dat op de gezamenlijke portaalsite van de diverse instellingen van het stelsel van publiek toezicht⁵ beschikbaar is en dat kan worden gedownload, volledig in te vullen, af te drukken en te ondertekenen. Vervolgens dient dit schrijven per post aan de Hoge Raad voor de Economische Beroepen te worden overgemaakt, ter attentie van de Voorzitter.

3.4.5. Opdracht van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen is - overeenkomstig artikel 77, § 1 van de wet van 22 juli 1953 - in het Belgisch stelsel voor publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren aangeduid als orgaan belast met de nationale en

5 www.oversight-audit-belgium.eu/

internationale samenwerking. De Hoge Raad is dan ook in die hoedanigheid belast met de mededeling aan de diverse instellingen van het Belgisch systeem van publiek toezicht van alle informatie die hij heeft ontvangen, hetzij van de commissaris, hetzij van een onderneming die een commissaris heeft aangesteld en die betrekking heeft op de meldingen inzake het ontslag van de commissaris tijdens zijn mandaat.

Het systeem van publiek toezicht, waarop de eindverantwoordelijkheid van het publiek toezicht op de bedrijfsrevisoren rust, is volgens artikel 43, § 1, eerste lid van de wet van 22 juli 1953 als volgt samengesteld:

- de federale Minister, bevoegd voor Economie;
- de Procureur-generaal;
- de Kamer van verwijzing en instaatstelling;
- de Hoge Raad voor de Economische Beroepen;
- de tuchtinstanties;
- het Advies- en controlecomité op de onafhankelijkheid van de commissaris.

Wat het beroepsgeheim betreft, is het sinds de aanpassing van de wet van 22 juli 1953 door de wet van 12 maart 2012 (B.S., 22 maart 2012) duidelijk dat de Hoge Raad -voor wat zijn opdracht inzake artikel 135, § 2 van het Wetboek van vennootschappen betreft- onderworpen is aan artikel 458 van het Strafwetboek; dit geldt eveneens voor de personen die bij hem werkzaam zijn of zijn geweest.

Artikel 43, § 3 van de wet van 22 juli 1953, zoals ingevoegd in maart 2012, bepaalt immers het volgende:

“§ 3. De Procureur-generaal, de kamer van verwijzing en instaatstelling en de tuchtinstanties zijn de organen belast met individuele beslissingen inzake het publiek toezicht. Ze zijn onderworpen aan artikel 458 van het Strafwetboek alsook de personen die bij hen werkzaam zijn of zijn geweest, voor de uitoefening van de opdrachten die hen toevertrouwd zijn door of krachtens deze wet.

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen voor wat betreft zijn opdracht inzake samenwerking zoals bedoeld in hoofdstuk IX, alsook wat betreft artikel 135, § 2 van het Wetboek van vennootschappen, is eveneens onderworpen aan artikel 458 van het Strafwetboek. Dit geldt eveneens voor de personen die bij hem werkzaam zijn of zijn geweest, voor zover zij activiteiten uitoefenen in het kader van bovenvermelde opdrachten.”

(eigen onderstreping)

De ontvangen informatie dient binnen de maand aan de voornoemde instellingen te worden overgemaakt, zoals voorgeschreven door artikel 135, § 2 van het Wetboek van vennootschappen.

In de loop van 2011 heeft de Hoge Raad de ontvangen informatie systematisch doorgestuurd aan de diverse instellingen van het systeem van publiek toezicht.

De wetgever heeft geen nadere modaliteiten van de kennisgeving aan de instellingen van het systeem van publiek toezicht gepreciseerd.

Bij gebrek aan specifieke modaliteiten, heeft de Hoge Raad in de loop van 2011 de volgende principes toegepast:

- De taal van de briefwisseling vanuit de Hoge Raad aan de instellingen van publiek toezicht wordt bepaald door de taalrol van de commissaris, over wiens ontslag de kennisgeving handelt.
- Wat de territoriaal bevoegde Procureur-generaal betreft, wordt de briefwisseling gestuurd naar de Procureur-generaal, bevoegd voor het rechtsgebied van de zetel van het bedrijfsrevisorenkantoor of, ingeval een natuurlijke persoon is benoemd, van de woonplaats van de bedrijfsrevisor. Gezien de specifieke bevoegdheden van de Procureur-generaal van Brussel inzake materies van het financieel, economisch en handelsrecht⁶ wordt elke kennisgeving eveneens aan de Procureur-generaal te Brussel doorgestuurd.
- Wat de tuchtinstanties betreft, bepaalt de taalrol van de commissaris of de informatie bezorgd wordt aan de Franstalige, dan wel aan de Nederlandstalige tuchtinstanties. Aangezien elke tuchtinstantie autonoom handelt, worden zowel de voorzitter van de tuchtinstantie in eerste aanleg als de voorzitter van de commissie van beroep aangeschreven, alsook zowel de effectieve als de plaatsvervangende voorzitter.

Met het oog op een correcte en duidelijke overdracht van de ontvangen informatie aan de di-

⁶ Zie in dit verband het koninklijk besluit van 6 mei 1997 betreffende de specifieke taken van de leden van het College van Procureurs-generaal (*Belgisch Staatsblad* van 14 mei 1997), zoals gewijzigd in 2003. Dit besluit preciseert onder meer de bevoegdheden van de Procureur-generaal te Brussel; aan hem worden taken met betrekking tot de materies van het financieel, economisch en handelsrecht toegewezen.

verse instellingen van het Belgisch systeem van publiek toezicht, is het wenselijk om zekerheid te hebben over de identiteit van de betrokken onderneming. De Hoge Raad gaat dan ook over tot het consulteren van de gegevens, zoals publiek beschikbaar op de website van de Kruispuntbank voor ondernemingen. De publicaties in de Bijlagen bij het *Belgisch Staatsblad* die betrekking hebben op de benoeming en/of het ontslag van de commissaris, waarover sprake in de kennisgeving, worden opgezocht en nagekeken.

