COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2024/10 – Verslaggeving bij de heropening van de vereffening van (i)vzw's die een dubbele boekhouding voeren

Advies van 2 oktober 2024[1]

I. Inleiding
II. Heropening van de vereffening
A. Algemeen
B. Enkele aandachtspunten
C. Verslaggevingsverplichtingen

I. Inleiding

1. Met de inwerkingtreding van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (hierna: WVV) wordt de heropening van de vereffening van een vzw of ivzw[2] geregeld met de invoering van het nieuwe art. 2:138 WVV[3], waarin wordt bepaald onder welke voorwaarden het vergeten actiefbestanddeel kan leiden tot de toepassing van deze procedure. Deze bepaling dient te worden samengelezen met de algemene regels inzake de bestemming van het actief bij de vereffening van een vzw of ivzw[4] enerzijds en inzake de uitkering van het vereffeningssaldo[5] anderzijds.

In navolging van het CBN-advies[6] inzake de verslaggeving bij de ontbinding en vereffening van een vzw of ivzw, acht de Commissie het nuttig om eveneens stil te staan bij de verslaggevingsverplichtingen in hoofde van deze entiteiten[7] die gepaard gaan met de heropening van de vereffening overeenkomstig art. 2:138 WVV.

II. Heropening van de vereffening

A. Algemeen

2. Als algemene regel stelt art. 2:130 WVV dat het actief bij de vereffening van een vzw of ivzw slechts kan worden aangewend na aanzuivering van het passief en dat de bestemming van desbetreffend actief, overeenkomstig art. 2:131 WVV, de rechten van derden niet mag schaden.

Voorts wordt in art. 2:132, lid 1 WVV opgenomen dat het vereffeningssaldo noch rechtstreeks, noch onrechtstreeks mag worden uitgekeerd aan de leden of aan de bestuurders van een vzw of ivzw. Bij ontstentenis van statutaire bepalingen wordt, o.g.v. art. 2:132, lid 2 WVV, de bestemming van het vereffeningssaldo vastgesteld door de algemene vergadering van een vzw, respectievelijk het in de statuten aangewezen orgaan[8] van een ivzw. Bij ontstentenis van een besluit van de algemene vergadering van een vzw, respectievelijk van het in de statuten aangewezen orgaan van een ivzw, geven de vereffenaars aan het vereffeningssaldo een bestemming die zoveel mogelijk overeenkomt met het doel waarvoor de vereniging is opgericht[9].

3. De Commissie verwijst naar art. 2:9, § 2, 9° WVV, waarin wordt aangegeven dat het uittreksel van de oprichtingsakte van een vzw of ivzw het belangeloos doel moet bevatten waaraan een vzw of ivzw, bij haar ontbinding, het vermogen moet bestemmen. Het nettoactief – dit is wat overblijft na de betaling van de schulden, alsook de vereffeningskosten van desbetreffende vzw of ivzw – kan bijgevolg enkel voor een belangeloze doelstelling worden aangewend. Indien er sprake is van een claim na de sluiting van de vereffening, dan gaan hiermee in hoofde van de vereffende vzw of ivzw op jaarrekeningrechtelijk vlak geen verslaggevingsverplichtingen mee gepaard, aangezien desbetreffende vereniging in kwestie niet langer bestaat.

4. Naast de algemene regels van art. 2:130-2:132 WVV voorziet het WVV in een bijzondere regeling van de heropening van de vereffening van een vzw of ivzw. Deze nieuwe regeling houdt concreet in dat de rechtbank de vereffening heropent, waardoor de vereffende vzw of ivzw opnieuw rechtspersoonlijkheid verkrijgt[10] en van rechtswege eigenaar wordt van één of meerdere vergeten actieve vermogensbestanddelen.

5. De voorwaarden voor de heropening van de vereffening zijn opgenomen in art. 2:138 WVV:

> "§ 1. Indien[11] na de sluiting van de vereffening blijkt dat één of meerdere actieve vermogensbestanddelen van de VZW of van de IVZW werden vergeten, kan elke schuldeiser wiens schuldvordering niet integraal werd voldaan de heropening van de vereffening vorderen.

