

## MEDEDELING AAN DE BEDRIJFSREVISOREN

De Voorzitter

Correspondent  
sg@ibr-ire.be

Onze referte  
DS/NH/kt

Uw referte

Datum  
8 maart 2010

Geachte Confrater,

**Betreft :** Mededelingen van de commissaris aan het auditcomité krachtens artikel 526bis, § 5 en § 6 van het Wetboek van Vennootschappen

### 1. Synthese

Onderhavige mededeling is een vervolg op de mededeling van de Voorzitter van 6 februari 2009 aan de bedrijfsrevisoren, inzake de wet van 17 december 2008 betreffende het auditcomité, de vroegtijdige beëindiging van het commissarismandaat en de "one to one"-regel.

Zij heeft tot doel uw aandacht te vestigen op de verplichtingen voor de commissaris (of voor de bedrijfsrevisor die instaat voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening) om bepaalde informatie aan het auditcomité mee te delen krachtens artikel 526bis, § 5 en § 6 van het Wetboek van vennootschappen, ingevoerd door de wet van 17 december 2008 inzonderheid tot oprichting van een auditcomité in de genoteerde vennootschappen en de financiële ondernemingen (B.S., 29.12.2008). Deze verplichtingen zijn niet van toepassing op entiteiten die een auditcomité hebben opgericht zonder daar door de wet toe verplicht te zijn.

De wet van 17 december 2008 voerde een nieuw artikel 526bis in het Wetboek van vennootschappen in. In paragraaf 5 wordt voorzien dat de commissaris verslag moet uitbrengen aan het auditcomité over de belangrijke zaken die bij de uitoefening van zijn wettelijke controle van de jaarrekeningen aan het licht zijn gekomen, en meer bepaald over de ernstige tekortkomingen in de interne controle met betrekking tot de financiële verslaggeving.

De wet van 17 december 2008 voorziet bovendien, in artikel 526bis, § 6 van het Wetboek van vennootschappen, in de verplichting van de commissaris om:

- a) zijn onafhankelijkheid van de vennootschap jaarlijks schriftelijk aan het auditcomité te bevestigen;
- b) alle voor de vennootschap verrichte bijkomende diensten jaarlijks aan het auditcomité te melden;
- c) met het auditcomité overleg te voeren over de bedreigingen voor zijn onafhankelijkheid en de veiligheidsmaatregelen die zijn genomen om deze bedreigingen in te perken, zoals door hem onderbouwd.





De wetgever heeft geen nadere toelichting verschaft over de vorm, de inhoud of het ogenblik waarop de communicatie met het auditcomité dient plaats te vinden.

U vindt hierna een verklarende nota over de twee verplichtingen die verder omschreven zijn, een voorbeeld van een commissarisverslag aan het auditcomité, overeenkomstig artikel 526bis, § 5 van het Wetboek van vennootschappen, alsook een voorbeeld van een bevestiging van de onafhankelijkheid van de commissaris overeenkomstig artikel 526bis, § 6 van het Wetboek van vennootschappen.

Deze voorbeelden zijn niet bindend en worden u ter informatie meegedeeld. Er dient verduidelijkt dat de wetgever twee onderscheiden verplichtingen oplegt aan de commissaris: enerzijds een “verslag” – hiermee wordt een schriftelijk en ondertekend document bedoeld – overeenkomstig artikel 526bis, § 5 van het Wetboek van vennootschappen, en anderzijds een jaarlijkse schriftelijke bevestiging van zijn onafhankelijkheid overeenkomstig artikel 526bis, § 6 van het Wetboek van vennootschappen.

## **2. Context**

De wet van 17 december 2008 inzonderheid tot oprichting van een auditcomité in de genoteerde vennootschappen en de financiële ondernemingen heeft artikel 41, § 4 en artikel 42, § 1 van de Auditrichtlijn<sup>1</sup> omgezet in Belgisch recht.