Ook ten aanzien van de commissaris (rechtspersoon en vaste vertegenwoordiger of natuurlijke persoon) wordt de identiteit nagegaan, aan de hand van de gegevens die opgenomen zijn in het openbaar register van de bedrijfsrevisoren.

Tegelijk wordt alle informatie, ontvangen van de commissaris en de gecontroleerde entiteit, aan de instellingen van het systeem van publiek toezicht per brief overgemaakt.

Van zodra de Hoge Raad een melding over een voortijdig ontslag ontvangt, wordt nagegaan of het dossier volledig is, met andere woorden of de vereiste informatie van beide partijen (zowel van de betrokken commissaris, als van de onderneming die het voorwerp uitmaakt van een wettelijke controle) beschikbaar is. Is dit niet het geval, dan stuurt de Hoge Raad eerst een schrijven naar de partij, van wie nog geen melding is ontvangen, om te herinneren aan de verplichting van artikel 135, § 2 van het Wetboek van vennootschappen. Dit wordt verder opgevolgd om zeker te zijn dat een melding van de beide partijen wordt ontvangen. Van zodra het dossier volledig is, wordt alle ontvangen informatie per brief aan de instellingen van het systeem van publiek toezicht overgemaakt.

Rekening houdend met de specifieke bevoegdheden van elke instelling binnen het systeem van publiek toezicht, beslissen deze autonoom over het verder gevolg dat aan de ontvangen info wordt verleend. De autoriteiten, belast met individuele beslissingen inzake publiek toezicht⁷, zullen desgevallend de ontvangen informatie verder analyseren of een eigen onderzoek opstarten.

De Hoge Raad ziet er tenslotte op toe dat aan de commissaris die een kennisgeving doet omtrent een voortijdig ontslag, alsook aan de betrokken gecontroleerde entiteit, een ontvangstmelding wordt overgemaakt. Wat de bedrijfsrevisor betreft, wordt deze ontvangstmelding gericht aan de vestiging van het bedrijfsrevisorenkantoor waaraan de vaste vertegenwoordiger is verbonden.

Voor de gecontroleerde entiteit wordt de ontvangstmelding gestuurd aan de zetel.

3.4.6. Statistische gegevens over 2011

a) Totaal aantal meldingen – aantal betrokken gecontroleerde entiteiten

In de loop van 2011 zijn er bij de Hoge Raad 223 meldingen inzake de voortijdige beëindiging van een commissarismandaat ingediend.

Deze 223 meldingen hebben betrekking op de voortijdige beëindiging van het commissarismandaat in 601 gecontroleerde entiteiten. Vaak wordt immers één melding gedaan voor verschillende vennootschappen of heeft het ontslag van de commissaris in één vennootschap een weerslag op het commissarismandaat in diverse andere ondernemingen. Dit is bijvoorbeeld het geval wanneer een beslissing genomen wordt op groepsniveau die gevolgen heeft voor tal van daarmee verbonden ondernemingen.

Indien men de cijfers van het totaal aantal meldingen voor 2011 vergelijkt met de cijfers voor 2009 en 2010, komt men tot de vaststelling dat er een voortdurende toename is van het aantal meldingen; voor het jaar 2009 waren er 135 meldingen bij de Hoge Raad ingediend, voor het jaar 2010 waren er 189 meldingen en in 2011 zijn 223 meldingen ingediend.

Ook wat het aantal betrokken gecontroleerde entiteiten betreft, is er een forse stijging: in 2009 is er voor 196 gecontroleerde entiteiten een melding van voortijdige beëindiging van

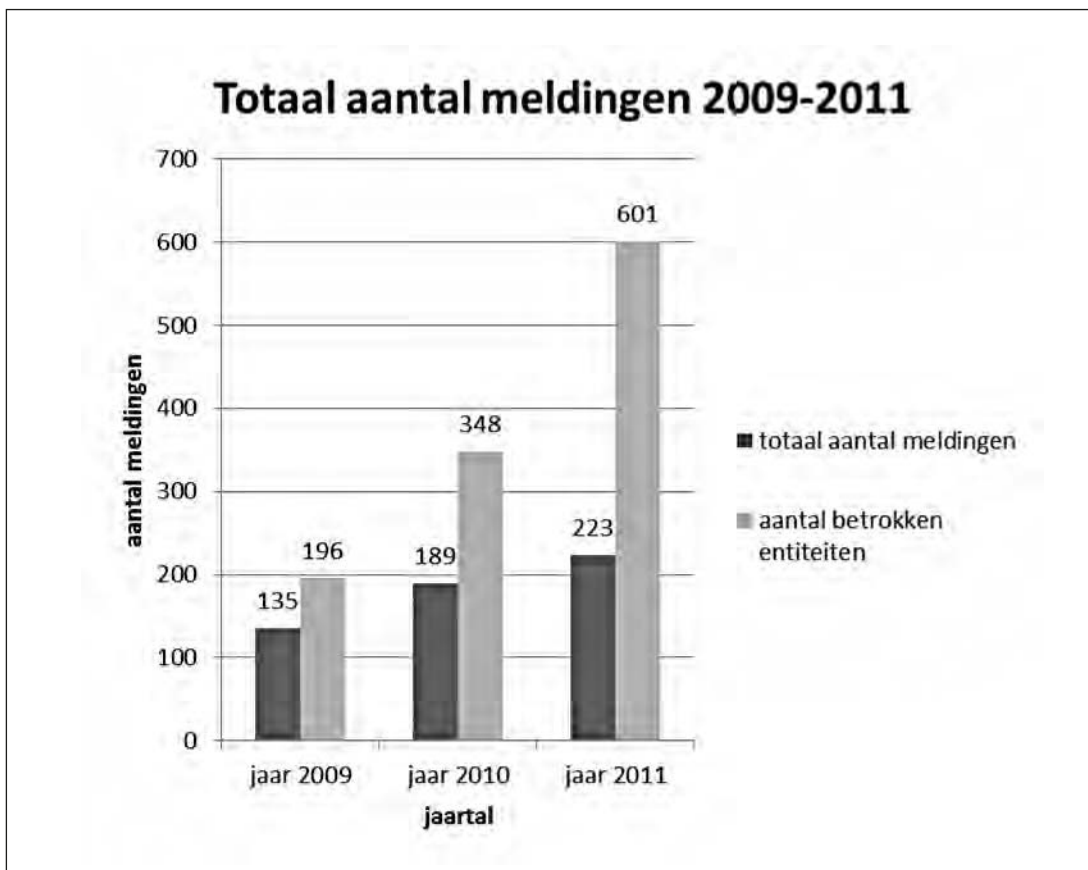
7 De taakverdeling voor de opdrachten van het systeem van publiek toezicht verloopt – overeenkomstig de wet van 1953 – als volgt:

