

RAAD VAN STATE, AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK

XIVe KAMER

A R R E S T

nr. 243.618 van 7 februari 2019
in de zaken A. 216.905/XIV-36.649 (I)
A. 223.130/XIV-37.518 (II)

In zake : I. en II.
de BVBA TEUGELS
bijgestaan en vertegenwoordigd door
advocaten Thomas Eyskens en Arne Vandaele
kantoor houdend te 1000 Brussel
Bischoffsheimlaan 33
bij wie woonplaats wordt gekozen

tegen :
I. en II.
de BELGISCHE STAAT, vertegenwoordigd door
de minister van Economie
bijgestaan en vertegenwoordigd door
advocaten Jean-François De Bock en Valérie De Schepper
kantoor houdend te 1050 Brussel
Waterloosesteenweg 612
bij wie woonplaats wordt gekozen

I. Voorwerp van het beroep

1.1. Het eerste beroep, ingesteld op 10 september 2015, strekt tot de nietigverklaring van “de beslissing dd. 14 juli 2015 van de afgevaardigde ambtenaar, genomen ‘namens de minister’, waarbij de aanvraag van [de] verzoekende partij voor de niet-publicatie van het omzetcijfer in haar jaarrekening, overeenkomstig artikel III.94 van het Wetboek van economisch recht en artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen, wordt afgewezen” (A. 216.905/XIV-36.649).

1.2. Het tweede beroep, ingesteld op 14 september 2017, strekt tot de nietigverklaring van “de beslissing van 14 juli 2017 van de afgevaardigde ambtenaar, genomen ‘namens de minister’, waarbij de aanvraag van [de]

verzoekende partij voor de niet-publicatie van het omzetcijfer in haar jaarrekening, overeenkomstig artikel III.94 van het Wetboek van economisch recht en artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen, wordt afgewezen” (A. 223.130/XIV-37.518).

II. Verloop van de rechtspleging

2. De verzoekende partij heeft in beide zaken een memorie van antwoord ingediend en de verwerende partij heeft telkens een memorie van wederantwoord ingediend.

Eerste auditeur Inge Vos heeft een verslag opgesteld.

De verwerende partij heeft in beide zaken een verzoek tot voortzetting van het geding en een laatste memorie ingediend. De verzoekende partij heeft telkens een laatste memorie ingediend.

De partijen zijn opgeroepen voor de terechtzitting, die heeft plaatsgevonden op 10 oktober 2018.

Staatsraad Kaat Leus heeft verslag uitgebracht.

Advocaat Arne Vandaele, die verschijnt voor de verzoekende partij en advocaat Rikkert Schoofs, die *loco* advocaat Jean-François De Bock verschijnt voor de verwerende partij, zijn gehoord.

Eerste auditeur Inge Vos heeft een met dit arrest eensluidend advies gegeven.

Er is toepassing gemaakt van de bepalingen op het gebruik der talen, vervat in titel VI, hoofdstuk II, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973.

III. Feiten

3.1. Op 19 mei 2015 dient de verzoekende partij een aanvraag in voor de afwijking van de neerlegging en de openbaarmaking van de jaarrekening. Zij licht haar verzoek toe als volgt:

“[...]

Bij deze willen wij U vragen om ons, overeenkomstig art. 15 van de wet van 17 juli 1975, een afwijking in verplichting tot neerlegging van de jaarrekening toe te staan en dit om volgende redenen:

Wij zijn van oorsprong een kleine KMO (19 personeelsleden), actief in de sector van de vleesverwerking; en zijn de laatste jaren stelselmatig gegroeid (van omzet 2007 = 14.746.401,84 naar 18.707.280,02 in 2015) maar door de bewuste keuze om onze vennootschap financieel sterker te laten worden werden de liquide middelen dan ook zo veel mogelijk in de vennootschap gehouden.

Zo was in de balans in 2013 bijna 25% van ons balanstotaal de liquide middelen (1.130.447/4.681.966). Dit heeft als neveneffect dat ons balanstotaal de grens van het verkort schema heeft overschreden en wij niet langer via een verkort schema kunnen neerleggen.

Wij weten van onszelf dat wij, dankzij het feit dat wij nog eerder kleinschalig werken, wij enerzijds goeie marges maken binnen onze sector en anderzijds, door een strikte opvolging op gebied van kosten, ook goeie nettowinsten kunnen voorleggen.

Deze positieve elementen, beginnen zich stilaan tegen ons te keren en hoe langer hoe meer worden wij zowel door leveranciers als door klanten aangesproken op deze cijfers, allemaal met dezelfde redenering: Teugels maakt winst genoeg, dus kan je mij ook iets gunnen en de prijzen aanpassen in mijn voordeel.

Naar onze mening werkt het dus niet zo: wij bieden aan onze klant een product aan tegen een correcte prijs en de klant koopt of koopt niet, maar het kan volgens ons niet dat wij onze prijzen moeten aanpassen omdat wij goed werken.

Ook met onze leverancier stelt zich het probleem; wij kunnen goeie aankoop-prijzen bedingen, enerzijds door het groeiende volume, anderzijds door onze financieel sterke positie waardoor we contante betaling en extra kortingen kunnen afdwingen.

Het neerleggen van een volledig schema gaat ons nu verplichten om ook onze brutomarge publiek te maken en dit door het vermelden van de code 70 en 60.

Wij vrezen dat hiermee het hek helemaal van de dam zal zijn en dat de druk om prijsaanpassingen door te voeren nog groter zal worden.

Wij hebben ook al ondervonden dat concurrenten van onze cijfers gebruik maken om aan onze klanten te verkondigen dat wij te duur zouden zijn, om zo de weg vrij te maken voor hun.

Het is niet prettig om je constant te moeten verantwoorden omdat je goed werkt, maar wat ons het meest afschrikt is het feit dat zowel in aankoop als in verkoop onze onderhandelingsmarge wordt ondermijnd en dat dit op termijn een negatieve invloed zal hebben op onze resultaten.

Wij willen U dus vragen om ons toe te staan op bij de neerlegging van de jaarrekening enkel het saldo van de rekeningen 60 en 70 te publiceren.

In de hoop dat U begrip kan opbrengen voor onze situatie, danken wij U bij voorbaat voor het eventueel toestaan van deze afwijking.

Mogen wij U tot slot nog vragen om dit verzoek met de nodige spoed te behandelen, opdat wij onze jaarrekening tijdig zouden kunnen neerleggen.
[...].”

3.2. Op 27 mei 2015 maakt de verwerende partij het verzoek om een afwijking met toepassing van artikel 125 Wetboek van vennootschappen van de verzoekende partij over aan de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (hierna: de CBN). Daarbij vraagt de verwerende partij deze commissie om binnen de kortst mogelijke tijd een advies te verlenen.

3.3. Op 1 juli 2015 verstrekt de CBN advies. Het advies luidt:

“[...]

De vennootschap Teugels bvba verzoekt in haar brief van 19 mei 2015 om een afwijking die ertoe strekt in de te publiceren jaarrekening niet het omzetcijfer, doch enkel het brutobedrijfsresultaat te vermelden, met name door samenvoeging van de rubrieken A en B van de bedrijfsopbrengsten- en kosten.

De Commissie merkt op dat in het verslag van de commissaris bij de jaarrekeningen over de laatst afgesloten boekjaren telkens melding wordt gemaakt van het feit dat de voorstelling van de jaarrekening onder de vorm van een verkort schema van de balans, de resultatenrekening en de toelichting, zoals toegelaten voor kleine vennootschappen zoals bedoeld in artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen, een overtreding is van artikel 82 KB W.Venn. Toch laat de vennootschap niet na om haar jaarrekeningen gedurende meerdere boekjaren, onterecht, volgens het verkorte schema te publiceren. Op basis van deze vaststelling heeft de Commissie geoordeeld dat zij haar beslissing over de aanvraag tot afwijking voor het boekjaar 2014 in beraad houdt, tot de vennootschap voor wat betreft de voorheen afgesloten boekjaren, haar jaarrekeningen opnieuw heeft gepubliceerd, ditmaal in overeenstemming met artikel 82 KB W.Venn.

[...].”

3.4. Op 14 juli 2015 neemt K.H., “namens de Minister” als “afgevaardigde ambtenaar”, onder verwijzing naar de bepalingen inzake de rechtsgrond en naar het voormeld advies van de CBN waarvan de inhoud wordt overgenomen, de volgende beslissing:

“[...]

3. Beslissing

Op basis van het ongunstig advies van 1 juli 2015 van de Commissie voor boekhoudkundige normen, wordt aan de vennootschap Teugels bvba geen afwijking van de jaarrekening verleend.

Zoals de Commissie voor boekhoudkundige normen in haar advies heeft opgemerkt, vermeldt de commissaris in zijn verslag bij de jaarrekening over de boekjaren 2011, 2012 en 2013 van Teugels bvba dat de voorstelling van de

jaarrekening onder de vorm van een verkort schema van de balans, de resultatenrekening en de toelichting, zoals toegelaten voor kleine vennootschappen bedoeld in artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen een overtreding van artikel 82 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 ter uitvoering van het Wetboek van vennootschappen is.