De wet heeft immers een nieuw artikel 526bis van het Wetboek van vennootschappen ingevoerd dat in paragraaf 5 voorziet dat de commissaris verslag moet uitbrengen aan het auditcomité over belangrijke zaken die bij de uitoefening van zijn wettelijke controle van de jaarrekeningen aan het licht zijn gekomen, en meer bepaald over ernstige tekortkomingen in de interne controle met betrekking tot de financiële verslaggeving.

De wet van 17 december 2008 heeft bovendien, in artikel 526bis, § 6 van het Wetboek van vennootschappen, de verplichting ingevoerd voor de commissaris om:

- a) zijn onafhankelijkheid van de vennootschap jaarlijks schriftelijk aan het auditcomité te bevestigen;
- b) alle voor de vennootschap verrichte bijkomende diensten jaarlijks aan het auditcomité te melden;
- c) met het auditcomité overleg te voeren over de bedreigingen voor zijn onafhankelijkheid en de veiligheidsmaatregelen die zijn genomen om deze bedreigingen in te perken, zoals door hem onderbouwd.

Teneinde de inhoud, vorm en het ogenblik waarop het verslag, overeenkomstig artikel 526bis, § 5 van het Wetboek van vennootschappen, moet worden uitgebracht en de bevestiging van onafhankelijkheid moet worden geformuleerd aan het auditcomité, is het nuttig hieronder, bij wijze van *best practices*, te verwijzen naar de internationale controlenormen, en meer bepaald naar de ISA 260<sup>2</sup> “Communicatie

<sup>1</sup> Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en van de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad en houdende intrekking van de Richtlijn 84/253/EEG van de Raad, PB, L 157 van 9 juni 2006, p. 87-107

<sup>2</sup> De Nederlandse en Franse vertalingen van de (*clarified*) ISA's zijn beschikbaar op de website van het IBR, rubriek “Documentatie”, subrubriek “Vertaling van de ISA's”



met degenen belast met *governance*” en de ISA 265 “Het communiceren van tekortkomingen in de interne beheersing aan degenen belast met *governance*”.

### **3. Verslag van de commissaris aan het auditcomité, opgesteld krachtens artikel 526bis, § 5 van het Wetboek van vennootschappen**

#### *A. Inhoud van het verslag*

Krachtens artikel 526bis, § 5 van het Wetboek van vennootschappen dient de commissaris verslag uit te brengen bij het auditcomité:

- a) over de belangrijke zaken die bij de uitoefening van zijn wettelijke controle van de jaarrekeningen aan het licht zijn gekomen, ongeacht of hiervoor een oplossing is gevonden. Er kan worden verwezen naar paragraaf 16 en paragrafen A16 tot A20 van de toepassingsmodaliteiten en van de ISA 260;
- b) over de ernstige tekortkomingen in de interne controle met betrekking tot de financiële verslaggeving, ongeacht of hieraan door de vennootschap werd verholpen. Het is nuttig om te verwijzen naar de definitie van paragraaf 6 van de ISA 265, alsook naar de vereisten voorzien in paragrafen 7, 8 en 11 van diezelfde norm en de paragrafen over de toepassingsmodaliteiten die hierop betrekking hebben.

#### *B. Vorm van het rapport*

Artikel 526bis, § 5 van het Wetboek van vennootschappen vereist dat de commissaris “verslag” uitbrengt aan het auditcomité.

Met het begrip “verslag” wordt bedoeld dat er een schriftelijk en ondertekend document moet worden overhandigd aan het auditcomité. Dit document kan zich evenwel beperken tot een begeleidende brief bij de uitgeprinte versie van de PowerPoint-presentatie.

Een voorbeeldverslag werd als bijlage bij deze nota gevoegd.

#### *C. Datum van het verslag*

De wetgever heeft geen exacte datum vermeld waarop het verslag aan het auditcomité moet worden overgedragen.