- enerzijds voor de algemene aspecten van het beroep van bedrijfsrevisor: de eindverantwoordelijkheid voor het toezicht op de goedkeuring van professionele normen en aanbevelingen ligt bij de federale Minister, bevoegd voor Economie en bij de Hoge Raad voor de Economische Beroepen;
- anderzijds voor de individuele aspecten van het beroep van bedrijfsrevisor: de eindverantwoordelijkheid voor
 - 1°) het toezicht op de toelating en registerinschrijving ligt bij de Procureur-generaal;
 - 2°) de permanente vorming, kwaliteitscontrole en toezicht ligt bij de Kamer van verwijzing en instaatstelling;
 - 3°) het tuchtsysteem ligt bij de tuchtinstanties.

Daarnaast is er de adviesbevoegdheid die toevertrouwd is aan het Advies- en controlecomité voor onafhankelijkheid van de commissaris (ACCOM).

het commissarismaandaat gebeurd; in 2010 gaat het om 348 gecontroleerde entiteiten en in 2011 zijn er 601 gecontroleerde entiteiten betrokken.

Schematisch kan de evolutie van het aantal meldingen als volgt worden weergegeven:



De voortdurende toename van het aantal meldingen sinds 2009 is wellicht te verklaren door het feit dat deze meldingsplicht inmiddels beter bekend is geworden. De meldingsplicht bestaat immers sinds 8 januari 2009.

De cijfers voor 2011 kennen wel een spectaculaire toename voor wat het aantal betrokken gecontroleerde entiteiten betreft. De verklaring hiervoor is de specifieke situatie van een verantwoordelijke van een bepaald bedrijfsrevisorenkantoor, die aan de Hoge Raad gemeld heeft dat alle commissarismaandaten van het kantoor voortijdig beëindigd zijn. Hiermee neemt het betrokken kantoor bijna de helft van het totaal aantal gemelde voortijdige stopzettingen van het commissarismaandaat in 2011 voor zijn rekening.

b) Rechtsvorm van de gecontroleerde entiteiten

Meestal hebben de gecontroleerde entiteiten waarvoor een melding omtrent de voortijdige

beëindiging van het commissarismaandaat wordt overgemaakt, de rechtsvorm van een naamloze vennootschap (verkort NV).

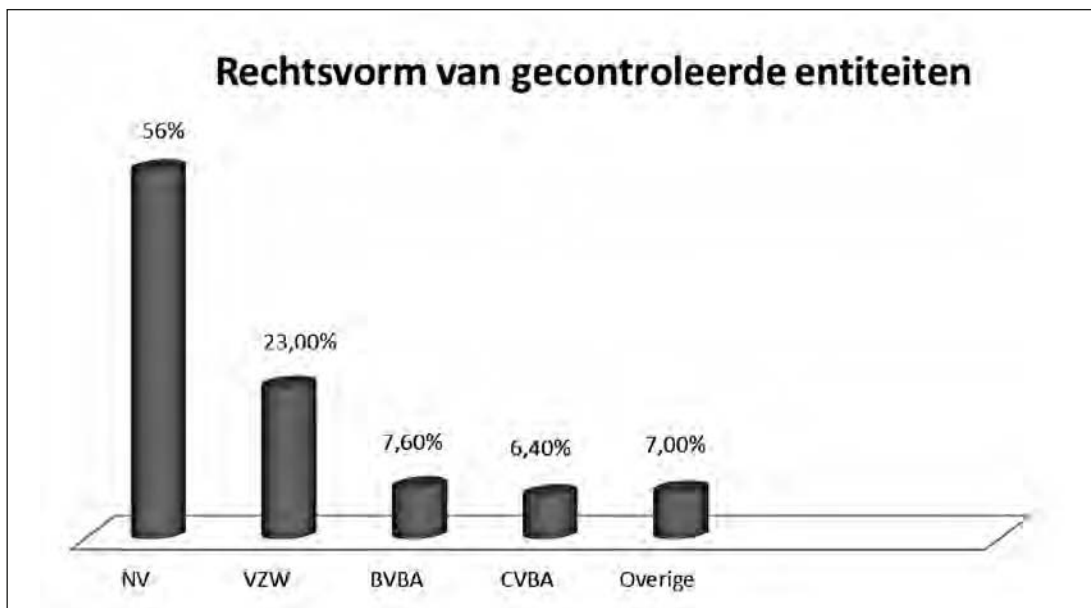
Meer bepaald is in 2011 de rechtsvorm van 56% van de gecontroleerde entiteiten waarvoor een melding wordt gedaan, een NV.

In 23% van de gecontroleerde entiteiten betreft het verenigingen zonder winstoogmerk (verkort VZW's).

In 7,6% van de gecontroleerde entiteiten heeft de melding betrekking op een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (verkort BVBA) en in 6,4% gaat het om coöperatieve vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid (verkort CVBA).

De overige 7% van de gecontroleerde entiteiten zijn vennootschappen onder firma's (verkort VOF), economische samenwerkingsverbanden (verkort ESV), commanditaire vennootschappen op aandelen (verkort Comm.VA), stichtingen, enz.

