

dit niet het geval, dan vestigt hij uitdrukkelijk, in zijn verslag over de jaarlijkse informatie, de aandacht van de ondernemingsraad op dit tekort (art. 17 K.B. 27 november 1973).

De hierboven bedoelde vrijstelling is evenzeer niet van toepassing wanneer alle of een deel van de aandelen die zijn uitgegeven door één van de vennootschappen die moeten worden geconsolideerd, worden toegelaten tot de verhandeling op een gereguleerde markt⁹⁸ of indien de overheid of de rechter voor eigen kennisneming hierom verzoekt (art. 114 en 115, 2° W. Venn.).

4.2. Controle van de vormvereisten in verband met de vaststelling, de goedkeuring en de bekendmaking van de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening (6 september 1996)⁹⁹

1. Verantwoordelijkheid van het bestuur van de onderneming voor het vaststellen en de bekendmaking van de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening

Het opmaken en het vaststellen van de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening, alsook het jaarverslag en het geconsolideerd jaarverslag, behoort tot de exclusieve bevoegdheid en verantwoordelijkheid van de wettelijke bestuursorganen van de onderneming. De verantwoordelijkheid van de commissaris of van de revisor voor de geconsolideerde jaarrekening is verschillend van aard, met deze van de bestuurders of zaakvoerders, aangezien deze verantwoordelijkheid de controle betreft van rekeningen die opgesteld zijn door andere personen.

1.1. Overeenkomstig artikel 92, § 1, eerste lid en 95 van het Wetboek van vennootschappen maken de bestuurders of zaakvoerders elk jaar een inventaris op, alsmede de jaarrekening. De bestuurders of zaakvoerders stellen bovendien een verslag op waarin zij rekenschap geven van hun beleid.

Het Wetboek van vennootschappen en het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen voorziet in de aansprakelijkheid van de raad van bestuur van de moedervennootschap voor het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening en van het geconsolideerde jaarverslag (art. 110, 118, 119, lid 1, W. Venn.), de verplichting om een schema te respecteren dat vastgelegd is voor de voorstelling van de balans en de resultatenrekening (art. 158 K.B. 30 januari 2001) alsook in de verplichting om de waarderingsregels te respecteren die principieel

⁹⁸ In de zin van art. 2, 3° van de wet van 2 augustus 2002 met betrekking tot de financiële sector en de financiële diensten.

⁹⁹ Deze aanbeveling heeft voorwerp uitgemaakt van een Advies Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisorat en de Accountancy d.d. 9 mei 1996, Jaarverslag HREB, 1996, p. 45.

identiek zijn aan de waarderingsregels van de consoliderende onderneming (art. 125 en 126, KB 30 januari 2001).

Ten slotte is het bestuursorgaan van de vennootschap eveneens verantwoordelijk voor de naleving van de bij wet vastgelegde vormvereisten inzake de openbaarmaking van de jaarrekening van de onderneming, en ook, in voorkomend geval, van de geconsolideerde jaarrekening, overeenkomstig de artikelen 98 en 100 W. Venn. (van toepassing op de geconsolideerde jaarrekening via artikel 121 van het Wetboek van Vennootschappen).

1.2. De commissaris neemt geen deel aan het vaststellen van de jaarrekening en aan het opstellen van het jaarverslag. Hij is verantwoordelijk voor de controle van de documenten die het bestuursorgaan van de onderneming heeft opgesteld. Hij spreekt in volkomen onafhankelijkheid zijn oordeel uit over de documenten zoals die hem worden voorgelegd.

1.3. Dit principe doet evenwel geen afbreuk aan de mogelijkheid voor de commissaris om preventief op te treden. Het hele boekjaar door kan hij adviezen geven om te vermijden dat een aantal verrichtingen of informaties op zulke wijze in de jaarrekening worden vermeld dat hij voorbehoud zou moeten maken nopens de naleving van de boekhoudwetgeving of het getrouw beeld van het vermogen, de financiële positie of de resultaten van de onderneming.

Hoewel het normaal is dat de commissaris om advies wordt gevraagd en ook dat hij dat geeft, toch moet vermeden worden dat de verantwoordelijkheid verschoven wordt, waardoor de vrije oordeelsvorming van de revisor later in het gedrang zou komen.

2. Samenhang tussen de aan de algemene vergadering voorgelegde jaarrekening, de door haar goedgekeurde jaarrekening en de bekendgemaakte jaarrekening

Het verslag van de commissaris over de jaarrekening moet vijftien dagen vóór de algemene vergadering, aan de vennoten, ter beschikking worden gesteld voor de NV, de BVBA en de Comm. VA. Deze termijn is vrij te bepalen voor de CVBA en de CVOA.