Onverminderd de sancties die kunnen worden opgelegd krachtens artikel 126 van het Wetboek van vennootschappen, dient de jaarrekening van de vennootschap Teugels bvba in overeenstemming te worden gebracht met hetgeen is voorgeschreven door artikel 82 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 ter uitvoering van het Wetboek van vennootschappen door de neerlegging en openbaarmaking van een verbeterde jaarrekening voor elk van de boekjaren waarover de vennootschap een volledig schema van de balans, de resultatenrekening en de toelichting moet opstellen.

De aanvraag van de vennootschap voor de niet-publicatie van het omzetcijfer in haar jaarrekening zal pas verder onderzocht worden nadat de vennootschap haar jaarrekening over de boekjaren 2011, 2012 en 2013 in overeenstemming heeft gebracht met de wettelijke bepalingen van het Wetboek van vennootschappen en het koninklijk besluit van 30 januari 2001 ter uitvoering van het Wetboek van vennootschappen, door een verbeterde jaarrekening voor deze boekjaren neer te leggen volgens het volledig schema.

[...].”

Dit is de bestreden beslissing in de eerste zaak die bij de Raad van State is gekend onder het rolnummer A. 216.905/XIV-36.649.

3.5. Met een schrijven, gedateerd op 14 juli 2015, wordt deze beslissing aan de verzoekende partij toegezonden.

3.6. Op 26 augustus 2015 richten de raadslieden van de verzoekende partij een e-mail aan de verwerende partij, waarin zij vragen om een kopie van het administratief dossier, met inbegrip van het advies van de CBN van 1 juli 2015.

3.7. Met een schrijven van 1 september 2015 bezorgt de verwerende partij de gevraagde documenten aan de verzoekende partij.

3.8. Op 2 juni 2016 richt de verzoekende partij een nieuw verzoek tot afwijking tot de verwerende partij, voor wat het boekjaar 2015 betreft. Volgens de verzoekende partij bekwam zij vanwege de verwerende partij met betrekking tot dit verzoek geen antwoord.

3.9. Op 26 mei 2017 dient de verzoekende partij, voor het boekjaar 2016, een aanvraag in voor de afwijking van de neerlegging en de openbaarmaking van de jaarrekening. Zij zet haar verzoek uiteen als volgt:

“[...]

Bij deze willen wij U vragen om ons, op basis van artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen, een afwijking in verplichting tot neerlegging van de jaarrekening toe te staan en dit om concurrentiële redenen.

Wij hebben ook reeds voor de vorige boekjaar [boekjaren] 2014 en 2015 eenzelfde aanvraag ingediend, met omstandige uitleg van de problematiek.

De aanvraag over het jaar 2014, neerlegging 2015, is momenteel nog steeds het voorwerp van een procedure bij de Raad van State, waarover tot op heden geen definitieve beslissing is gevallen.

Het probleem van het tegen ons uitspelen van onze cijfers, door zowel bestaande als mogelijk toekomstige klanten en, meer en meer, leveranciers is natuurlijk nog altijd even actueel.

Wij blijven het moeilijk hebben met het feit dat zowel de aankoopprijs als verkoopprijs van ons product (*in casu* vlees) in onderhandelingen eerder wordt beïnvloed door kwaliteit van onze cijfers dan door de kwaliteit van ons product.

Wij ondervinden ook hoe langer hoe meer, waarschijnlijk mede onder invloed van het feit dat de vleessector, momenteel ook een ‘mediagevoelige’ materie is geworden, er interesse is voor de onze cijfers, waar we dan te pas en te onpas vragen over krijgen.

Wij willen U dus, net zoals vorig jaar, vragen om ons toe te staan op bij de neerlegging van de jaarrekening enkel het saldo van de rekeningen 60 en 70 te publiceren.

[...].”

3.10. Het advies van de CBN van 28 juni 2017 met betrekking tot dit verzoek luidt:

“De vennootschap Teugels bvba verzoekt in haar brief van 26 mei 2017 om een afwijking die ertoe strekt in de te publiceren jaarrekening niet het omzetcijfer, doch enkel het brutobedrijfsresultaat te vermelden, met name door samenvoeging van de rubrieken A en B van de bedrijfsopbrengsten en -kosten.

De leden beslissen om het resultaat van de procedure bij de Raad van State, die op heden nog lopende is, af te wachten vooraleer zij een advies verstrekt omtrent de gevraagde afwijking.

De Commissie merkt op dat het verslag van de commissaris bij de jaarrekeningen over de laatst afgesloten boekjaren telkens een oordeel met voorbehoud bevat aangezien de voorstelling van de jaarrekening onder de vorm van een verkort schema van de balans, de resultatenrekening en de toelichting, zoals toegelaten voor kleine vennootschappen zoals bedoeld in artikel 15 van het Wetboek van Vennootschappen, een overtreding is van artikel 82 KB W.Venn. Toch laat de vennootschap niet na om haar jaarrekeningen gedurende meerdere boekjaren, onterecht, volgens het verkorte schema te publiceren.”

3.11. Op 14 juli 2017 neemt K.H., “namens de Minister” als “afgevaardigde ambtenaar”, onder verwijzing naar de bepalingen inzake de rechtsgrond en voormeld advies van de CBN, de volgende beslissing:

“Zoals de Commissie voor boekhoudkundige normen in haar advies heeft opgemerkt, bevat het verslag van de commissaris gevoegd bij de jaarrekeningen van Teugels bvba telkens een oordeel met voorbehoud met betrekking tot de laatst afgesloten boekjaren van deze vennootschap aangezien de voorstelling van de jaarrekening onder de vorm van een verkort schema van de balans, de resultatenrekening en de toelichting, zoals toegelaten voor kleine vennootschappen bedoeld in artikel 15 van het Wetboek van vennootschappen een overtreding van artikel 82 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 ter uitvoering van het Wetboek van vennootschappen is.

Onverminderd de sancties die kunnen worden opgelegd krachtens artikel 126 van het Wetboek van vennootschappen, dient de jaarrekening van de vennootschap Teugels bvba in overeenstemming te worden gebracht met hetgeen is voorgeschreven door artikel 82 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 ter uitvoering van het Wetboek van vennootschappen door de neerlegging en openbaarmaking van een verbeterde jaarrekening voor elk van de boekjaren waarover de vennootschap een volledig schema van de balans, de resultatenrekening en de toelichting moet opstellen.

De aanvraag van de vennootschap voor de niet-publicatie van het omzetcijfer in haar jaarrekening zal pas verder onderzocht worden nadat de vennootschap haar jaarrekening over minstens de drie laatst afgesloten boekjaren in overeenstemming heeft gebracht met de wettelijke bepalingen van het Wetboek van vennootschappen en het koninklijk besluit van 30 januari 2001 ter uitvoering van het Wetboek van vennootschappen, door een verbeterde jaarrekening voor deze boekjaren neer te leggen volgens het volledig schema.

In uw aanvraag vermeldt u dat de aanvraag over het boekjaar 2014 momenteel nog steeds het voorwerp van een procedure bij de Raad van State, waarover tot op heden geen definitieve beslissing is gevallen.

Gelet op de afwezigheid van een positief advies van de Commissie voor boekhoudkundige normen, alsmede op de nog lopende beroepsprocedure bij de Raad van State, geef ik geen toestemming voor de gevraagde afwijking voor het neerleggen van de jaarrekening over het boekjaar 2016.

[...].”

Dit is de bestreden beslissing in de tweede zaak die bij de Raad van State is gekend onder het rolnummer A. 223.130/XIV-37.518.

Met een schrijven, gedateerd op 14 juli 2017, wordt deze beslissing aan de verzoekende partij toegezonden.

IV. Samenvoeging

4. Gelet op de samenhang tussen de thans voorliggende beroepen tot nietigverklaring en met het oog op een goede rechtsbedeling is er reden om beide beroepen samen te voegen en ze in één arrest af te handelen.

5. De zaken nrs. A. 216.905/XIV-36.649 en A. 223.130/XIV-37.518 worden gevoegd.

V. Ontvankelijkheid van het beroep

Standpunt van de partijen

6. De verwerende partij werpt in haar memorie van antwoord in beide zaken een gelijkluidende exceptie van gebrek aan belang op.

Zij stelt dat de verzoekende partij dient aan te tonen dat de bestreden beslissingen haar nadeel berokkenen en dat de nietigverklaring ervan dit nadeel kan opheffen. Het belang dient rechtstreeks en actueel te zijn. De verwerende partij wijst erop dat de bestreden beslissingen van 14 juli 2015 en 14 juli 2017 de verzoekende partij geen afwijking toestaan van artikel 125 Wetboek van vennootschappen of artikel III.94 van het Wetboek van economisch recht. Het nadeel voor de verzoekende partij bestaat er volgens haar dus in dat zij niet de mogelijkheid heeft om bepaalde gegevens uit de jaarrekening te halen alvorens deze bekend te maken. Het dient echter te worden vastgesteld dat indien de Raad van State de bestreden beslissingen nietig verklaart, dit nadeel niet wordt opgeheven. De algemene regels inzake vennootschappen en boekhoudverplichtingen blijven immers van toepassing wat inhoudt dat de neerlegging van de jaarrekening in een volledig schema verplicht blijft. Daarenboven staat volgens de verwerende partij vast dat de jaarrekeningen van 2014 en 2016 reeds zijn neergelegd. De verzoekende partij heeft voor meerdere opeenvolgende jaren een jaarrekening neergelegd in strijd met de vigerende reglementering. Hieruit volgt

volgens de verwerende partij dat de verzoekende partij evenmin een actueel belang heeft bij de nietigverklaring. De bewering dat er alsnog een verbetering van de jaarrekening 2014 en 2016 kan gepubliceerd worden, overtuigt niet nu de verzoekende partij niet aantoonst hoe de nietigverklaring van de bestreden beslissingen haar enig voordeel kan verschaffen.