Het is aanbevolen het verslag te overhandigen tijdens de vergadering van het auditcomité dat als opdracht heeft het voor de raad van bestuur bestemde verslag over de uitoefening van zijn taken op te stellen. Bijgevolg kan de raad van bestuur de jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening opstellen, overeenkomstig de verplichting van het auditcomité om verslag uit te brengen aan de raad van bestuur, voorzien in artikel 526bis, § 4, laatste alinea van het Wetboek van vennootschappen.

In de mate waarin een belangrijke zaak bij de controle aan het licht wordt gebracht, is het evenwel aanbevolen om dit zo snel mogelijk aan het auditcomité mee te delen. Dit geldt eveneens voor de ernstige tekortkomingen in de interne controle die tijdens de controle aan het licht werden gebracht (paragraaf 21 en A40 van de ISA 260 en paragrafen 9,10 en A14 van de ISA 265).

#### **4. Mededeling van onafhankelijkheid van de commissaris aan het auditcomité, krachtens artikel 526bis, § 6 van het Wetboek van vennootschappen**

##### *A. Inhoud van de mededeling*

Krachtens artikel 526bis, § 6 van het Wetboek van vennootschappen dient te commissaris:

- a) zijn onafhankelijkheid van de vennootschap jaarlijks schriftelijk aan het auditcomité te bevestigen;
- b) alle voor de vennootschap verrichte bijkomende diensten jaarlijks aan het auditcomité te melden;
- c) met het auditcomité overleg te voeren over de bedreigingen voor zijn onafhankelijkheid en de veiligheidsmaatregelen die zijn genomen om deze bedreigingen in te perken, zoals door hem onderbouwd.

Wat deze punten betreft, kan worden verwezen naar paragraaf 17 en paragrafen A21 tot A23 van de ISA 260.

##### *B. Vorm van de mededeling*

De commissaris moet zijn onafhankelijkheid van de vennootschap schriftelijk bij het auditcomité bevestigen.

Er is een voorbeeld van bevestiging van onafhankelijkheid bijgevoegd bij onderhavige nota.

Het voorbeeld bevat eveneens een paragraaf inzake de mededeling van de voor de vennootschap verrichte bijkomende diensten. Aangezien de wetgever niet verduidelijkt heeft dat deze mededeling schriftelijk diende te gebeuren, is het invoegen van dergelijke paragraaf inzake de schriftelijke bevestiging van onafhankelijkheid niet verplicht krachtens het Wetboek van vennootschappen. Dit geldt eveneens voor het onderzoek over de bedreigingen voor de onafhankelijkheid van de commissaris. Daarentegen moet de commissaris de genomen voorzorgsmaatregelen om deze bedreigingen af te zwakken, schriftelijk vastleggen.

Er dient benadrukt dat de ISA 260 vereist dat de commissaris de controle gerichte en niet controle gerichte diensten voor de vennootschap meedeelt (paragraaf 17 b). De ISA 260 voorziet eveneens dat de commissaris zijn mondelinge communicatie aan het auditcomité opneemt in de controledocumentatie, alsmede het tijdstip ervan (paragraaf 23).

##### *C. Datum van de mededeling*

De wetgever preciseert dat de bevestiging van onafhankelijkheid en de mededeling van de bijkomende controlediensten jaarlijks dient te gebeuren.

Het voorbeeld dat u als bijlage vindt bij onderhavige nota, voorziet dat deze mededeling gebeurt ter gelegenheid van het auditcomité. Dit auditcomité heeft als opdracht het voor de raad van bestuur bestemde verslag over zijn taken op te stellen opdat de raad van bestuur de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening kan opstellen, overeenkomstig de verplichting van het auditcomité om verslag uit te



brenge aan de raad van bestuur, voorzien in artikel 526bis, § 4, laatste alinea van het Wetboek van vennootschappen.