Het controleverslag heeft betrekking op de jaarrekening zoals vastgesteld door het bestuursorgaan, en het jaarverslag bestemd voor de algemene vergadering. Het verslag kan dan ook geen betrekking hebben op wijzigingen die de algemene vergadering aan de jaarrekening aanbrengt, en evenmin op de informatie die wordt neergelegd bij de Nationale Bank van België. De formaliteiten voor de neerlegging van de jaarrekening, alsook van de geconsolideerde jaarrekening, gebeuren onder de uitsluitende verantwoordelijkheid van het bestuursorgaan van de onderneming.

2.1. Overeenkomstig paragraaf 3.16. van de algemene controlenormen, mag het verslag van de bedrijfsrevisor niet ondertekend worden op een datum die voorafgaat

aan de datum waarop de jaarrekening door het bestuursorgaan van de onderneming is vastgesteld. Dit principe is naar analogie van toepassing op de geconsolideerde jaarrekening.

Terwijl de wet een minimale termijn voor het opmaken van de jaarrekening en het jaarverslag bepaalt (art. 92 W. Venn.), is er geen maximumtermijn voorzien voor de periode tussen deze beslissing en de bijeenkomst van de algemene vergadering. Hetzelfde geldt voor het verslag van de revisor dat vanaf het vaststellen van de jaarrekening kan worden getekend. Onverminderd paragraaf 2.2. mag dit verslag als definitief worden beschouwd, zelfs indien de algemene vergadering uitgesteld of verdaagd wordt.

Indien de commissaris het evenwel nuttig acht, kan hij, overeenkomstig artikelen 272 en 2 (BVBA), 412 (CVBA) en 538 en 540, tweede lid (NV en CVA) van het Wetboek van vennootschappen, een bijkomende verklaring richten aan de algemene vergadering.

(Wijziging, IBR-Jaarverslag 1997, p. 363)

2.2.Indien, om welke reden ook, de jaarrekening of het jaarverslag dat aan de algemene vergadering wordt voorgelegd, gewijzigd werd nadat de commissaris zijn verslag heeft afgegeven, dan moet deze laatste nagaan welke invloed de wijziging heeft op de inhoud van zijn verslag. Het controleverslag moet betrekking hebben op stukken waarover de algemene vergadering zich moet uitspreken. Indien de commissaris binnen de toegemeten tijd niet de mogelijkheid heeft om een oordeel te geven over de gewijzigde rekeningen, zal hij een onthoudende verklaring geven. Wanneer de wijziging aan het controleverslag leidt tot het overschrijden van de wettelijke termijn voor de mededeling aan de vennoten, kan de commissaris het nuttig achten om de redenen van deze laattijdigheid in zijn verslag te vermelden.

2.3.Wanneer de commissaris vaststelt dat de door de algemene vergadering goedgekeurde jaarrekening verschilt van de jaarrekening die hij heeft gecertificeerd, en indien deze wijziging van invloed is op zijn verklaring, zal hij vragen dat zijn oordeel of zijn onthouding betreffende de wijziging in de notulen van de algemene vergadering wordt opgenomen en dat een uittreksel van deze notulen, met het oog op bekendmaking, aan zijn verslag wordt toegevoegd.

Indien hij meent dat derden misleid zouden kunnen worden door een bekendmaking, zoals in het vorige lid bedoeld, dan zou de revisor, overeenkomstig paragraaf 3.16.3. van de algemene controlenormen, ook kunnen overwegen om een nieuw verslag op te maken, waarin hij uitdrukkelijk de omstandigheden zal moeten toelichten die zijn vorig verslag ongeldig maken. Dit verslag zal bovendien duidelijk de huidige houding van de commissaris ten aanzien van de inhoud van de documenten die worden bekendgemaakt, verantwoorden.

(Wijziging, IBR, *Jaarverslag*, 1997, p. 363)

In de naamloze vennootschappen en de commanditaire vennootschappen op

aandelen dient de commissaris te worden opgeroepen tot elke algemene vergadering (gewone algemene vergadering, buitengewone en bijzondere) (art. 533 W. Venn.). Bovendien, zowel in deze twee vennootschapsvormen als in de coöperatieve vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid en de besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid, neemt de commissaris deel aan de vergadering wanneer zij is bijeengeroepen om te beraadslagen op grond van een verslag dat door hem dient te worden opgesteld (artikel 272, 412 en 538 W. Venn.).