In haar laatste memorie in beide zaken herhaalt de verwerende partij wat hiervoor is uiteengezet.

7. De verzoekende partij repliceert in haar memorie van wederantwoord in beide zaken dat zij vanzelfsprekend belanghebbende is, nu haar verzoek om de jaarrekening te publiceren zonder vermelding van het omzetcijfer, door de bestreden beslissingen wordt afgewezen. Een vernietiging van de bestreden beslissingen kan de verzoekende partij nog steeds tot voordeel strekken, zelfs nu de jaarrekeningen voor het boekjaar 2014 en 2016 reeds werden neergelegd. In de mate de bestreden beslissingen onwettig zouden zijn, zal immers opnieuw moeten worden geoordeeld over het verzoek tot afwijking overeenkomstig artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen. De verzoekende partij zal dus idealiter uitzicht krijgen op een nieuwe beslissing en aldus op zijn minst op de kans dat haar verzoek zal worden ingewilligd. Aldus kan volgens haar definitief komen vast te staan dat de jaarrekening wel degelijk correct werd neergelegd volgens het verkorte schema. Daarnaast wijst zij er nog op dat een correctie van de betrokken jaarrekeningen, neergelegd onder voorbehoud, hoe dan ook nog steeds mogelijk zou zijn. Zij verwijst in dit verband naar het mechanisme van de correctie van jaarrekeningen zoals omstandig uitgelegd in het advies nr. 2014/4 van de CBN van 23 april 2014. Zij stelt ook vast dat de verwerende partij in haar memorie van antwoord geenszins ingaat op dat advies.

In haar laatste memorie in beide zaken stelt de verzoekende partij dat de verwerende partij er zich toe beperkt in haar laatste memorie te herhalen wat zij reeds eerder heeft uiteengezet. De verzoekende partij besluit hieruit dat er geen betwisting kan zijn van het vereiste belang.

Beoordeling

8. Luidens artikel 19, eerste lid, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State kan een annulatieberoep zoals bedoeld in artikel 14, § 1, van deze wetten, voor de afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State worden gebracht door elke partij die doet blijken van een benadeling of een belang.

Een verzoekende partij beschikt over dit rechtens vereiste belang indien twee voorwaarden vervuld zijn: zij dient door de bestreden administratieve rechtshandeling een persoonlijk, rechtstreeks, zeker, actueel en wettig nadeel te lijden en de eventueel tussen te komen nietigverklaring van die rechtshandeling moet haar een direct en persoonlijk voordeel verschaffen, hoe miniem ook.

Het staat aan de Raad van State te oordelen of een verzoekende partij die een zaak voor de Raad brengt, doet blijken van een belang bij haar beroep. De Raad van State dient er evenwel over te waken dat de belangvereiste niet op een buitensporig restrictieve of formalistische wijze wordt toegepast (GwH 30 september 2010, nr. 109/2010, punt B.4.3).

9. In het auditoraatsverslag in beide zaken wordt voorgesteld de exceptie te verwerpen op grond van de hiernavolgende overwegingen.

Te dezen komt de verzoekende partij op tegen twee beslissingen van de verwerende partij waarbij een aanvraag vanwege de verzoekende partij aan de verwerende partij om op grond van artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen een afwijking toe te staan inzake de neerlegging en openbaar-

making van haar jaarrekening, niet wordt ingewilligd. De verzoekende partij kan volgens het auditorsverslag worden bijgetreden waar zij stelt dat de eventuele nietigverklaring van de bestreden weigeringsbeslissingen de minister of zijn afgevaardigde weer voor de aanvraag plaatst, die een antwoord behoeft waarbij op dat ogenblik rekening zal moeten worden gehouden met het gezag van gewijsde van het in het kader van het voorliggende vernietigingsberoep tussen te komen arrest en, dus, van de met het *dictum* van dat arrest onlosmakelijk verbonden overwegingen. De verzoekende partij krijgt alsdan (opnieuw) een kans dat haar aanvraag tot afwijking wordt ingewilligd. Deze kans volstaat opdat zij getuigt van het rechtens vereiste belang bij haar beroepen. Het feit dat de jaarrekeningen van 2014 en 2016 reeds zijn neergelegd, ontnemt de verzoekende partij niet het vereiste actueel belang bij haar beroepen. Het definitieve karakter van de jaarrekening belet niet dat mogelijke vergissingen worden rechtgezet. Dit werd reeds bevestigd door het Hof van Cassatie in een arrest van 12 mei 1989, evenals in de rechtsleer en vindt verder steun in advies nr. 2014/4 van de CBN van 23 april 2014 inzake de correctie van jaarrekeningen, dat door de verwerende partij inhoudelijk niet wordt betwist. Dat een correctie van de jaarrekeningen wel degelijk mogelijk is, vindt ook steun in het in het feitenrelaas reeds aangehaalde advies van de CBN van 1 juli 2015 voorafgaand aan de eerste bestreden beslissing (zie *supra*, punt 3.3.) waarin wordt gesteld dat de CBN “haar beslissing over de aanvraag tot afwijking voor het boekjaar 2014 in beraad houdt, tot de vennootschap voor wat betreft de voorheen afgesloten boekjaren, haar jaarrekeningen opnieuw heeft gepubliceerd, ditmaal in overeenstemming met art. 82 KB W.Venn.” Ook uit de bestreden beslissingen zelf blijkt de mogelijkheid tot correctie van vroegere jaarrekeningen nu er op gewezen wordt dat de jaarrekening van de verzoekende partij in overeenstemming dient te worden gebracht met wat is voorgeschreven door artikel 82 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 ‘ter uitvoering van het Wetboek van vennootschappen’ (hierna: het koninklijk besluit van 30 januari 2001), door de neerlegging en openbaarmaking van een verbeterde jaarrekening voor vroegere boekjaren.

10. De verwerende partij betwist in haar memorie het belang van de verzoekende partij. Als zij in het auditorsverslag daarover kan lezen dat deze exceptie ongegrond is en zij daarin geen reden ziet om vervolgens in haar laatste memorie hierop inhoudelijk te antwoorden, begrijpt de Raad van State uit die proceshouding dat de verwerende partij zich niet langer tegen de ontvankelijkheid van het beroep verzet.

In beide zaken wordt de exceptie verworpen.

VI. Middelen

A. Eerste middel

Uiteenzetting van het middel

11. Het eerste middel in beide zaken, dat drie onderdelen omvat, is genomen uit de schending van de artikelen 125 en 126 van het Wetboek van vennootschappen, de artikelen 2 en 3 van de wet van 29 juli 1991 ‘betreffende de uitdrukkelijke motivering van de bestuurshandelingen’ (hierna: de wet van 29 juli 1991), alsook van de beginselen van behoorlijk bestuur, inzonderheid het zorgvuldigheidsbeginsel, het gelijkheids- en non-discriminatiebeginsel, en het materiële motiveringsbeginsel doordat de verwerende partij in de bestreden beslissingen aangeeft dat zij de aanvraag overeenkomstig artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen pas zal onderzoeken nadat de vennootschap haar jaarrekening voor vroegere boekjaren in overeenstemming heeft gebracht met de wettelijke bepalingen van het Wetboek van vennootschappen en het koninklijk besluit van 30 januari 2001, door een verbeterde jaarrekening voor deze boekjaren neer te leggen volgens het volledige schema, en hiervoor duidelijk het advies van de CBN bijtreedt.