## **5. Voorbeelden**

A. *Verslag van de commissaris aan het auditcomité overeenkomstig artikel 526bis, § 5, van het Wetboek van vennootschappen*

### **Persoonlijk en Vertrouwelijk**

Aan de leden van het auditcomité (desgevallend, aan de leden van de raad van bestuur)  
[Naam van de vennootschap]  
[Adres van de vennootschap]

[Datum]

Betreft: Het verslag van de commissaris aan het auditcomité (desgevallend, aan de leden van de raad van bestuur) over de belangrijke zaken die bij de uitoefening van zijn wettelijke controle van het boekjaar afgesloten op \_\_\_\_\_ 20XX aan het licht zijn gekomen en in het bijzonder over de ernstige tekortkomingen in de interne controle met betrekking tot de financiële verslaggeving.

Geachte mevrouw, Geachte heer,

Overeenkomstig artikel 526bis, § 5, van het Wetboek van vennootschappen, brengen wij u verslag uit in het kader van het mandaat van commissaris (in voorkomend geval, van de bedrijfsrevisor) van de vennootschap [naam van de vennootschap (« de Vennootschap »)]. Het verslag omvat de belangrijke zaken die bij onze uitoefening van wettelijke controle van de jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening van de Vennootschap afgesloten op [einddatum verslagperiode], aan het licht zijn gekomen, en in het bijzonder de ernstige tekortkomingen in de interne controle met betrekking tot de financiële verslaggeving.

Dit verslag is enkel bestemd voor het auditcomité en de raad van bestuur van de Vennootschap en is niet bestemd om door andere personen gebruikt te worden.

### **Verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan en het auditcomité**

Het opstellen van de jaarrekening valt onder de verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan. Deze verantwoordelijkheid omvat onder meer: het opzetten, implementeren en in stand houden van een interne controle met betrekking tot het opstellen en de getrouwe weergave van de jaarrekening die geen afwijkingen van materieel belang bevat, als gevolg van fraude of van het maken van fouten; het kiezen en toepassen van geschikte waarderingsregels; en het maken van boekhoudkundige ramingen die onder de gegeven omstandigheden redelijk zijn.

Overeenkomstig artikel 526bis, § 4 van het Wetboek van vennootschappen, is het auditcomité op zijn minst belast met de monitoring van de financiële verslaggeving,

monitoring van de doeltreffendheid van de systemen van interne controle en het risicobeheer van de vennootschap, (in voorkomend geval, van de interne audit en haar doeltreffendheid) alsook de monitoring van de wettelijke controle van de jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening, inclusief opvolging van de vragen en aanbevelingen geformuleerd door de commissaris (in voorkomend geval, de bedrijfsrevisor).

### **Verantwoordelijkheid van de auditor**

In het kader van onze opdracht van wettelijke controle van de jaarrekeningen of geconsolideerde jaarrekening, hebben wij rekening gehouden met de van kracht zijnde interne controle in de vennootschap met betrekking tot het opstellen en de getrouwe weergave van de jaarrekening, teneinde aan de omstandigheden aangepaste controleprocedures te omschrijven, overeenkomstig de algemene controlenormen (in voorkomend geval, de ISA's). Bijgevolg brengen wij geen oordeel tot uitdrukking over de doeltreffendheid van de interne controle van de vennootschap.

Het is onze verantwoordelijkheid u verslag uit te brengen over de belangrijke zaken die bij de uitoefening van onze wettelijke controle van de jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening van de Vennootschap aan het licht zijn gekomen, en meer bepaald over ernstige tekortkomingen in de interne controle met betrekking tot de financiële verslaggeving, overeenkomstig artikel 526bis, § 5, van het Wetboek van vennootschappen.