De vordering tot heropening van de vereffening wordt ingesteld tegen de vereffenaar die laatst in functie was.

De rechtbank beveelt slechts de heropening van de vereffening indien de waarde van het vergeten actieve vermogensbestanddeel de kosten van de heropening overschrijdt. De rechtbank kan de vereffenaar vervangen.

§ 2. Onverminderd de rechten van derden te goeder trouw, verkrijgt de VZW of de IVZW door de heropening opnieuw rechtspersoonlijkheid en wordt zij van rechtswege eigenaar van het vergeten actieve vermogensbestanddeel. De vereffenaar die laatst in functie was verkrijgt opnieuw deze hoedanigheid.

§ 3. Tussen partijen heeft de heropening gevolgen vanaf de dag dat zij is uitgesproken. Aan derden kan zij slechts worden tegengeworpen vanaf de bekendmaking bedoeld in paragraaf 4 en de artikelen 2:7 en 2:13.

§ 4. Het uittreksel uit de in kracht van gewijsde gegane of bij voorraad uitvoerbare rechterlijke beslissing waarbij de heropening van de vereffening wordt uitgesproken, alsook het uittreksel uit de rechterlijke beslissing waarbij voornoemd vonnis wordt tenietgedaan, worden neergelegd en bekendgemaakt overeenkomstig de artikelen 2:9 en 2:15 of 2:10 en 2:16.

Dat uittreksel vermeldt:
1° de naam en de zetel van de VZW of van de IVZW;
2° de datum van de beslissing en de rechter die ze heeft gewezen;
3° de naam, de voornaam en de woonplaats van de vereffenaars en ingeval de vereffenaar een rechtspersoon is, de vaste vertegenwoordiger.

§ 5. Alle bepalingen van deze afdeling zijn van toepassing op de aldus heropende vereffening".

B. Enkele aandachtspunten

6. Rekening houdend met het feit dat de heropening van de vereffening slechts beperkt blijft tot de vergeten actiefbestanddelen, is de Commissie van oordeel dat de toepassing van art. 2:138 WVV niet resulteert in de aanpassing van de stukken die bij de sluiting van de oorspronkelijke vereffening werden opgemaakt. Zo zal het cijfermatig verslag, houdende de vereffeningsrekeningen en de stavingstukken, dat bij de sluiting van de vereffening in het kader van art. 2:134 WVV door de vereffenaar werd opgesteld, niet worden aangepast[12] als gevolg van de heropening van de vereffening van een vzw of ivzw.

7. De Commissie is van oordeel dat, eenmaal de vereffening wordt heropend, er in hoofde van betrokken vzw of ivzw opnieuw een boekhouding moet worden gevoerd waarbij alle verrichtingen zonder uitstel, getrouw, volledig en naar tijdsorde worden ingeschreven[13] en elke boeking aan de hand van een gedagtekend verantwoordingsstuk, waarnaar zij moet verwijzen[14], geschiedt.

8. De Commissie is van oordeel dat de waardering van de vergeten activa in de zin van art. 2:138 WVV moet voldoen aan de eisen van voorzichtigheid, oprechtheid en goede trouw[15]. Evenwel zal dit vergeten actief in hoofde van de vereffende vzw of ivzw – die opnieuw rechtspersoonlijkheid heeft verkregen – geboekt worden conform de toepasselijke regels wat inhoudt dat dit in beginsel dient te gebeuren tegen de aanschaffingswaarde met de vereiste correcties zoals voorzien in het KB WVV. De, voorafgaand aan de vereffening van de vzw of ivzw, gebruikte waarderingsregels zullen in beginsel terug van toepassing zijn. Tevens zullen de schulden moeten geboekt worden. Naar het oordeel van de Commissie zijn deze schulden niet beperkt tot de schulden van de schuldeiser die, overeenkomstig art. 2:138 WVV, de heropening van de vereffening heeft gevorderd en bekomen. Vervolgens zal de toebedeling geboekt dienen te worden tegen in beginsel de werkelijke waarde[16] met inachtneming van alle eventuele fiscale verplichtingen.