In een eerste middelonderdeel werpt de verzoekende partij op dat een aanvraag tot afwijking overeenkomstig artikel 125 van het Wetboek van

vennootschappen slechts onderworpen is aan twee voorwaarden: het moet gaan om “bijzondere gevallen”, en er moet voorafgaandelijk een “met redenen omkleed advies” van de CBN worden verleend. In de bestreden beslissing wordt weliswaar een met redenen omkleed advies van de CBN ingewonnen, maar nergens blijkt dat de verwerende partij is nagegaan of er sprake was van “bijzondere gevallen” op grond waarvan de afwijking kan worden toegestaan, terwijl de verzoekende partij deze wél heeft gegeven in haar initieel verzoek. Enkel omdat de verwerende partij kennelijk heeft nagelaten de door de verzoekende partij aangehaalde verantwoording in haar besluitvorming te betrekken, is er volgens de verzoekende partij reeds sprake van een schending van de motiveringsplicht, al dan niet gelezen in samenhang met het zorgvuldigheidsbeginsel. Door aan te geven dat, voorafgaandelijk aan de beoordeling van de aanvraag, eerst de voorgaande boekjaren in overeenstemming moeten worden gebracht met de wettelijke bepalingen van het Wetboek van vennootschappen, voegt de verwerende partij een voorwaarde toe die voorafgaat aan een onderzoek ten gronde van de aanvraag, en dus blijkbaar als een ontvankelijkheidsvoorwaarde, minstens als een voorwaarde waarvan de aanvragende vennootschap moet kunnen aantonen dat zij hieraan voldoet, alvorens dat haar afwijkingsaanvraag betreffende een specifiek boekjaar zelf kan worden behandeld. Dergelijke voorwaarde is niet voorzien in artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen. Aldus wordt volgens de verzoekende partij een motief in de beoordeling van de aanvraag betrokken dat in rechte niet aanvaardbaar is.

In de zaak met rolnummer A. 223.130/XIV-37.518 werpt zij met betrekking tot de beslissing van 14 juli 2017 daarenboven op dat deze weigeringsbeslissing bijkomend blijkt te zijn gesteund op het feit dat er bij de Raad van State nog een beroep hangende is inzake een eerdere afwijkingsaanvraag hetgeen evenmin een rechtens aanvaardbaar motief uitmaakt. Het feit dat de verzoekende partij gebruik heeft gemaakt van haar recht op rechtsbescherming kan volgens haar niet worden aangegrepen om een aangevraagd voordeel te ontzeggen.

In een tweede middelonderdeel wordt aangevoerd dat het bestuur de verplichting heeft om een beslissing te nemen op grond van de stukken die betrekking hebben op het boekjaar waarop de afwijkingsaanvraag betrekking heeft. Het getuigt volgens de verzoekende partij van kennelijk onzorgvuldig bestuur dat in de bestreden beslissingen een aanvraag voor afwijking niet wordt beoordeeld aan de hand van het criterium “bijzondere gevallen”, maar de aanvraag afgewezen wordt zonder verder onderzoek. De verwijzing naar de vorige boekjaren in de bestreden beslissingen, terwijl enkel een afwijkingsaanvraag werd ingediend met betrekking tot het boekjaar 2014, respectievelijk 2016, is volgens de verzoekende partij ook strijdig met het verbod van beoordeling “*ultra petita*”. Volgens dat laatste beginsel kan een administratieve overheid immers geen uitspraak doen over niet-gevorderde zaken. Zij wijst er ook op dat in de memorie van toelichting bij artikel 15 van de wet van 17 juli 1975 ‘met betrekking tot de boekhouding van de ondernemingen’ duidelijk werd gesteld dat een afwijking “evident” geen terugwerkende kracht kan hebben en het verlenen ervan geen vroeger gepleegd misdrijf kan verschonen. Een aanvraag tot vrijstelling voor het boekjaar 2014, respectievelijk 2016, houdt dus geen aanvraag voor vrijstelling van de vroegere boekjaren in. Hieruit vloeit logischerwijze ook voort dat een aanvraag voor een afwijking voor het boekjaar 2014, respectievelijk 2016, “evenmin kan worden beoordeeld in het licht van - al dan niet correcte - inbreuken van de boekhoudwetgeving die betrekking hebben op vroegere boekjaren.”

In een derde en laatste onderdeel van het eerste middel stelt de verzoekende partij dat de verwerende partij, door te stellen dat de aanvraag van de verzoekende partij pas verder zal worden onderzocht nadat de vennootschap haar jaarrekening voor vorige boekjaren in overeenstemming zal hebben gebracht met de wettelijke bepalingen van het Wetboek van vennootschappen, een sanctie oplegt die niet is voorzien in artikel 126 van het Wetboek van vennootschappen, minstens de afwijkingsaanvraag weigert op grond van een voorwaarde die geen uitstaan heeft met het boekjaar waarop de betrokken aanvraag betrekking heeft en dus geen afdoende motivering voor de weigering aandraagt.

In haar memorie van wederantwoord in beide zaken repliceert de verzoekende partij in de eerste plaats op de door de verwerende partij opgeworpen exceptie van niet-ontvankelijkheid wat het eerste middel betreft. De verwerende partij stelt immers dat uit de bestreden beslissing en uit het advies van de CBN geenszins blijkt dat de verwerende partij de aanvraag afwijst en geen afwijking van de jaarrekening toestaat doch dat het slechts een uitstel betreft. Volgens de verzoekende partij faalt de exceptie in feite. Haar middel is gericht tegen de weigering van de verwerende partij om de afwijkingsaanvraag ten gronde te onderzoeken tot nadat de vennootschap haar jaarrekening over minstens de drie laatst afgesloten boekjaren in overeenstemming heeft gebracht met de wettelijke bepalingen. Het wordt daarbij in het midden gelaten of deze beslissing een “uitstel onder voorwaarden” behelst. Het blijft een verdoken en, dus, onwettige ontvankelijkheidsvoorwaarde. In haar memorie van wederantwoord in de tweede zaak merkt zij bijkomend op dat de semantische discussie die de verwerende partij lijkt te willen voeren hoe dan ook geen enkele weerslag heeft op de ontvankelijkheid van het middel. In haar laatste memorie stelt zij vast dat de verwerende partij na het voor die partij op dit punt ongunstige auditoraatsverslag geen verdere argumentatie aandraagt.

Met betrekking tot de gegrondheid van het eerste middel-onderdeel herhaalt de verzoekende partij dat uit de motieven van de bestreden beslissingen geenszins valt af te leiden of er sprake is van een “bijzonder geval” of, volgens de parlementaire voorbereidingen, van “specifieke omstandigheden” op grond waarvan een afwijking kan worden toegestaan. De argumentatie van de verwerende partij in haar memorie van toelichting dat het “in overeenstemming is” met artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen om geen afwijking te verlenen van de jaarrekening voor de boekhouding van de verzoekende partij nu die al meerdere jaren niet in overeenstemming is met de algemene regels, blijkt volgens haar in elk geval niet uit de motieven van de bestreden beslissingen en voegt een ontvankelijkheidsvereiste toe aan artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen.

Met betrekking tot het tweede middelonderdeel stelt de verzoekende partij in haar memorie van wederantwoord in beide zaken vast dat de verwerende partij geen specifieke repliek in haar memorie van antwoord ontwikkelt wat haar grief inzake de beoordeling “*ultra petita*” betreft.

Met betrekking tot het derde middelonderdeel repliceert zij in beide zaken dat het niet is omdat, zoals de verwerende partij in de bestreden beslissingen stelt, artikel 126 van het Wetboek van vennootschappen “onverminderd” van toepassing blijft, dat dat artikel niet geschonden zou zijn. Ook merkt zij op dat de verwerende partij geen specifieke repliek formuleert inzake het argument van de verzoekende partij dat er een bijkomende sanctie wordt opgelegd die niet voorzien is in artikel 126 van het Wetboek van vennootschappen.

In haar laatste memorie in beide zaken volhardt de verzoekende partij in het middel.

Wat het eerste middelonderdeel betreft, benadrukt zij dat ze niet uitgaat van een “verkeerde premisse”. De twee door de verzoekende partij aangehaalde voorwaarden worden immers in de tekst zelf van artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen uitdrukkelijk gestipuleerd, wat niet het geval is voor de andere aangehaalde beginselen (gelijkheidsbeginsel, verbod van terugwerkende kracht, coherentie in de boekhouddoctrine, enzovoort). Zij stelt dat “[h]et verzoek tot afwijking perfect ook [die] beginselen [zou] respecteren.” De door de verzoekende partij nagestreefde afwijking, beoogt geen terugwerkende kracht. Zij heeft een afwijking gevraagd voor de boekjaren 2015, 2016 en 2017. Het is niet duidelijk hoe dergelijke afwijking “terugwerkende kracht” zou kunnen hebben, nu het verzoek tot afwijking telkens voor één specifiek jaar was aangevraagd. De verwerende partij heeft nagelaten om de door verzoekende partij aangehaalde verantwoording effectief in haar besluitvorming te betrekken. De verwerende partij kan er niet mee volstaan in de bestreden beslissing te stellen dat de door de verzoekende partij aangehaalde verantwoording pas verder