Schematisch kan de rechtsvorm van de gecontroleerde entiteiten als volgt worden voorgesteld:



Wanneer we deze informatie omtrent de rechtsvorm vergelijken met de statistische gegevens van de vorige jaren, valt het op dat er beduidend meer meldingen voor VZW's zijn ingediend. Dit kan verklaard worden door het feit dat in 2011 de melding door de verantwoordelijke van één bepaald bedrijfsrevisorenkantoor betrekking had op een aanzienlijk aantal VZW's.

c) Shifttypologie⁸

In de meeste gevallen wordt aansluitend op de voortijdige beëindiging van het commissarisaanbod een nieuwe commissaris benoemd. Op basis van de publicaties die de gecontroleerde onderneming in de Bijlagen tot het *Belgisch Staatsblad* laat bekendmaken, kan worden nagegaan wie de nieuwe commissaris voor de betrokken onderneming is.

In een beperkt aantal gevallen wordt na de beëindiging van het commissarisaanbod geen nieuwe commissaris aangesteld. Concreet gaat het voor 2011 om 9,8% van het totale aantal van de voortijdige beëindigingen. Ter vergelijking: in 2010 ging het om 7,5% van het totaal aantal voortijdige beëindigingen. In dergelijke dossiers is de motivering voor de voortijdige beëindiging van

het commissarisaanbod vaak het feit dat de vennootschap niet (langer) zou voldoen aan de criteria om verplicht een commissaris aan te stellen.

Opvallend is dat er voor 10,8% van de gecontroleerde entiteiten waarvoor in 2011 een melding is ingediend, geen verdere informatie over de eventuele aanstelling van een nieuwe commissaris beschikbaar is in de Bijlagen tot het *Belgisch Staatsblad*, en dit terwijl de motivering voor de stopzetting geen betrekking heeft op het wegvallen van de verplichting tot het benoemen van een commissaris. Het is niet duidelijk of dit betekent dat er geen commissaris meer is aangeduid dan wel of de publicatieplicht met betrekking tot het commissarisaanbod met de voeten werd getreden. In 2010 ging het om 9,5% van het totaal aantal voortijdige beëindigingen.

Op basis van de informatie die wél publiek beschikbaar is, is het nuttig na te gaan tot welk "type" van auditkantoor de "vroegere" en de "nieuwe" commissarissen behoren: dit is mogelijk door een opdeling te doen naargelang de omvang van het kantoor waartoe de commissarissen behoren. Er kan een onderscheid gemaakt worden tussen de zogenaamde "big 4-kantoren", de "medium-kantoren" en de "kleinere structuren". Voor deze opdeling kan verwezen worden naar de klassificatie die is uitgewerkt in een andere studie van de Hoge Raad, met name de studie inzake de structuur van de externe auditsector in België⁹.

⁸ Om de statistische vergelijkbaarheid van de cijfers van 2011 met die van de vorige jaren te garanderen, wordt voor deze vaststellingen abstractie gemaakt van het dossier waarbij een bepaald bedrijfsrevisorenkantoor in 2011 via één melding de voortijdige beëindiging van nagenoeg de helft van het totaal aantal commissarisaanboden ter kennis heeft gebracht.

⁹ Zie in dit verband punt 3.1. van dit jaarverslag.

Vervolgens kan de *shifttypologie* onderzocht worden, meer bepaald de vraag of voor de nieuwe commissaris geopteerd wordt voor een beroepsbeoefenaar die behoort tot een kantoor van dezelfde omvang of eerder voor een kantoor van een grotere dan wel kleinere omvang.

Voor de meldingen die in 2011 bij de Hoge Raad zijn ingediend, kunnen de volgende vaststellingen worden gedaan:

De commissaris die voortijdig wordt ontslagen/die voortijdig ontslag neemt:

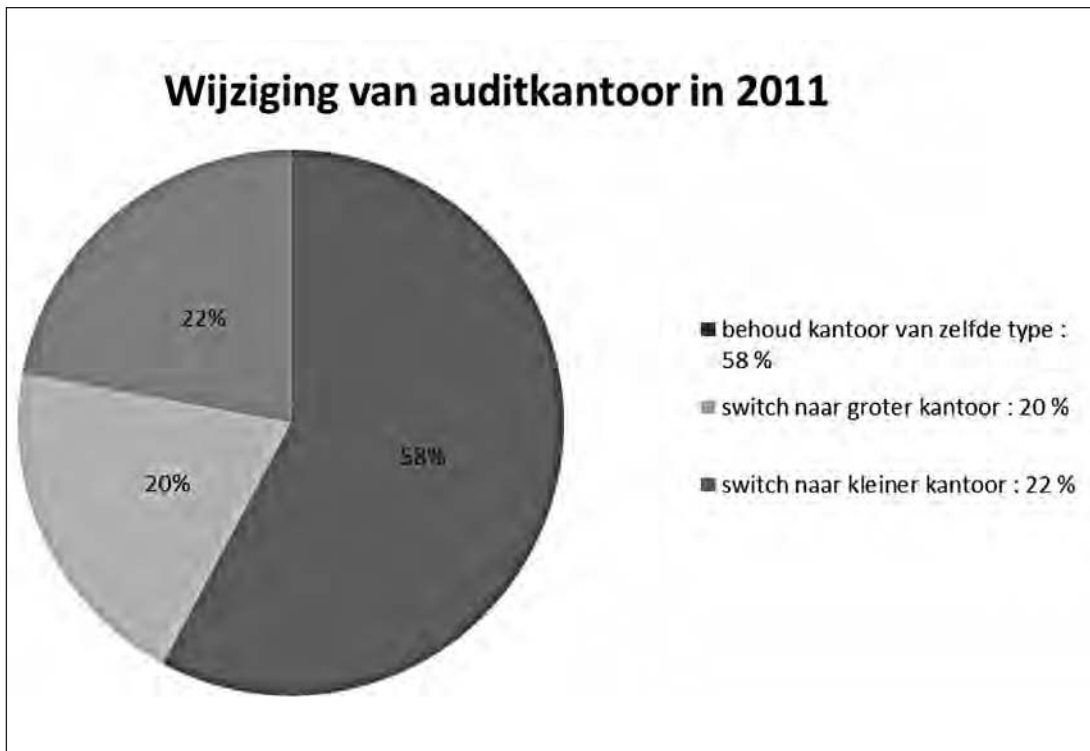
- maakt deel uit van een kantoor dat behoort tot de *big 4*: in 56% van de gecontroleerde entiteiten;
- maakt deel uit van een kantoor dat behoort tot de *medium-kantoren*: in 16% van de gecontroleerde entiteiten;
- maakt deel uit van een kantoor dat behoort tot de kleinere structuren: in 28% van de gecontroleerde entiteiten.