3. Naleving van de wettelijke termijnen; gevolgen van de niet-naleving van deze termijnen

Er bestaan verschillende termijnen voor de overlegging van de jaarrekening en de andere verslagen en voor hun openbaarmaking. Behoudens voor de termijnen van zijn eigen verslag, kan de commissaris, of de revisor die met de controle op de jaarrekening en geconsolideerde jaarrekening is belast, geenszins aansprakelijk worden gesteld voor de niet-naleving van één van deze termijnen. Wanneer de commissaris evenwel vaststelt dat de termijnen niet kunnen worden nageleefd, dan is hij ertoe gehouden de aandacht van het bestuursorgaan van de onderneming te vestigen op de overtreding van de wet (art. 140 W. Venn.).

3.1.Overeenkomstig artikel 143 W. Venn. moet het bestuursorgaan van de vennootschap, ten behoeve van het opstellen van een omstandig schriftelijk verslag door de commissaris m.b.t. de jaarrekening, deze laatste ten minste één maand voor het verslag volgens het wetboek van vennootschappen moet worden voorgelegd, en de nodige stukken overhandigen. De termijn van één maand, bedoeld in artikel 143, moet worden berekend vanaf de datum van de gewone algemene vergadering waar het verslag moet worden voorgesteld.

Wanneer de bedrijfsrevisor, ingevolge de laattijdige overhandiging van de jaarrekening en/of het jaarverslag, niet in de mogelijkheid is om zijn controleopdracht van de jaarrekening af te ronden binnen de bij de wet bepaalde termijn, moet hij dit in zijn verslag vermelden.

3.2.De jaarrekening, het jaarverslag en het verslag van de commissaris, alsook de geconsolideerde jaarrekening, het geconsolideerde jaarverslag en het controleverslag betreffende deze stukken moeten vijftien dagen vóór de statutaire datum van de algemene vergadering ter beschikking van de vennoten worden gesteld (art. 283 voor de BVBA's, 410 voor de CVBA's en CVA's gecombineerd met art. 120 en 121 W. Venn.). Onverminderd de statutaire datum, is de uiterste datum om de jaarrekening aan de algemene vergadering voor te leggen, 6 maand na de afsluiting van het boekjaar (art. 92, § 1 tweede lid; art. 126, § 1, 1^o; 647 W. Venn.). Wanneer evenwel artikel 119, tweede lid K.B. 30 januari 2001 (geconsolideerde jaarrekening die niet op dezelfde datum als de jaarrekening wordt afgesloten) wordt toegepast, dan moeten de stukken ter beschikking worden gesteld van de vennoten en openbaar gemaakt uiterlijk zeven maanden na de afsluitingsdatum (art. 120 W. Venn.).

Wanneer de te controleren documenten niet aan de commissaris worden overhandigd binnen de termijn, of wanneer hij vaststelt dat de algemene vergadering niet is bijeengeroepen, zal hij de maatregelen treffen die hierna onder de paragrafen 3.2.1. of 3.2.2. vermeld worden, teneinde de algemene vergadering behoorlijk in te lichten.

3.2.1.Wanneer, vijftien dagen vóór de algemene vergadering, de jaarrekening niet beschikbaar is, dan moet de commissaris een verslag van niet-bevinding opstellen dat hij richt aan de voorzitter van het bestuursorgaan, opdat deze laatste het verslag aan de algemene vergadering zou meedelen.

In dit verslag van niet-bevinding zet de commissaris uiteen dat hij de jaarrekening en/of het jaarverslag niet heeft ontvangen en dat hij de aandacht van het bestuursorgaan gevestigd heeft op zijn wettelijke verplichtingen; hierbij verwijst hij naar de bepalingen van het W. Venn.

Voor zover de commissaris is ingelicht over het feit dat de jaarrekening binnen een redelijke termijn ter beschikking van de vennoten zal kunnen worden gesteld, hoewel de wettelijke termijnen niet werden nageleefd, kan hij beslissen om af te zien van het verslag van niet-bevinding. Wanneer evenwel de omvang van zijn controles door die vertraging werd beperkt, zal hij daarvan in zijn verslag melding maken.

3.2.2.Wanneer de commissaris vaststelt dat de algemene vergadering niet binnen de voorziene wettelijke termijn is bijeengeroepen, zal hij daarenboven een brief richten aan het bestuursorgaan om op deze verplichting te wijzen. Indien geen enkel gepast antwoord wordt gegeven binnen een redelijke tijdspanne, zal hij overwegen om zelf de vennoten bijeen te roepen.

De commissaris zal evenwel rekening kunnen houden met uitzonderlijke omstandigheden en gepaste opmerkingen maken, hetzij in zijn verslag van niet-bevinding, hetzij in zijn controleverslag indien het verslag van niet-bevinding ongeschikt of zonder voorwerp zou geacht worden.