onderzocht kan worden nadat de vennootschap haar jaarrekening over vroegere boekjaren heeft geregulariseerd. De bestreden beslissing geeft immers zelf aan dat de onwettigheden ongedaan kunnen worden gemaakt “door een verbeterde jaarrekening voor deze boekjaren neer te leggen volgens het volledige schema”. Nog los van de vraag of de CBN wel bevoegd is om onwettigheden vast te stellen, blijkt dat de verwerende partij het verzoek tot afwijking in de bestreden beslissing afwijst door te verwijzen naar een inbreuk op de vennootschapswetgeving (weliswaar van voorbije jaren), en dit terwijl de verzoekende partij net het vermeende onwettig karakter van deze inbreuk betwist. Dit is een kringredenering waardoor geen rechtsbescherming mogelijk is. Er is in het dossier geen enkel argument voorhanden dat toelaat te besluiten “dat de verzoekende partij zou hebben gehandeld in strijd met de toepasselijke wetgeving, los van de vermeende onwettigheid van neerlegging van de jaarrekening via het verkorte schema”. Volgens de verzoekende partij “[staat] in artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen nergens dat, alvorens een verzoek *ex* artikel 125 wordt beoordeeld, de vermeende inbreuken van het Vennootschapswetboek ongedaan moeten worden gemaakt, zeker als het inwilligen van het verzoek tot afwijking net de vermeende inbreuken ongedaan zou maken”. Het eerste middelonderdeel kan evenmin worden afgewezen door te verwijzen naar de bijzondere motiveringsplicht die geldt in het geval waarin er in de bestreden beslissing zou worden afgeweken van het voorafgaand advies van de CBN, wat hier niet het geval is. In de mate immers het advies van de CBN niet beantwoordt aan de materiële motiveringsplicht of formeel niet afdoende is gemotiveerd, en dat advies wordt overgenomen in de bestreden beslissing, is ook de bestreden beslissing door diezelfde onwettigheid aangetast. Tot slot, is de verwijzing naar de hangende procedure bij de Raad van State (het betreft de eerste zaak met rolnummer A. 216.905/XIV-36.649) geen overtollig motief doch integendeel één van de twee dragende motieven zoals blijkt uit de voorlaatste paragraaf van de (tweede) bestreden beslissing. De redenering van de verwerende partij leidt weerom tot een kringredenering en een gebrek aan rechtsbescherming nu het verzoek tot afwijking wordt afgewezen, omdat eenzelfde verzoek

hangende is voor de Raad van State. Elke vraag tot afwijking moet evenwel worden beoordeeld op basis van zijn eigen merites.

Wat het tweede en derde middelonderdeel betreft, herhaalt de verzoekende partij wat zij reeds in haar eerdere procedurestukken heeft uiteengezet.

Beoordeling

Wat de ontvankelijkheid van het middel betreft

12. In de beide bestreden beslissingen die hiervoor zijn weergegeven in de punten 3.4. respectievelijk 3.11. wordt beslist om op basis van een ongunstig advies van de CBN, aan de verzoekende partij geen afwijking van de jaarrekening te verlenen voor het betrokken boekjaar.

Anders dan de verwerende partij dit ziet, leidt deze vaststelling niet tot niet-ontvankelijkheid van het eerste middel. Uit de omschrijving van het eerste middel in beide zaken blijkt immers voldoende duidelijk dat de verzoekende partij de bestreden beslissingen onwettig acht ongeacht of zij als een uitstel van beoordeling, dan wel als een afwijzing van haar aanvraag tot afwijking moeten worden begrepen.

13. De exceptie wordt verworpen.

Wat de gegrondheid van het middel betreft

Eerste middelonderdeel

14. De artikelen 2 en 3 van de wet van 29 juli 1991 verplichten de administratieve overheid in de akte de juridische en feitelijke overwegingen op te nemen die aan de beslissing ten grondslag liggen, en dat op “afdoende” wijze.

Het afdoend karakter van de motivering betekent dat de motivering pertinent moet zijn, dit wil zeggen dat ze duidelijk met de beslissing te maken moet hebben, en dat ze draagkrachtig moet zijn, dit wil zeggen dat de aangehaalde redenen moeten volstaan om de beslissing te dragen. De belangrijkste bestaansreden van de motiveringsplicht, zoals die wordt opgelegd door de voormelde wet, bestaat erin dat de betrokkene in de hem aanbelangende beslissing zelf de motieven moet kunnen aantreffen op grond waarvan ze werd genomen, opdat de betrokkene met kennis van zaken zou kunnen uitmaken of het aangewezen is de beslissing met een annulatieberoep te bestrijden.

15. De materiële motiveringsplicht houdt in dat iedere administratieve rechtshandeling moet steunen op motieven waarvan het feitelijk bestaan naar behoren is bewezen en die in rechte ter verantwoording van die handeling in aanmerking kunnen worden genomen. Bij de beoordeling van de naleving van de materiële motiveringsplicht is de Raad van State niet bevoegd om zijn oordeel omtrent de feiten in de plaats te stellen van het oordeel van de administratieve overheid. Hij is enkel bevoegd om desgevraagd na te gaan of de administratieve overheid is uitgegaan van de juiste feitelijke gegevens, of zij die correct heeft beoordeeld en of zij op grond daarvan binnen de perken van de redelijkheid tot haar besluit is kunnen komen. Voorts mag enkel met de formeel uitgedrukte motieven rekening worden gehouden.

16. De mogelijkheid om afwijkingen toe te staan, ligt te dezen vervat in artikel 125, § 1, eerste en tweede lid, van het Wetboek van vennootschappen dat bepaalt dat de minister die de Economische Zaken onder zijn bevoegdheid heeft of zijn afgevaardigde, in bijzondere gevallen, na een met redenen omkleed advies van de CBN, kan toestaan dat wordt afgeweken van de koninklijke besluiten genomen ter uitvoering van titel VI. ('De jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening') van datzelfde wetboek. Met betrekking tot de kleine vennootschappen wordt deze bevoegdheid uitgeoefend door de minister die de Middenstand onder zijn bevoegdheden heeft of zijn afgevaardigde.

De genoemde bepaling betreft een samenvoeging van de artikelen 15 en 16, § 2, tweede lid, van de (vroegere) wet van 17 juli 1975 ‘op de boekhouding en de jaarrekening van de ondernemingen’ (*Parl. St. Kamer*, 1998-99, nr. 1838/1, p. 46). In de memorie van toelichting bij het ontwerp van wet dat tot die laatstgenoemde wet heeft geleid, wordt die afwijkingsbevoegdheid als volgt toegelicht:

“Luidens deze bepaling kunnen de Minister van Economische Zaken, en voor de kleine en middelgrote ondernemingen, de Minister van Middenstand, in speciale gevallen afwijkingen verlenen van de bepalingen der besluiten getroffen ter uitvoering van de wet. Het aanwenden van die bevoegdheid mag, zoals de Raad van State onderstreept, niet tot gevolg hebben dat de gelijkheid van de Belgen voor de wet wordt verbroken door in de rekeningen een verschillende behandeling mogelijk te maken van identieke of gelijkaardige toestanden. Deze mogelijkheid werd ingevoerd, enerzijds opdat de toepassing van een algemene norm in een bijzondere toestand en uit hoofde van de specifieke kenmerken van het geval niet tot een inadequate weergave in de rekeningen zou leiden, en, anderzijds, opdat de bekendmaking van een feit ter wille van de omstandigheden geen ernstig nadeel voor de onderneming zou meebrengen. Het ontwerp van hervorming van het vennootschapsrecht, het ontwerp van vierde richtlijn van de E.E.G. inzake jaarrekeningen en het koninklijk besluit met betrekking tot de informatie van de ondernemingsraad bevatten bepalingen die van dezelfde bekommernis uitgaan.

Overigens is het evident dat een afwijking geen terugwerkende kracht kan hebben en dat het verlenen ervan geen vroeger gepleegd misdrijf kan verschonen.

Het is al even evident dat de afwijkingen slechts worden verleend met inachtneming van de vereisten voor een werkelijke coherentie in de boekhoudingsdoctrine. Daarom bepaalt het ontwerp dat de commissie voor boekhoudkundige normen een met redenen omkleed advies zal verstrekken over de vragen om afwijking.” (*Parl. St. Senaat*, 1974-75, nr. 436/1, p. 13).

Bij de wijziging van de wet van 17 juli 1975 naar aanleiding van de omzetting van de vierde vennootschapsrechtelijke richtlijn inzake de jaarrekening, werd de bevoegdheid tot afwijking door de minister behouden doch werd er in de parlementaire voorbereiding “terloops” op gewezen dat vanaf de datum van inwerkingtreding van de vierde richtlijn, dit is de vierde richtlijn 78/660/EEG van de Raad van 25 juli 1978 ‘op de grondslag van artikel 54, lid 3, sub g), van het Verdrag betreffende de jaarrekening van bepaalde vennootschapsvormen’, de ministeriële bevoegdheid om in bijzondere omstandigheden afwijkingen toe te staan van de bepalingen van de uitvoeringsbesluiten van de boekhoudwet, slechts mits naleving van de bepalingen van de vierde richtlijn zal kunnen worden uitgeoefend. De in de hiervoor aangehaalde parlementaire

voorbereiding geuite bekommernissen inzake eensdeels het verbod van discriminatie en anderdeels van terugwerkende kracht om te vermijden dat met het verlenen van afwijking een vroeger gepleegd misdrijf wordt verschoond, blijven onverkort gehandhaafd. Tevens wordt er op gewezen dat de instandhouding van deze mogelijkheid in een ruimere context ook bedoeld is voor ondernemingen die op grond van hun rechtsvorm niet onder de vierde richtlijn vallen, alsook voor de vermeldingen en regels die specifiek zijn voor de Belgische reglementering. De mogelijkheid die (bij koninklijk besluit) aan de kleine en middelgrote ondernemingen zal worden geboden om gebruik te maken van beknopte schema's, komt hen van rechtswege toe en zal niet afhankelijk zijn van het verkrijgen van een individuele toelating (*Parl. St. Kamer, 1980-81, nr. 925/1, p. 17*).