De commissaris die na het voortijdig ontslag van zijn voorganger wordt benoemd:

- maakt deel uit van een kantoor dat behoort tot de *big 4*: in 59% van de gecontroleerde entiteiten;
- maakt deel uit van een kantoor dat behoort tot de *medium-kantoren*: in 15% van de gecontroleerde entiteiten;
- maakt deel uit van een kantoor dat behoort tot de kleinere structuren: in 26% van de gecontroleerde entiteiten.

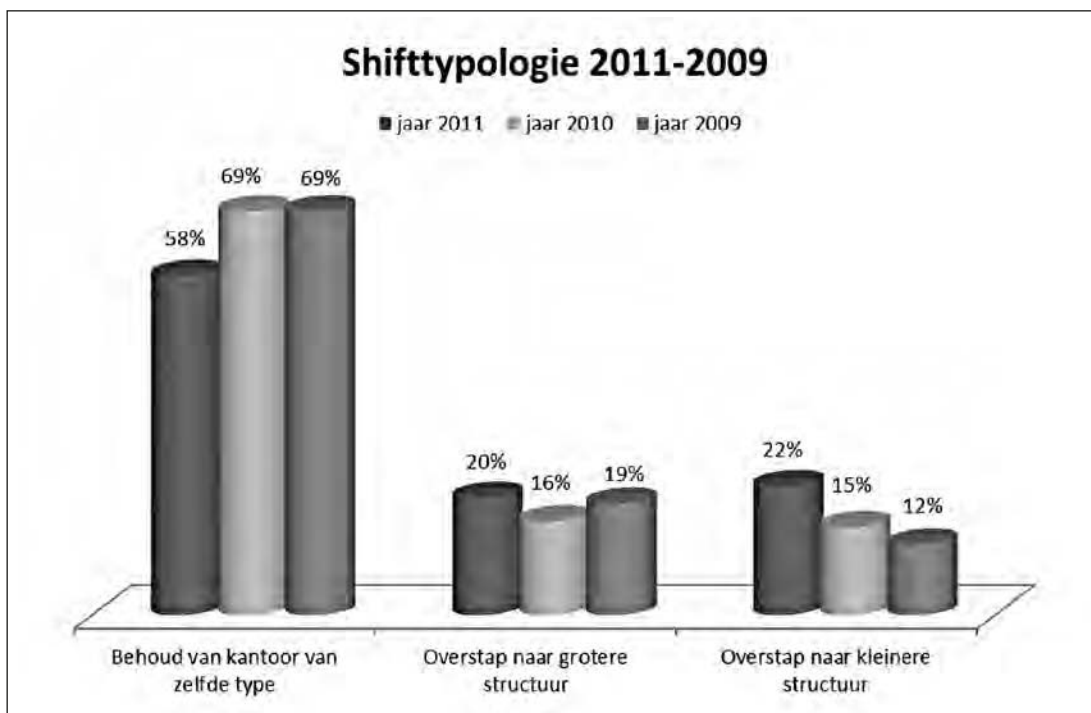
Wat de (eventuele) wijziging van kantooromvang betreft, kan voor 2011 de volgende *shifttypologie* worden vastgesteld:

- Behoud van een kantoor van gelijkaardige omvang: 58%
- Overstap naar een grotere structuur: 20%
- Overstap naar een kleinere structuur: 22%.



De gegevens qua *shifttypologie* liggen min of meer in dezelfde lijn als de vaststellingen qua

shifttypologie voor de meldingen die in 2009 en 2010 zijn gedaan:



d) Volgorde van kennisgeving¹⁰

In de meeste gevallen gebeurt de melding vanwege de commissaris en de betrokken gecontroleerde entiteit in een afzonderlijk schrijven, gericht aan de Hoge Raad.

In bepaalde kennisgevingen daarentegen wordt een gezamenlijk schrijven, ondertekend zowel door de commissaris als door de gecontroleerde entiteit, doorgestuurd. In een aantal dossiers gebeurt de kennisgeving weliswaar via aparte brieven, enerzijds vanwege de onderneming en anderzijds vanwege de commissaris, maar toch worden deze brieven verstuurd in één envelop.

In 2011 kan gesteld worden dat voor 16% van het totaal aantal gecontroleerde entiteiten de melding aan de Hoge Raad gezamenlijk gebeurt. Dit aantal is in stijgende lijn, want in 2010 gebeurde slechts 7,8% van de meldingen gezamenlijk.

In de overige gevallen gebeurde de kennisgeving eerst door de commissaris (39%) en volgt nadien de kennisgeving door de onderneming. Voor de andere dossiers (25%) is de melding aan de Hoge Raad eerst door de onderneming gebeurd en pas daarna door de commissaris.

¹⁰ Om de statistische vergelijkbaarheid van de cijfers van 2011 met die van de vorige jaren te garanderen, wordt voor deze vaststellingen abstractie gemaakt van het dossier waarbij een bepaald bedrijfsrevisorenkantoor in 2011 via één melding de voortijdige beëindiging van nagenoeg de helft van het totaal aantal commissarismandaten ter kennis heeft gebracht.

Telkens wanneer de Hoge Raad een melding over een voortijdig ontslag ontvangt, wordt nagegaan of het dossier volledig is, met andere woorden of de vereiste motivering voor het vroegtijdig beëindigen van het commissarismandaat vanwege de beide partijen (zowel van de betrokken commissaris, als van de gecontroleerde entiteit) overgemaakt is.