<u>Voorbeeld 1</u>

Veronderstel dat er na de sluiting van de vereffening van een vzw een vergeten actief opduikt met een boekwaarde van 100. Er is een onbetaalde schuldeiser met een schuldvordering van 80, die de heropening[17] van de vzw vordert en bekomt[18]. De vereffenaar die laatst in functie was, wordt door de rechtbank opnieuw benoemd. Dit vergeten actief wordt vervolgens gerealiseerd voor 120.

In een dergelijk geval zullen de boekingen in hoofde van desbetreffende vzw er als volgt uitzien:

2/3/4/5	Vergeten actief			100	
	aan	489X	Andere diverse schulden: onbetaalde schuldeisers		80
		489	Andere diverse schulden		20

Boeking realisatie vergeten actief voor 120

416	Diverse vorderingen			120	
	aan	2/3/4/5	Vergeten actief		100
		764	Andere niet-recurrente bedrijfsopbrengsten[19]		20

Boeking ontvangst vordering

550	Kredietinstellingen: rekening-courant			120	
	aan	416	Diverse vorderingen		120

Betaling schuldeiser

489X	Andere diverse schulden: onbetaalde schuldeisers			80	
	aan	550	Kredietinstellingen: rekening-courant		80

Boeking toewijzing van vereffeningssaldo aan het belangeloos doel

69X[20]	Andere rechthebbenden			20	
489	Andere diverse schulden			20	
	aan	473[21]	Andere rechthebbenden		40

C. Verslaggevingsverplichtingen

9. Zoals hierboven reeds aangegeven, bepaalt art. 2:138, § 5 WVV dat alle bepalingen van de afdeling[22] over de vereffening van vzw's en van ivzw's van toepassing zijn op de heropende vereffening. Naar het oordeel van de Commissie is dit ook het geval inzake de verslaggeving die gepaard gaat met de heropening van de vereffening van de reeds voorheen ontbonden vzw of ivzw.

10. Voor de verslaggevings- en publicatieverplichtingen naar aanleiding van de heropening van de vereffening verwijst de Commissie naar de verplichtingen zoals uiteengezet in het CBN-advies 2022/05 – Verslaggeving bij ontbinding en vereffening van een vzw of ivzw met betrekking tot de klassieke vereffening[23]:

- in de vzw's en de ivzw's die overeenkomstig art. 3:47, § 6 WVV één of meer commissarissen moeten aanstellen: het opstellen van een omstandige staat[24] van de toestand van de vereffening tijdens de looptijd van de vereffening – neer te leggen bij de griffie van de ondernemingsrechtbank[25];
- voor elk boekjaar: het opstellen van een jaarrekening[26] tijdens de looptijd van de vereffening – voor te leggen aan de algemene vergadering van de vzw of aan het in de statuten aangewezen orgaan van de ivzw. Deze jaarrekening moet niet worden openbaar gemaakt[27]. De begindatum van de eerste jaarrekening die na de heropening wordt opgesteld, stemt in beginsel overeen met de datum waarop de heropening van de vereffening wordt uitgesproken[28].
- het opstellen van een cijfermatig verslag over de looptijd van de heropende vereffening zelf, houdende de vereffeningsrekeningen[29] en de stukken tot staving bij de nieuwe sluiting van de vereffening. De sluiting van de heropende vereffening dient bekend te worden gemaakt in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad[30].

Voorbeeld 2

11. Een vereniging zonder winstoogmerk Z (hierna: vzw Z) voerde haar boekhouding per kalenderjaar. De jaarlijkse algemene vergadering vond plaats op 30 mei. Op 30 april 20N1 werd deze vzw vrijwillig ontbonden en werd er een vereffenaar aangesteld. Op 20 april 20N2 werd de vereffening van de vzw Z afgesloten.

Vervolgens wordt door een schuldeiser de heropening van de vereffening van de vzw Z gevorderd omwille van één opgedoken vergeten actiefbestanddeel. Op 30 september 20N2 beveelt de rechtbank de heropening van de vereffening overeenkomstig art. 2:138, § 1, lid 3 WVV en verkrijgt de vereffenaar die laatst in functie was opnieuw zijn hoedanigheid[31]. Op 5 oktober 20N2 wordt deze rechterlijke beslissing bekendgemaakt overeenkomstig de art. 2:7 en 2:13 WVV[32]. Op 1 maart 20N3 wordt de vereffening afgesloten.