### **Belangrijke zaken die tijdens de uitoefening van onze controle aan het licht zijn gekomen en ernstige tekortkomingen in de interne controle**

Tijdens onze werkzaamheden hebben wij, op grond van ons professioneel oordeel, volgende belangrijke zaken opgemerkt die ons in het kader van de uitoefening van uw opdracht pertinent lijken te zijn:

[(a)significante kwalitatieve aspecten met betrekking tot de administratieve praktijken van de vennootschap, met inbegrip van de grondslagen voor financiële verslaggeving, de schattingen en de in de jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening opgenomen toelichtingen:...(te vervolledigen);

Indien van toepassing: redenen waarom wij een belangrijke verslaggevingstoepassing, die aanvaardbaar is onder het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, niet beschouwen als de meest passende in de specifieke omstandigheden van de vennootschap:.... (te vervolledigen);

(b) indien van toepassing: belangrijke problemen die zich gedurende de controle hebben voorgedaan:...(te vervolledigen);

(c) indien van toepassing: uit de controle voortkomende belangrijke zaken, die met het management werden besproken of onderwerp hebben uitgemaakt van correspondentie met het management...(te vervolledigen); en schriftelijke bevestigingen die wij hebben gevraagd ...(te vervolledigen); en



(d) indien van toepassing: andere uit de controle voortkomende zaken, die op grond van ons professioneel oordeel belangrijk zijn voor het toezicht op de financiële verslaggeving]<sup>3</sup>.

Onder ernstige tekortkomingen in de interne controle verstaan wij de tekortkomingen of het geheel van tekortkomingen in de interne controle die, op grond van ons professioneel oordeel, voldoende belangrijk zijn om er de aandacht van de leden van het auditcomité op te vestigen (in voorkomend geval, van de raad van bestuur).

Optie 1: Tijdens werkzaamheden uitgevoerd in het kader van ons mandaat, hebben wij geen ernstige tekortkomingen ontdekt in de interne controle met betrekking tot de financiële verslaggeving van de Vennootschap die, op grond van ons professioneel oordeel, voldoende belangrijk zouden zijn om er u uitdrukkelijk op te wijzen overeenkomstig artikel 526bis, § 5 van het Wetboek van vennootschappen.

Optie 2: Tijdens werkzaamheden uitgevoerd in het kader van ons mandaat, hebben wij volgende ernstige tekortkomingen ontdekt in de interne controle met betrekking tot de financiële verslaggeving van de Vennootschap die, op grond van ons professioneel oordeel, voldoende belangrijk zouden zijn om er u uitdrukkelijk op te wijzen overeenkomstig artikel 526bis, § 5 van het Wetboek van vennootschappen.

- Beschrijving #1
- Beschrijving #2
- Etc.

Wij hebben deze met de directieleden besproken.

Zoals hierboven vermeld, werden de werkzaamheden uitgevoerd in het kader van de wettelijke controle van de jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening en kunnen deze bijgevolg niet alle ernstige tekortkomingen in de interne controle met betrekking tot de financiële verslaggeving van de Vennootschap aan het licht brengen.

(Indien van toepassing: de schriftelijke antwoorden van de Vennootschap op onze opmerkingen hebben geen voorwerp uitgemaakt van auditprocedures in het kader van onze wettelijke controle van de (geconsolideerde) jaarrekening. Bijgevolg brengen wij hierover geen oordeel uit).

Wij staan tot uw beschikking om de inhoud van dit document met u te bespreken.

Met de meeste hoogachting,

[Auditkantoor}

Vertegenwoordigd door

[NAAM]

Vennoot

<sup>3</sup> Optionele paragraaf, behalve wanneer de commissaris de ISA's toepast, en meer bepaald de ISA 260, paragraaf 16.

*B. Mededeling van de commissaris aan het auditcomité overeenkomstig artikel 526bis, § 6, van het Wetboek van vennootschappen*

**Persoonlijk en Vertrouwelijk**

Aan de leden van het auditcomité (desgevallend, aan de leden van de raad van bestuur)

[Naam van de vennootschap]

[Adres van de vennootschap]

[Datum]

Geachte mevrouw, Geachte heer,

**Jaarlijkse bevestiging van onafhankelijkheid**

Artikel 526bis, § 6, a), van het Wetboek van vennootschappen vereist dat wij u jaarlijks onze onafhankelijkheid ten opzichte van [naam van de vennootschap] ("de Vennootschap") schriftelijk bevestigen. Met dit schrijven komen wij tegemoet aan deze verplichting

Wij bevestigen dat wij gedurende het boekjaar afgesloten op ... en tot de datum van deze brief onafhankelijk waren ten opzichte van de Vennootschap, overeenkomstig de wettelijke, reglementaire en normatieve bepalingen die van toepassing zijn in België.