Is dit niet het geval, dan ziet de Hoge Raad zich genoodzaakt om de wettelijk verplichte info aan de andere partij via een brief op te vragen, alvorens de info aan de andere instellingen van het publiek toezicht te kunnen doorsturen: de partij, van wie nog geen melding is ontvangen, wordt aangeschreven en herinnerd aan de verplichting van artikel 135, § 2 van het Wetboek van vennootschappen.

Helaas moet voor 2011 vastgesteld worden dat de melding in een toenemend aantal gevallen slechts door één partij gebeurt, dit wil zeggen hetzij enkel door de commissaris (12%), hetzij enkel door de gecontroleerde entiteit (8%).

Niettegenstaande een gedegen opvolging, betreurt de Hoge Raad dat er in 1 op 5 gevallen geen gevolg gegeven wordt aan het verzoek vanwege de Hoge Raad om het dossier te vervolledigen.

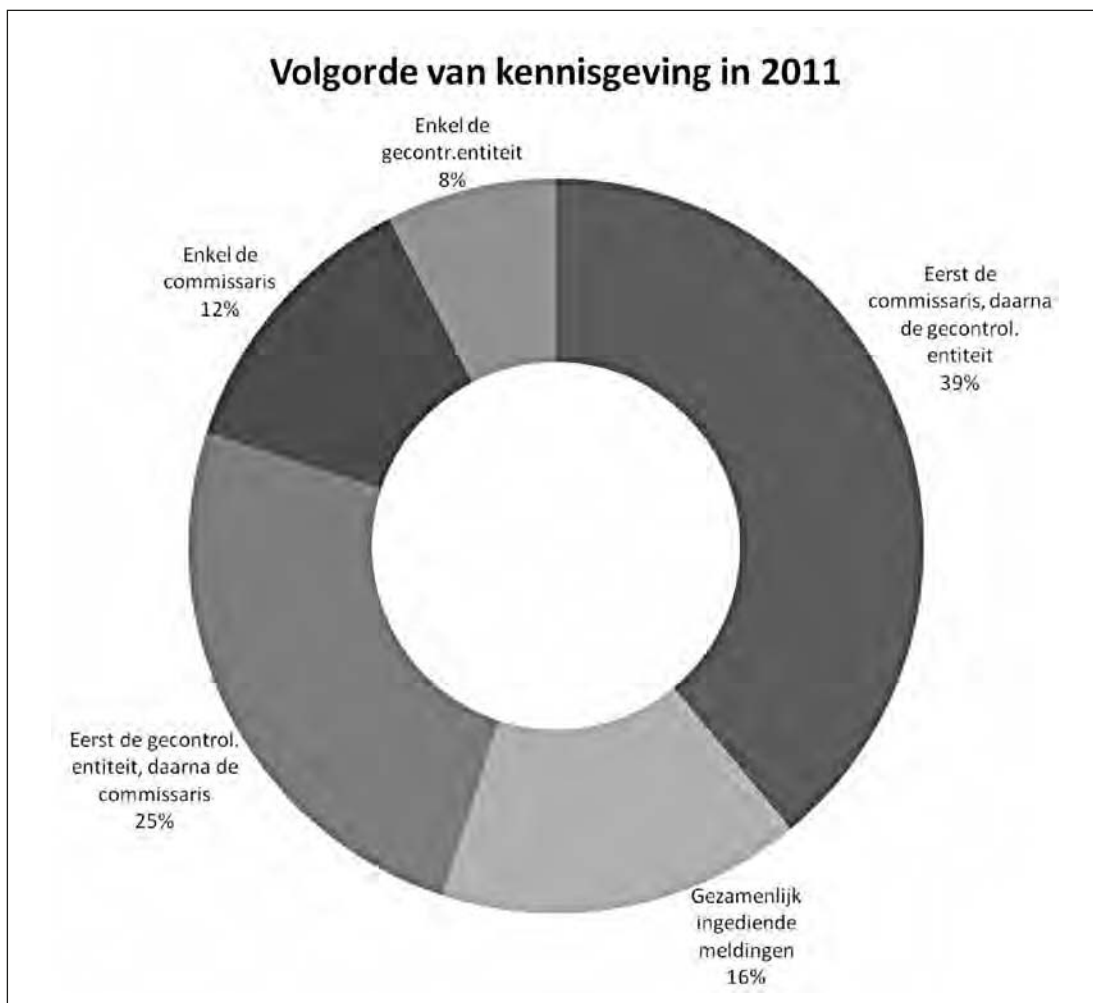
De dossiers waarin de commissaris nalaat de melding aan de Hoge Raad over te maken, niettegenstaande uitdrukkelijke herinnering, heb-

ben in totaal betrekking op een 23-tal gecontroleerde entiteiten; het betreft twee zogenaamde *big four*-kantoren en een viertal kleine bedrijfsrevisorenkantoren. In géén enkel van de gevallen lijkt te gaan om een conflictuele voortijdige beëindiging, althans volgens de gecontroleerde entiteit.

In de dossiers waar de gecontroleerde entiteit nalaat de melding aan de Hoge Raad over te maken, is de voortijdige beëindiging - volgens de revisor - meestal het resultaat van een beslissing op groepsniveau om de audit te centrali-

seren of van een wijziging van de aandeelhoudersstructuur. Soms gaat het om een gecontroleerde entiteit die niet langer verplicht is om een commissaris aan te stellen. In een beperkt aantal gevallen ligt de oorzaak van de voortijdige beëindiging bij de commissaris (pensioen, ziekte, onafhankelijkheid). Uitzonderlijk laat de commissaris weten dat er volgens hem geen gegronde reden voor het ontslag voorhanden is.

Schematisch kan de volgorde van kennisgeving als volgt worden voorgesteld:



e) *Motivering*¹¹

Uit het merendeel van de meldingen blijkt dat de voortijdige beëindiging van het commissarismandaat van "niet-conflictuele" aard is, althans volgens de betrokken partijen.