Gelet op art. 2:138, § 5 WVV dient de vereffenaar vanaf het ogenblik dat de vereffening wordt heropend, in beginsel alle relevante[33] bepalingen inzake de verslaggeving bij de klassieke vereffening in acht te nemen. De vereffenaar zal een boekhouding dienen te voeren voor de nieuwe vereffeningsperiode na de heropening. De vereffenaar zal conform art. 2:126 WVV een jaarrekening dienen op te maken voor de periode 30 september 20N2 tot 31 december 20N2 en deze, voorafgaand aan de sluiting van de heropende vereffening op 1 maart 20N3, voorleggen aan de algemene vergadering. Bij de nieuwe sluiting van de vereffening op 1 maart 20N3 zal de vereffenaar, overeenkomstig art. 2:134 WVV, een cijfermatig verslag opmaken over de vereffening, houdende de vereffeningsrekeningen, dat samen met de stukken tot staving bij de sluiting van de heropende vereffening wordt neergelegd[34] in het dossier van de rechtspersoon bij de ondernemingsrechtbank. De sluiting van de heropende vereffening zal tevens bekend moeten worden gemaakt in de Bijlagen bij het Belgisch Staatsblad[35].

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat het ontwerpadvies op 17 juli 2024 ter publieke consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 Heropening van de vereffening is niet voorzien voor de stichtingen. De Commissie verwijst voor wat de ontbinding van de stichtingen betreft naar art. 2:114 WVV en voor wat de vereffening van de stichtingen betreft naar art. 2:140-2:141 WVV.

3 Zie randnr. 5 van onderhavig advies.

4 Zie art. 2:130-2:131 WVV.

5 Zie art. 2:132 WVV.

6 CBN-advies 2022/05 – Verslaggeving bij ontbinding en vereffening van een VZW of IVZW.

7 Onderhavig advies is beperkt tot de (i)vzw's die een dubbele boekhouding voeren.

8 Zie art. 10:9 WVV i.v.m. het bestuur van een ivzw.

9 Zie art. 2:132, lid 3 WVV. En verder: "De leden, de belanghebbende derden en het openbaar ministerie kunnen bij de rechtbank beroep instellen tegen het besluit van de vereffenaars".

10 Aangezien de heropening van de vereffening in hoofde van een vzw of ivzw naar analogie met de regels inzake de vennootschappen werd ingevoerd (zie ter zake Voorbereidende werken, Parl. St., Kamer, 2017-2018, DOC 54-3119/001, 105), is de Commissie van oordeel dat een vzw of ivzw hierdoor, net zoals het geval is voor wat de heropening in hoofde van een vennootschap betreft, haar rechtspersoonlijkheid verkrijgt zoals zij die had tussen de ontbinding en de sluiting van de vereffening. De Commissie merkt op dat het hier niet gaat over de rechtspersoonlijkheid zoals deze bestond voorafgaand aan de ontbinding, doch wel een rechtspersoonlijkheid met het oog op de vereffening zelf. Zie voor meer: R. TAS, "De procesrechtelijke gevolgen van de sluiting van de vereffening van een handelsvennootschap", TRV 1997, 496; H. BRAECKMANS en R. HOUBEN, "Het nieuwe Wetboek van Vennootschappen en Verenigingen (deel 1), RW 2019-2020, 539, nr. 46 en H. BRAECKMANS en R. HOUBEN, Handboek Vennootschapsrecht, Antwerpen, Intersentia, 2020, 834, nr. 1696 ev.

11 Zie Voorbereidende werken, Parl. St., Kamer, 2019, DOC 55-0553/001, 31-32: "(Art. 2:138) Deze bepaling herstelt een vergetelheid en laat het regime van de heropening van de vereffening van de VZW en de IVZW aansluiten bij het regime van de heropening van de vereffening van vennootschappen (artikel 2:105). In het wetsontwerp was de heropening van de vereffening onderworpen aan de dubbele voorwaarde dat zij met een tekort moest zijn afgesloten en dat na de sluiting blijkt dat één of meer vermogensbestanddelen werden vergeten. De eerste toepassingsvoorwaarde werd bij amendement in artikel 2:105 geschrapt met de motivering dat de heropening van de vereffening voordelen biedt in vergelijking met de aansprakelijkheidsvordering tegen de vereffenaar (amendement nr. 197; Parl. St., Kamer, 2017-2018, nr. 3119/008, p. 47 – 48). De regeling voor de VZW en de IVZW werd evenwel niet in dezelfde zin bij amendement aangepast".