17. Uit de aanvraag tot afwijking van de verzoekende partij (zie *supra*, punt 3.1.) blijkt dat zij, “hoewel van oorsprong een kleine en middelgrote onderneming”, omwille van haar balanstotaal de grens van het verkort schema heeft overschreden zodat zij niet langer (lees: van rechtswege) via een verkort schema (de jaarrekening) kan neerleggen. Zij verzoekt om desondanks de jaarrekening te kunnen neerleggen via het verkort schema om te vermijden ook haar brutomarge publiek te maken omdat daardoor “zowel in aankoop als in verkoop onze onderhandelingsmarge wordt ondermijnd”.

Het uitgangspunt van de verzoekende partij dat de wet enkel vereist dat het gaat om “bijzondere gevallen” en dat er voorafgaandelijk een “met reden omkleed advies” van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen moet worden verleend, miskent de draagwijdte van de door de wetgever aan het bestuur toegewezen afwijkingsbevoegdheid. Dit uitgangspunt vindt geen steun in de bepalingen van de wet, noch in de parlementaire voorbereiding ervan. Immers, de bij artikel 125 toegekende afwijkingsmogelijkheid (“kan”) die betrekking heeft op het verlenen van een individuele (van de algemene regel afwijkende) gunstmaatregel, houdt een discretionaire beoordelingsbevoegdheid in, die niet onbegrensd is en die met de door de wetgever vereiste voorzichtigheid moet

worden uitgeoefend. In de parlementaire voorbereiding is er uitdrukkelijk aan herinnerd dat de uitoefening ervan niet tot gevolg mag hebben dat het gelijkheidsbeginsel wordt verbroken, dat een afwijking geen terugwerkende kracht kan hebben en dat het verlenen ervan geen vroeger gepleegd misdrijf kan verschonen, dat afwijkingen slechts mogen worden verleend met inachtneming van de vereisten voor een werkelijke coherentie in de boekhoudingsdoctrine en dat de ministeriële bevoegdheid om in bijzondere omstandigheden afwijkingen toe te staan van de bepalingen van de uitvoeringsbesluiten van de boekhoudwet, slechts mits naleving van de bepalingen van de vierde vennootschapsrechtelijke richtlijn kan worden uitgeoefend.

Het blijkt al evenmin dat de verwerende partij zou hebben nagelaten om de door de verzoekende partij aangehaalde verantwoording in haar besluitvorming te betrekken. De verwerende partij heeft wel, in overeenstemming met het advies van de CBN, geoordeeld dat de aanvraag van de vennootschap voor de niet-publicatie van het omzetcijfer in haar jaarrekening, en dus ook de daarvoor door de verzoekende partij aangehaalde verantwoording, pas “verder” kan worden onderzocht nadat de vennootschap haar jaarrekening over vroegere boekjaren in overeenstemming heeft gebracht met de wettelijke bepalingen van het Wetboek van vennootschappen en het koninklijk besluit van 30 januari 2001 door een verbeterde jaarrekening voor deze boekjaren neer te leggen volgens het volledig schema waarmee zij tegemoet komt aan de richtlijnen die in de parlementaire voorbereiding zijn verwoord. De verwerende partij heeft dan ook geenszins een ontvankelijkheidsvoorwaarde toegevoegd maar een correcte uitvoering beoogd van de haar toegewezen discretionaire beoordelingsbevoegdheid bij het toestaan van een individuele afwijking van de in het algemeen geldende boekhoudregels. Het weigeringsmotief spoort dan ook met de bedoelingen van de wetgever, wat volstaat om de bestreden beslissingen te dragen.

18. De verzoekende partij is overigens slecht geplaatst om aan de verwerende partij een “kringredenering” toe te schrijven. De wettelijke (toe te

passen) regel bestond er voor de verwerende partij in om haar jaarrekening volgens het volledig schema te publiceren. Zij kon daarvan zelf niet afzien door “op eigen gezag” te beslissen tot publicatie volgens het verkorte schema, dat wil zeggen alvorens dat haar daartoe door de verwerende partij uitdrukkelijk toestemming was verleend. Zij verliest uit het oog dat zij haar eerste aanvraag tot afwijking pas heeft ingediend op 19 mei 2015 en reeds voor de boekjaren 2011, 2012 en 2013 - wat zij niet betwist - haar jaarrekeningen volgens het verkorte schema heeft gepubliceerd zonder dat zij hiervoor een afwijking bekwam; meer nog, zonder dat zij daartoe een aanvraag indiende.

19. De kritiek van de verzoekende partij dat het eerste middel-onderdeel niet kan worden afgewezen door te verwijzen naar de bijzondere motiveringsplicht die geldt wanneer in de bestreden beslissing zou worden afgeweken van het voorafgaand advies van de CBN omdat, te dezen, het advies van de CBN wordt gevolgd maar niet beantwoordt aan de materiële motiveringsplicht of, nog, formeel niet afdoende is gemotiveerd, wordt niet bijgetreden. Zij gaat er - in het licht van de zorg dat het verlenen van een individuele afwijking op de algemeen geldende, wettelijke boekhoudregels het gelijkheidsbeginsel niet mag schenden - aan voorbij dat veeleer een “bijzondere motiveringsplicht” geldt wanneer een dergelijke afwijking effectief zou worden toegestaan, inzonderheid ingeval er in de beslissing van de minister of zijn gemachtigde zou worden afgeweken van het advies van de CBN.

20. De kritiek die de verzoekende partij in de tweede zaak (rolnummer A. 223.130/XIV-37.518) bijkomend uit en die ze in haar laatste memorie herhaalt, op het motief inzake het hangende vernietigingsberoep bij de Raad van State, leidt niet tot een andere conclusie. Daargelaten nog de vraag of het geen overtollig motief is, betreft de grief dat de verwerende partij het verzoek tot afwijking in de bestreden beslissing afwijst door te verwijzen naar een inbreuk op de vennootschapswetgeving (weliswaar van voorbije jaren), en dit terwijl de verzoekende partij net het vermeende onwettig karakter van deze inbreuk betwist, geen kringredenering (zie *supra*, punt 18) waardoor geen rechtsbescherming

mogelijk is. De verzoekende partij lijkt dat zelf ook wel te beseffen waar zij stelt dat in het dossier geen enkel argument voorhanden [is] dat toelaat te besluiten dat de verzoekende partij zou hebben gehandeld in strijd met de toepasselijke wetgeving “los van de vermeende onwettigheid van neerlegging van de jaarrekening via het verkorte schema”. Het komt de verzoekende partij immers niet toe - zonder op haar verzoek daartoe door de verwerende partij vooraf te zijn gemachtigd -, op eigen gezag af te zien van publicatie van haar jaarrekeningen volgens het volledige schema zoals de regelgeving dat voorschrijft.

21. Het eerste middelonderdeel in beide zaken is ongegrond.

Tweede en derde middelonderdeel

22. Ook het tweede middelonderdeel gaat, zoals het eerste, voorbij aan de draagwijdte van de discretionaire beoordelingsbevoegdheid van de verwerende partij bij het hanteren van de afwijkingsmogelijkheid. Anders dan de verzoekende partij dat ziet, getuigt het niet van “kennelijk onzorgvuldig bestuur dat in de bestreden beslissingen een aanvraag voor afwijking niet wordt beoordeeld aan de hand van het criterium ‘bijzondere gevallen’, maar de aanvraag afgewezen wordt zonder verder onderzoek”. De aanvraag is afgewezen omdat, na onderzoek, is vastgesteld dat de aanvraagster al meerdere jaren niet in regel was met de op haar rustende publicatieverplichtingen. Aldus heeft de verwerende partij impliciet doch zeker gemeend dat zolang zij haar jaarrekening over de voorbije boekjaren niet in overeenstemming heeft gebracht met de wettelijke bepalingen van het Wetboek van vennootschappen en het koninklijk besluit van 30 januari 2001 ter uitvoering van het Wetboek van vennootschappen, door een verbeterde jaarrekening voor deze boekjaren neer te leggen volgens het volledig schema, de verzoekende partij in ieder geval niet kan worden geacht zich in een bijzonder geval in de zin van artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen te bevinden.

Niet kan aangenomen worden dat de verwijzing naar de vorige boekjaren in de bestreden beslissingen, “terwijl enkel een afwijkingsaanvraag werd ingediend met betrekking tot het boekjaar 2014, respectievelijk 2016”, strijdig zou zijn met het verbod van beoordeling “*ultra petita*”. Het is immers niet omdat de verzoekende partij voor de voorafgaande boekjaren geen afwijking blijkt te hebben gevraagd doch voor deze boekjaren zonder meer blijkt gehandeld te hebben in strijd met de toepasselijke wetgeving, dat de verwerende partij bij de uitoefening van haar afwijkingsbevoegdheid op grond van artikel 125, §§ 1 en 2, van het Wetboek van vennootschappen voor het boekjaar 2014 en 2016 daarmee geen rekening zou mogen houden. Integendeel, zoals reeds is gebleken werd in de parlementaire voorbereiding benadrukt dat een afwijking niet tot gevolg mag hebben dat het verlenen ervan vroegere inbreuken zou verschonen.