In de schriftelijke meldingen die bij de Hoge Raad worden ingediend, is inderdaad veelal sprake van een beëindiging van het mandaat "in onderling overleg", tussen de onderneming enerzijds en de commissaris anderzijds, of zelfs van een "minnelijke beëindiging".

Op basis van de motiveringen, opgenomen in de briefwisseling voor 2011, kan men besluiten dat de beslissing tot voortijdige stopzetting in 67% van de gevallen te wijten is aan de gecontroleerde entiteit.

Een aantal van de opgegeven motiveringen *in geval de voortijdige stopzetting beslist wordt door de gecontroleerde entiteit*, zijn de volgende:

- nieuwe moedervennootschap – wijziging aandeelhoudersstructuur
- beslissing van de moedervennootschap die één auditor voor de ganse groep wil
- globale reorganisatie van de controlemandaten van de groep met het oog op de éénheid van controle voor de enkelvoudige en geconsolideerde jaarrekening
- centralisatie van de audit van de groep bij één internationaal netwerk
- harmonisering – herziening van de controlemandaten
- rotatiebeleid van de moedervennootschap
- vereenvoudiging van de groepsrapportering
- uniformisatie van het consolidatieproces
- overname van de gecontroleerde vennootschap – verzoek om ontslag vanwege de groep
- wereldwijd dezelfde auditor
- beslissing van de groep om de controle van de dochters te centraliseren
- éénheid en efficiëntie van controle binnen de groep
- teneinde een beter deugdelijk bestuur en de onafhankelijkheid van de commissaris te

¹¹ Om de statistische vergelijkbaarheid van de cijfers van 2011 met die van de vorige jaren te garanderen, wordt voor deze vaststellingen abstractie gemaakt van het dossier waarbij een bepaald bedrijfsrevisorenkantoor in 2011 via één melding de voortijdige beëindiging van nagenoeg de helft van het totaal aantal commissarismandaten ter kennis heeft gebracht.

verzekeren, verandert de vennootschap regelmatig van commissaris.

In een beperkt aantal gevallen, met name in 6% van het totaal aantal gecontroleerde entiteiten, luidt de motivering voor de voortijdige beëindiging van het mandaat dat de verplichte aanstelling van een commissaris niet langer vereist zou zijn, bijvoorbeeld omdat de vennootschap de groep verlaat en zo niet meer beantwoordt aan de criteria die de aanstelling van een commissaris verplicht maakt.

Traditioneel wordt het feit dat een grote onderneming in de loop van het commissarismandaat een kleine onderneming wordt (en dus onder de drempels van het artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen terechtkomt), bijvoorbeeld door een vermindering van haar activiteiten, echter niet als een wettige reden voor een ontslag, bedoeld in artikel 135, § 1, tweede lid van het Wetboek van vennootschappen, beschouwd. Volgens de parlementaire werkzaamheden inzake de hervorming van de wetgeving op het revisoraat van 1985 is het zo dat in dergelijk geval de commissaris in functie blijft tot op het einde van de periode van drie jaar.

Toch maken de bedrijfsrevisoren slechts in een beperkt aantal gevallen hierover een opmerking, in die zin dat zij de betrokken vennootschappen erop wijzen dat de voortijdige beëindiging geen afbreuk doet aan de verplichting om een andere commissaris te benoemen en dat de overtreding van het Wetboek van vennootschappen een aansprakelijkheid van de bestuurders kan teweegbrengen.

*

* *

Volgens de meldingen, ingediend in 2011, is de voortijdige stopzetting van de commissarismandaten slechts voor 22% van het totaal aantal gevallen te wijten aan de commissaris.

Een aantal van de opgegeven motiveringen *in geval de reden voor de voortijdige stopzetting bij de commissaris ligt*, zijn de volgende:

- onafhankelijkheidsprobleem wegens de toetreding van de bedrijfsrevisor tot een netwerk en het verlenen van met het commissarismandaat onverenigbare diensten door andere entiteiten van het netwerk
- wijziging van aandeelhouderschap van de gecontroleerde entiteit – ontstaan van belangenconflict in hoofde van de commissaris

- ontslag door de commissaris omwille van dienstverlening door *tax*-afdeling van auditkantoor – overschrijding van *one to one*-regel
- overname van het bedrijfsrevisorenkantoor door een andere bedrijfsrevisor – probleem van onafhankelijkheid wegens het verlenen van boekhoudkundige en fiscale diensten aan cliënt door overnemend kantoor
- wettelijke vertegenwoordiger van het revisorenkantoor wijzigt van kantoor en zet zijn activiteiten verder in een nieuw kantoor dat vervolgens als commissaris wordt aangeduid
- de commissaris neemt ontslag naar aanleiding van de overname van de aandelen van de moedermaatschappij en de wijziging in het bestuur: hij heeft in het geheel geen zicht meer op de administratieve organisatie en interne controle
- stopzetting van de beroepsmatige activiteiten van de commissaris (wegens gezondheidsredenen/pensioen)
- overlijden van de commissaris
- de commissaris neemt ontslag omdat een aantal lopende tuchtprocedures tegen zijn kantoor zijn bekendgemaakt, nog vóór het definitief karakter ervan, waardoor het voor de commissaris niet langer mogelijk is om zijn opdracht met de nodige sereniteit verder te zetten
- de onderneming stelt zelf de schrapping van de commissaris op het openbaar register vast
- ontslag door de commissaris als gevolg van een kwaliteitscontrole door het IBR waarbij werd geoordeeld dat de onafhankelijkheid van de commissaris onvoldoende was gewaarborgd.

Naast bovenstaande “niet-conflictuele” beëindigingen, kunnen 4% van de voortijdige beëindigingen als conflictueel bestempeld worden. Dit houdt in dat er geen éénsgezindheid lijkt te bestaan tussen de commissaris en de gecontroleerde entiteit over de motivering voor het voortijdig ontslag of dat de omstandigheden aanleiding lijken te geven tot discussies.