**[Mededeling van de aan de Vennootschap verrichte diensten en van hun honoraria<sup>4</sup>**

Overeenkomstig artikel 526bis, § 6, b), van het Wetboek van vennootschappen hebben wij, gedurende het boekjaar afgesloten op [einddatum verslagperiode], op [datum], alle voor de Vennootschap verrichte bijkomende diensten aan het auditcomité gemeld.

(Overeenkomstig de ISA 260,) hebben wij hieronder onze honoraria samengevat inzake de wettelijke controle van de jaarrekening [of geconsolideerde jaarrekening] voor het boekjaar afgesloten op [einddatum verslagperiode], evenals de honoraria gefactureerd voor andere voor de Vennootschap verrichte professionele diensten.<sup>5</sup>

<sup>4</sup> Artikel 526bis, § 6, b), van het Wetboek van vennootschappen voorziet niet in de verplichting voor de commissaris om de bijkomende verrichte diensten schriftelijk mee te delen. Deze paragraaf is bijgevolg facultatief. Wanneer de commissaris echter de ISA's toepast, en meer bepaald de ISA 260, paragraaf 17, is dit soort schriftelijke mededeling vereist.

<sup>5</sup> Artikel 526bis, § 6, b), van het Wetboek van vennootschappen voorziet niet dat de commissaris het bedrag van audit en non-audithonoraria schriftelijk dient mee te delen. Wanneer de commissaris echter de ISA's toepast, en meer bepaald de ISA 260, paragraaf 17, is dit soort schriftelijke mededeling vereist.



Optioneel: Wij hebben eveneens de overeenstemmende cijfers van vorig jaar bijgevoegd, zoals meegegeed op [datum van de vorige brief inzake de bevestiging van onafhankelijkheid<sup>6</sup>].

<i>In EUR</i>	200X	200x-1
Bezoldiging commissaris		
Bezoldiging voor uitzonderlijke prestaties of door de commissaris bijzondere uitgevoerde opdrachten binnen de vennootschap:		
• Andere attesteringsopdrachten		
• Opdrachten van belastingadvies		
• Andere opdrachten buiten de revisorale opdracht		
<i>Subtotaal</i>		
Bezoldigingen voor uitzonderlijke prestaties of bijzondere opdrachten binnen de vennootschap uitgevoerd door personen waarmee de commissaris verbonden is:		
• Andere attesteringsopdrachten		
• Opdrachten van belastingadvies		
• Andere opdrachten buiten de revisorale opdracht		
<i>Subtotaal</i>		
<b><i>Totaal</i></b>		

Wij hebben geen kennis van relaties tussen ons kantoor, haar netwerk en [naam van de vennootschap], andere dan de professionele diensten zoals hierboven beschreven. Naar onze mening is geen enkele dienst zoals hierboven beschreven, van die aard dat deze zou indruisen tegen onze onafhankelijkheid<sup>7</sup>].

<sup>6</sup> Deze informatie wordt noch vereist door artikel 526bis, § 6, b), van het Wetboek van vennootschappen, noch door de ISA 260.

<sup>7</sup> Artikel 526bis, § 6, b), van het Wetboek van vennootschappen voorziet niet in de verplichting om deze informatie schriftelijk mee te delen. Wanneer de commissaris echter de ISA's toepast, en meer bepaald de ISA 260, paragraaf 17, is dit soort schriftelijke mededeling vereist.

Deze brief is uitsluitend bestemd voor de leden van het auditcomité en de raad van bestuur van de Vennootschap en mag niet voor andere doeleinden gebruikt worden.

[Auditkantoor]

Vertegenwoordigd door

[NAAM]  
Vennoot

Met confraternele groeten,

  
Pierre P. BERGER