Door aldus te handelen wordt, anders dan de verzoekende partij in haar derde middelonderdeel ziet, geen strafsanctie opgelegd die niet in artikel 126 van het Wetboek van vennootschappen is voorzien en waarop het legaliteitsbeginsel zoals dat in strafzaken geldt, dienvolgens ook niet van toepassing is.

23. In de mate de verzoekende partij nog opwerpt onder het derde middelonderdeel dat minstens de afwijkingsaanvraag wordt geweigerd op grond van een voorwaarde die geen uitstaan heeft met het boekjaar waarop de betrokken aanvraag betrekking heeft en dus geen afdoende motivering voor de weigering wordt aangedragen, volstaat het te verwijzen naar de beoordeling van het tweede middelonderdeel.

24. Wat tot slot de overige door de verzoekende partij in het middel aangevoerde en geschonden geachte beginselen en bepalingen betreft, wordt er geen specifieke argumentatie opgebouwd, zodat deze grieven geacht moeten worden ofwel samen te vallen met wat hiervóór al is besproken, ofwel niet ontvankelijk te zijn.

25. Het eerste middel in beide zaken is in al zijn onderdelen ongegrond.

B. Tweede middel

Uiteenzetting van het tweede middel

26. Het tweede middel in beide zaken, dat vier onderdelen omvat, is genomen uit de schending van artikel 125 van het Wetboek van vennootschappen, de bevoegdheid van de steller van de administratieve akte, alsook van de beginselen van behoorlijk bestuur, inzonderheid het zorgvuldigheidsbeginsel en de wet van 29 juli 1991.

In het eerste onderdeel van het tweede middel stelt de verzoekende partij in haar verzoekschrift dat de bestreden beslissingen, door onduidelijkheid en dus onwettigheid zijn aangetast, nu de steller van de akte, K.H., ondertekent als “de afgevaardigde ambtenaar”, maar ook “namens de Minister”. In het tweede middelonderdeel wordt aangevoerd dat, zelfs indien de bestreden beslissingen zijn opgesteld door K.H., in haar hoedanigheid van afgevaardigd ambtenaar, het geenszins duidelijk is of zij wel degelijk die hoedanigheid bezit. In het derde middelonderdeel werpt de verzoekende partij vervolgens op dat, zelfs indien zou blijken dat K.H. de hoedanigheid van afgevaardigd ambtenaar bezit, de bestreden beslissingen dit gegeven, overeenkomstig het zorgvuldigheidsbeginsel en de wet van 29 juli 1991 hadden moeten vermelden, op straffe van niet-tegenstelbaarheid, ten einde de rechtsonderhorige in de mogelijkheid te stellen om na te gaan of de steller van de akte daadwerkelijk de hoedanigheid van afgevaardigd ambtenaar bezit. In het vierde en laatste middelonderdeel wordt tot slot nog opgeworpen dat in de mate K.H. de bestreden beslissingen heeft ondertekend “namens” de minister, de bestreden beslissingen eveneens onwettig zijn wegens onbevoegdheid van de steller van de akte, nu niet aangeduid wordt, laat staan dat het duidelijk wordt gemaakt, waarom de minister die de Economische Zaken onder zijn bevoegdheid

heeft, de bestreden akte niet zelf heeft genomen, noch waarom hij bijvoorbeeld verhinderd zou zijn om zulks te doen.

In haar memorie van wederantwoord in de beide zaken repliceert de verzoekende partij dat de exceptie van niet-ontvankelijkheid *obscuri libelli* die de verwerende partij met betrekking tot het tweede middel oproept in de eerste zaak niet kan worden bijgetreden nu uit de repliek van de verwerende partij in de memorie van antwoord in beide zaken blijkt dat zij het tweede middel maar al te goed begrepen heeft.

Zij stelt - en herhaalt in haar laatste memorie - , wat het eerste middelonderdeel betreft, dat haar kritiek niet wordt ontkracht. Het blijft onduidelijk of de bestreden beslissingen door K.H. “‘namens de Minister’ (dit is in naam van de minister) dan wel krachtens de eigen bevoegdheid werd ondertekend”.

Wat het tweede middelonderdeel betreft, neemt de verzoekende partij in haar memorie van wederantwoord “akte” van het ministerieel besluit van 15 mei 2012 van de minister van Middenstand, enerzijds, en van het ministerieel besluit van 26 mei 2012 van de minister van Economie, anderzijds, evenals van het aanstellingsbesluit van 6 december 2006 waarbij K.H. wordt benoemd tot attaché in vast verband, met ingang van 1 november 2006. Zij stelt vast dat de verwerende partij aangeeft dat er op het ogenblik van de bestreden beslissingen geen adviseur benoemd was binnen de dienst Boekhoudrecht - Audit - Coöperatieven en dat K.H. op het ogenblik van de ondertekening van de bestreden beslissing, de ambtenaar zou zijn met de meeste dienstanciënniteit doch nalaat om enig stuk over te leggen waaruit deze twee elementen blijken. Hierdoor kan volgens de verzoekende partij niet worden nagegaan of de toepassingsvoorwaarden van artikel 1, 4°, van de genoemde ministeriële besluiten wel degelijk vervuld zijn. In haar laatste memorie voegt ze daaraan nog toe dat geen rekening kan worden gehouden met de bijkomende stukken die de verwerende partij neerlegt naar aanleiding van het indienen van haar laatste memorie en waaruit

zou moeten blijken dat er op het moment van de ondertekening van de bestreden beslissingen, geen adviseur benoemd was binnen de dienst Boekhoudrecht - Audit - Coöperatieven, dat de graad van adviseur A3 niet was bezet vanaf 1 maart 2015 en dat K.H. op 29 juli 2015, met ingang van 1 maart 2015, als attaché werd aangeduid om in het hogere ambt van adviseur (A3) te worden bevorderd, en dat zij derhalve op 1 maart 2015 de ambtenaar was met de meeste dienstanciënniteit. De verzoekende partij merkt voorts op dat K.H. pas bij koninklijk besluit van 6 september 2017 werd benoemd in de graad A3. Op het ogenblik van het nemen van de bestreden beslissingen was zij slechts aangeduid om in het hogere ambt van adviseur te worden bevorderd. Zij was, sinds 29 juli 2015, benoemd in de klasse A2 met titel van attaché. De door de verwerende partij bijgebrachte “verklaring op erewoord” waaruit zou moeten blijken dat sinds 1 maart 2015 (dit is de datum waarop M.V. de dienst verlaten heeft) tot op 6 september 2017 er geen adviseur hoofd van de dienst Boekhoudrecht - Audit - Coöperatieven bij de Algemene Directie Regulering en Organisatie van de Markt was en dat er drie ambtenaren waren van niveau A, waarvan K.H. diegene was met de meeste dienstanciënniteit, wordt niet verder gestaafd, noch met organigrammen, noch met andere documenten waaruit zou blijken dat er op het ogenblik van het nemen van de bestreden beslissing inderdaad slechts drie ambtenaren waren van niveau A, en dat K.H. diegene was met de meeste dienstanciënniteit. Op die manier wordt aan de verzoekende partij de mogelijkheid ontzegd om na te gaan of de “verklaring op erewoord”, wat ook de bewijswaarde van dergelijke verklaring moge zijn, wel degelijk overeenstemt met de werkelijkheid. Dergelijke verklaring kan er niet toe leiden dat ze niet gestaafd zou moeten worden met de noodzakelijke bewijskrachtige documenten. De “verklaring op erewoord” wordt trouwens gedaan door de directeur-generaal van de Algemene Directie Regulering en Organisatie van de Markt, die in beide delegatiebesluiten van 15 mei 2012 en 24 mei 2012, als eerste titularis (die ook de hoogste ambtenaar is) wordt gemachtigd tot het uitoefenen van de bevoegdheden in het raam van de toepassing van artikel 125, § 1, tweede en derde lid van het Wetboek van vennootschappen. De verzoekende partij ziet niet in waarom, in het kader van de correcte toepassing van beginselen van behoorlijk bestuur (en onder meer het

zorgvuldigheidsbeginsel), niet deze ambtenaar de bestreden beslissingen moest nemen.

Wat tot slot het derde en vierde middelonderdeel betreft, verwijst respectievelijk herhaalt de verzoekende partij in haar memorie van wederantwoord en in haar laatste memorie naar wat zij in haar eerdere procedurestukken heeft uiteengezet.

Beoordeling

Wat de exceptie obscuri libelli betreft

27. Opdat een middel ontvankelijk zou zijn, is minstens vereist dat summier doch duidelijk de beweerde onregelmatigheid van de bestreden beslissing wordt aangegeven. De vereiste om een middel voldoende duidelijk en nauwkeurig te formuleren strekt er toe het tegensprekelijke karakter van de schriftelijke procedure en de rechten van verdediging van de verwerende partij te waarborgen.