Concreet is er voor 2011 in een beperkt aantal dossiers duidelijk sprake van ernstige meningsverschillen tussen de commissaris en de leiding en ligt de verslechtering van de verstandhouding aan de basis van de voortijdige beëindiging van het commissarismandaat. Overigens stemt de motivering van de gecontroleerde entiteit in een aantal gevallen niet overeen met die van de commissaris.

Ingeval van een zogenaamde “conflictuele” beëindiging worden onder meer de volgende redenen naar voren gebracht:

- gebrek aan vertrouwen vanwege een aantal bestuurders van de gecontroleerde entiteit, omwille van het feit dat de commissaris ook werkt als accountant voor een partij waarmee deze bestuurders in onmin zijn gekomen;
- geen vertrouwen meer in de commissaris na een onthoudende verklaring wegens ontoereikendheid van de administratieve organisatie van de onderneming; volgens de onderneming pleegt de bedrijfsrevisor chantage met het oog op de verlenging van zijn commissarismandaat;
- discussies omtrent mogelijke afkeurende verklaring vanwege de commissaris
- ontslag van de commissaris omwille van gewichtige persoonlijke redenen – aanvankelijk verslag van niet-bevinding wegens het niet-voorleggen van de cijfergegevens met betrekking tot de jaarrekening – nadien bericht in de media omtrent de betrokkenheid van één van de bestuurders in een fraudezaak
- naar aanleiding van een overname wenst de koper dat de zittende commissaris ontslag neemt; volgens de commissaris is dit strijdig met het vennootschapsrecht en leidt de druk vanwege de verkoper tot een fundamenteel wantrouwen
- diepgaande en onherstelbare vertrouwensbreuk ten aanzien van de commissaris en de uitgevoerde werkzaamheden.

Globaal kunnen de redenen voor het voortijdig beëindigen van het commissarismaandaat als volgt worden voorgesteld :



f) Ogenblik van kennisgeving

Het Wetboek van vennootschappen geeft geen precisering omtrent het ogenblik waarop de kennisgeving dient te gebeuren. In de praktijk kan worden vastgesteld dat de meldingen meestal gebeuren na de beslissing van de aandeelhoudersvergadering. Af en toe wordt de melding reeds gedaan op het ogenblik dat de beslissing in de schoot van het bestuursorgaan is genomen om het ontslag aan de algemene vergadering voor te leggen.

g) Tijdstip van beëindiging

Volgens de meldingen die in de loop van 2011 aan de Hoge Raad zijn overgemaakt, vindt de beëindiging van het commissarismaandaat plaats :

- in 57% van de gevallen méér dan twee jaar vóór het einde van de wettelijke termijn van drie jaar,
- in 33% van de gevallen minder dan twee jaar en méér dan één jaar vóór het einde van het mandaat en
- in 10% van de gevallen minder dan één jaar vóór het einde van het mandaat.

h) Bijzondere gevallen

In de meeste gevallen gebeurt de melding vanwege de gecontroleerde entiteit door een per-

soon die de bevoegdheid heeft om de vennootschap rechtsgeldig te vertegenwoordigen. Het kan gaan om één of meerdere bestuurders, door de afgevaardigde bestuurder of door de financieel directeur.

In 2011 is de melding voor 8 gecontroleerde entiteiten door een advocaat namens de vennootschap gedaan. In geen van deze gevallen werd de tussenkomst van de commissaris in vraag gesteld.

In 2 dossiers is de melding gebeurd door de accountant van de gecontroleerde entiteit.

In één dossier heeft een vereffenaar een melding ingediend, waarbij de tussenkomst van de commissaris in vraag werd gesteld.

Wat de commissaris betreft, is het vrijwel steeds de wettelijke vertegenwoordiger van het betrokken bedrijfsrevisorenkantoor die de melding aan de Hoge Raad overmaakt.

In één dossier waarbij de zetelende commissaris is overleden, heeft de opvolgende commissaris de voortijdige beëindiging aan de Hoge Raad gemeld.

i) Overige vaststellingen

Zoals hierboven reeds toegelicht, worden voor de ontvangen meldingen de publicaties in de Bijlagen bij het *Belgisch Staatsblad*, gedaan door

de gecontroleerde entiteit, en die betrekking hebben op de benoeming en/of het ontslag van de commissaris, opgezocht en nagekeken.

Artikel 74, 2°, b) van het Wetboek van vennootschappen vereist immers de neerlegging in het vennootschapsdossier en de bekendmaking in de Bijlagen bij het *Belgisch Staatsblad* van "*het uittreksel uit de akten betreffende de benoeming en ambtsbeëindiging van (...) de commissarissen*". De publicatie behoort tot de verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan van de gecontroleerde vennootschap.

Vastgesteld kan worden dat in de meeste gevallen de door het vennootschapsrecht vereiste bekendmakingen, wel degelijk worden gedaan.

Helaas zijn er echter een aantal dossiers waarvoor in de Bijlagen bij het *Belgisch Staatsblad* geen spoor is terug te vinden van de voortijdige ambtsbeëindiging van de commissaris (meer

bepaald voor 10,8% van het totaal aantal gecontroleerde entiteiten waarvoor in 2011 een melding is ingediend). Soms is er zelfs helemaal geen publicatie omtrent de commissarisfunctie beschikbaar, en dus ook niet van de aanvankelijke benoeming. In 6,6% van het totaal aantal betrokken gecontroleerde entiteiten, waarvoor in 2011 een melding is ingediend, dateert de publicatie van het mandaat van de commissaris van meer dan drie jaar tevoren.

Vanuit zijn bekommernis over de belangen van het maatschappelijk verkeer, is de Hoge Raad van oordeel dat een correcte en duidelijke informatie omtrent de benoeming en het eventueel voortijdig ontslag van de commissaris essentieel is. Hij dringt er dan ook op aan dat de bedrijfsrevisoren meer aandacht besteden aan de opvolging door de vennootschap van deze vennootschapsrechtelijke publicatieplicht.