12 Art. 3:49 WVV bepaalt onder welke voorwaarden de jaarrekening kan – en moet – worden gecorrigeerd. Een dergelijke correctie wordt evenwel niet voorzien m.b.t. het cijfermatig verslag, zoals opgenomen in art. 2:134 WVV.

13 Art. III.84, tweede lid WER.

14 Art. III.86, eerste lid WER.

15 Art. 3:10 KB WVV.

16 De Commissie zal in een later stadium via een afzonderlijk advies ingaan op het begrip "werkelijke waarde".

17 Zie art. 2:138 WVV en randnr. 5.

18 In onderhavig voorbeeld wordt abstractie gemaakt van de eventuele kosten van heropening en de fiscale gevolgen.

19 In dit voorbeeld wordt ervan uitgegaan dat er geen inkomstenbelastingen rusten op deze transactie in hoofde van desbetreffende vzw.

20 De Commissie stelt voor om, hoewel Minimumindeling van een algemeen rekeningenstelsel voor verenigingen en stichtingen daar niet in voorziet, rekening 69X Andere Rechthebbenden te gebruiken bij (i)vzw's, net zoals het geval is bij de vennootschappen (rekening 697).

21 De Commissie stelt voor om, hoewel Minimumindeling van een algemeen rekeningenstelsel voor verenigingen en stichtingen daar niet in voorziet, rekening 473 Andere Rechthebbenden te gebruiken bij (i)vzw's, net zoals het geval is bij de vennootschappen.

22 Hiermee verwijst de regelgever naar Deel 1, Boek 2, Titel 8, Hoofdstuk 3, Afdeling 2 van het WVV, zie art. 2:118-2:139 WVV.

23 Zie voor meer: randnrs. 14-26 van het CBN-advies 2022/05 – Verslaggeving bij ontbinding en vereffening van een VZW of IVZW.

24 Deze verplichting geldt bijgevolg niet voor de vzw's en ivzw's die geen commissaris moeten aanstellen conform art. 3:47, § 6 WVV.

25 Zie art. 2:125 WVV.

26 Zie art. 2:126 WVV.

27 Hoewel de jaarrekening door de vereffenaars jaarlijks aan de algemene vergadering van de vzw of aan het in de statuten aangewezen orgaan van de ivzw moet worden voorgelegd (art. 2:126 WVV), voorziet het WVV niet in de verplichting om deze jaarrekening tevens openbaar te maken. Dit wordt daarentegen wel expliciet voorzien bij de vereffening van de vennootschappen (art. 2:99, lid 2 WVV).

28 Zie ook art. 2:138, § 3 WVV en voorbeeld 2 hieronder.

29 Zie art. 2:134, § 1 WVV. Indien uit de vereffeningsrekeningen blijkt dat niet alle schulden integraal kunnen worden betaald, dienen de vereffenaars art. 2:133 WVV in acht te nemen.

30 Zie art. 2:136-2:137 WVV jo. art. 2:9, § 1, 5° WVV voor de vzw's en art. 2:10, § 1, 5° WVV voor de ivzw's jo. art. 2:13 WVV. De Commissie verwijst voor het overige naar art. 2:137 WVV waarin wordt vermeld dat er, voor elke vereffening, in het dossier van de rechtspersoon tevens een aantal stukken dienen te worden neergelegd.

31 Art. 2:138, § 2 WVV.

32 Art. 2:138, § 3 WVV.

33 Ter zake kan o.m. worden verwezen naar art. 2:125-2:126 WVV.

34 Zie art. 2:136-2:137 WVV jo. art. 2:9, § 1, 5° WVV.

35 Zie art. 2:136 WVV.