Aangezien de verwerende partij er in de memorie van antwoord ruimschoots in slaagt het middel te beantwoorden, kan niet met haar in de eerste zaak worden aangenomen dat het middel onvoldoende duidelijk is geformuleerd om op die grond te kunnen besluiten tot de niet-ontvankelijkheid ervan.

28. De exceptie *obscuri libelli* in de eerste zaak wordt verworpen.

Wat de gegrondheid van het middel betreft

29. Zoals in punt 16 is gebleken, wordt de mogelijkheid om afwijkingen als bedoeld in artikel 125, § 1, eerste en tweede lid, van het Wetboek van vennootschappen (al dan niet) toe te staan, toegewezen aan de minister die de Economische Zaken onder zijn bevoegdheden heeft “of zijn afgevaardigde” en,

wat de kleine vennootschappen betreft, aan de minister die de Middenstand onder zijn bevoegdheden heeft “of zijn afgevaardigde”. Met de wijziging bij wet van 22 maart 2012 werd het mogelijk gemaakt dat ook de afgevaardigde van de minister afwijkingen van de boekhoudkundige regels kan toekennen. Aldus werd luidens de parlementaire voorbereiding bij deze bepaling beoogd om een snellere, meer transparante en eenvoudigere behandeling van dossiers mogelijk te maken, te meer daar het verplichte voorafgaand advies van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen vrijwel steeds wordt gevolgd (*Parl. St. Kamer*, 2011-2012, nr. 1890/002, p. 2 en 3; *Parl. St. Kamer*, 2011-2012, nr. 1890/003, p. 5).

30. Te dezen werd de bestreden beslissing in beide zaken ondertekend “namens de Minister, de afgevaardigde ambtenaar”, K.H. Aldus blijkt in beide zaken voldoende duidelijk uit de bestreden beslissing dat deze werd genomen door K.H. en dat zij zich daarbij beroept - haar ambt is daartoe bij ministerieel besluit aangeduid -, op haar hoedanigheid van afgevaardigd ambtenaar. Dat in de bestreden beslissing “namens de Minister” wordt vermeld, doet aan die vaststelling geen afbreuk.

31. Het eerste middelonderdeel is ongegrond.

32. In het tweede middelonderdeel wordt aangevoerd dat, zelfs indien de bestreden beslissing is opgesteld door K.H. in haar hoedanigheid van afgevaardigd ambtenaar, het geenszins duidelijk is of zij wel degelijk die hoedanigheid bezit. In dit middelonderdeel betwist de verzoekende partij derhalve de bevoegdheid van de steller van de akte.

Die kritiek wordt niet bijgetreden. Immers, bij ministeriële besluiten van respectievelijk 15 mei 2012 en 24 mei 2012 worden door de minister van Middenstand respectievelijk de minister van Economie de volgende titularissen gemachtigd tot het uitoefenen van de betrokken bevoegdheid:

- “1. de directeur-generaal van de Algemene Directie Regulering en Organisatie van de Markt;
2. de adviseur-generaal van de Afdeling Financiële en Boekhoudkundige Reglementeringen bij de Algemene Directie Regulering en Organisatie van de Markt;
3. de adviseur, hoofd van de dienst Boekhoudrecht - Audit - Coöperatieven bij de Algemene Directie Regulering en Organisatie van de Markt;
4. bij afwezigheid van de ambtenaar bedoeld in 3°, de ambtenaar van niveau A van de dienst Boekhoudrecht - Audit - Coöperatieven met de meeste dienstanciënniteit.”

Aldus zijn aan de verzoekende partij tegenstelbare besluiten voorhanden waaruit duidelijk blijkt welke ambten door de respectieve ministers zijn aangeduid als “afgevaardigd ambtenaar” in de zin van artikel 125, §§ 1 en 3 van het Wetboek van vennootschappen. Deze besluiten zijn overigens gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 31 mei 2012 respectievelijk 8 juni 2012.

Voorts blijkt uit het administratief dossier dat naar aanleiding van een vacante betrekking bij de FOD Economie, K.M.O., Middenstand en Energie, K.H. bij koninklijk besluit van 6 december 2006 in vast verband werd benoemd in de titel van attaché, met ingang van 1 november 2006.

Samen met haar laatste memorie in beide zaken heeft de verwerende partij vier bijkomende stukken bijgebracht ter ondersteuning van de bevoegdheid van K.H.. Uit de drie eerste stukken blijkt dat op het ogenblik van de ondertekening van de bestreden beslissingen (1.) door de mutatie van M.V. vanaf 1 maart 2015 er geen adviseur benoemd was binnen de dienst Boekhoudrecht - Audit - Coöperatieven en, (2.) dat K.H. op 29 juli 2015, met ingang van 1 maart 2015, als attaché (klasse A2), wordt aangeduid om het hogere ambt van adviseur (klasse A3) uit te oefenen. Het vierde stuk tot slot betreft een verklaring op erewoord van de directeur-generaal waaruit blijkt dat K.H. effectief op de dienst Boekhoudrecht - Audit - Coöperatieven over de meeste dienstanciënniteit beschikte. Zij was dus overeenkomstig de ministeriële besluiten van 15 en 24 mei 2012 bevoegd om de bestreden beslissingen te nemen. Overigens blijkt nog uit het vierde bijgebrachte stuk, evenals uit de bekend-

making ervan in het Belgisch Staatsblad van 13 oktober 2017, dat K.H. bij koninklijk besluit van 6 september 2017 ook effectief werd bevorderd door verhoging naar de hogere klasse in de klasse A3 bij de FOD Economie, K.M.O., Middenstand en Energie met ingang van 1 juli 2017.

Er valt niet in te zien waarom aan voormelde verklaring op eer die uitgaat van de directeur-generaal van de Algemene Directie Regulering en Organisatie van de Markt, elke bewijswaarde zou worden ontzegd. Evenmin kan de verzoekende partij in haar argumentatie worden gevolgd waar zij stelt dat de verklaring op eer werd gedaan door de eerste titularis vermeld in de beide delegatiebesluiten en derhalve niet kan worden begrepen waarom (in het kader van een correcte toepassing van de beginselen van behoorlijk bestuur) niet deze ambtenaar de bestreden beslissingen heeft genomen. De verzoekende partij gaat met haar kritiek voorbij aan de redactie van de genoemde ministeriële besluiten van 15 en 24 mei 2012 waaruit blijkt dat tussen de eerste drie erin opgesomde titularissen geen ondergeschiktheid wordt voorzien. Enkel wat de vierde titularis betreft, wordt bepaald dat deze slechts bevoegd is bij afwezigheid van de ambtenaar bedoeld in punt 3 van die besluiten.

Tot slot ziet de Raad van State geen reden om de hiervoor genoemde (vier) stukken uit het debat te weren. Zij vormen een reactie op het in het auditorsverslag ingenomen standpunt dat de neerlegging van een benoemingsbesluit als attaché niet afdoende was om de bevoegdheid van K.H. te ondersteunen. Niet alleen heeft de verzoekende partij van deze stukken kennis kunnen nemen en er in haar laatste memorie op kunnen reageren en is door het auditoraat vóór de zitting aan de raadslieden van de partijen meegedeeld dat de neerlegging van deze stukken ertoe noopte om, wat de beoordeling van het tweede middelonderdeel betreft, het standpunt zoals uiteengezet in het auditorsverslag te wijzigen.

33. Het tweede onderdeel van het tweede middel is ongegrond.

34. Wat het derde middelonderdeel betreft, hoeft, in tegenstelling tot wat de verzoekende partij aanvoert, uit de akte zelf als dusdanig niet te blijken dat de overheid die ze ondertekende daartoe bevoegd is.

Het vierde en laatste middelonderdeel vertrekt ten slotte van het hiervoor niet aanvaarde uitgangspunt dat K.H. de bestreden beslissingen niet als afgevaardigd ambtenaar zou hebben beogen te ondertekenen, doch uitsluitend “namens” de minister zodat het feitelijke grondslag mist.

35. Het derde en vierde middelonderdeel kunnen niet tot vernietiging leiden.

36. Conclusie moet zijn dat het tweede middel in al zijn onderdelen ongegrond is.

BESLISSING

1. De zaken nrs. A. 216.905/XIV-36.649 en A. 223.130/XIV-37.518 worden samengevoegd.

2. De Raad van State verwerpt het beroep in beide zaken.

3. De verzoekende partij wordt verwezen in de kosten van de beroepen tot nietigverklaring, begroot op een rolrecht van 400 euro en een rechtsplegingsvergoeding van 1400 euro, die verschuldigd is aan de verwerende partij.

Dit arrest is uitgesproken te Brussel, in openbare terechtzitting van zeven februari tweeduizend negentien, door de Raad van State, XIVE kamer, samengesteld uit:

Geert Debersaques,	kamervoorzitter,
Carlo Adams,	staatsraad,
Kaat Leus,	staatsraad,
bijgestaan door	
Joris Casneuf,	griffier.

De griffier

De voorzitter

Joris Casneuf

Geert Debersaques