3.3.In de ondernemingen waar een ondernemingsraad bestaat, moet het ondernemingshoofd de jaarlijkse economische en financiële inlichtingen verstrekken tijdens een vergadering van de ondernemingsraad die verplicht moet plaatsvinden vóór de algemene vergadering tijdens welke de vennoten zich uitspreken over de jaarrekening. Het verslag van die vergadering wordt aan de vennoten ter gelegenheid van de vermelde algemene vergadering medegedeeld (art. 16 K.B. 27 november 1973 houdende reglementering van de economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraden).

De commissaris certificeert de aan de ondernemingsraad verstrekte economische en financiële inlichtingen; bijgevolg moet hij aandacht besteden aan de naleving van de verplichting tot mededeling van de gegevens, overeenkomstig paragraaf 2.2. van de normen inzake de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad. Hij moet,

indien nodig, het ondernemingshoofd herinneren aan de verplichting die hem krachtens het koninklijk besluit van 27 november 1973 wordt opgelegd om verslag uit te brengen van de mededeling aan de algemene vergadering. Indien deze procedure niet is nageleefd, dan moet hij van dit gemis gewag maken in zijn eerstvolgend verslag aan de ondernemingsraad.

4. Openbaarmaking van de jaarrekening

Het bestuursorgaan van de onderneming is verantwoordelijk voor de wettelijke openbaarmaking van de jaarrekening of de geconsolideerde jaarrekening, alsook van de daarbij horende stukken. Het bestuursorgaan moet erop toezien dat de neergelegde documenten overeenstemmen met deze die goedgekeurd zijn en dat de neerlegging gebeurt binnen de vereiste termijnen. Het verdient aanbeveling dat de commissaris, die vaststelt dat deze wettelijke verplichtingen niet zijn nageleefd, handelt zoals hierna omschreven wordt in de paragrafen 4.1. tot 4.3. De bedrijfsrevisor kan het mandaat aanvaarden om de neerlegging te doen.

4.1.De bestuurders of zaakvoerders moeten de jaarrekening en de daarbij horende stukken doen neerleggen bij de Nationale Bank van België, binnen dertig dagen nadat zij door de algemene vergadering werden goedgekeurd (art. 98 en 100 W. Venn.). De geconsolideerde jaarrekening en het daarbij horende verslag worden eveneens binnen dezelfde termijn als de jaarrekening bekendgemaakt, behalve wanneer de datum van afsluiting van de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening niet samenvallen. In dit geval moet de openbaarmaking uiterlijk zeven maanden na de afsluitingsdatum geschieden (art. 120 W. Venn.).

De openbaarmaking moet geschieden door toedoen van de bestuurders of zaakvoerders; de commissaris is niet verantwoordelijk voor de naleving van de termijnen.

Wanneer de commissaris vaststelt dat de jaarrekening niet binnen de voorgeschreven termijn werd neergelegd, moet hij die overtreding bij de raad van bestuur aanklagen en indien de bekendmaking niet geschiedt vóór de eerstkomende algemene vergadering, moet hij een bijzonder verslag opstellen aan deze vergadering gericht, waarin hij de overtreding aanklaagt. Is daarentegen de bekendmaking wel geschied, zelfs met vertraging, dan kan de commissaris, met toepassing van artikel 144, 6° W. Venn., oordelen dat de overtreding niet hoeft vermeld te worden.

4.2.Overeenkomstig paragraaf 3.17. van de algemene controlenormen wordt het “de bedrijfsrevisor aanbevolen na te gaan of de gepubliceerde jaarrekening overeenstemt met die welke door hem werd gecontroleerd.”

Indien er vergissingen blijken na de goedkeuring van de jaarrekening door de algemene vergadering moet de commissaris overwegen met de leiding van de onderneming om hetzij de louter materiële vergissingen te verbeteren, hetzij de algemene vergadering opnieuw bijeen te roepen, wanneer blijkt dat de door de gewone

algemene vergadering goedgekeurde jaarrekening meer dan enkel materiële vergissingen bevat. Desgevallend zal hij een nieuw verslag richten naar de algemene vergadering.

Indien er verschillen of vergissingen blijken na de neerlegging van de jaarrekening, moet de commissaris met de leiding van de onderneming overwegen om hetzij een neerlegging ter rechtzetting te verrichten om de louter materiële vergissing te verbeteren, hetzij de algemene vergadering opnieuw bijeen te roepen, wanneer blijkt dat de door de gewone algemene vergadering goedgekeurde jaarrekening meer dan enkel materiële vergissingen bevat. Desgevallend zal hij een nieuw verslag richten naar de algemene vergadering. (Wijziging, IBR, *Jaarverslag*, 1997, p. 363)

4.3.Wanneer de revisor een betekenisvolle vergissing vaststelt na de goedkeuring van de jaarrekening door de algemene vergadering, en er geen overeenstemming kan worden bereikt met het bestuursorgaan omtrent één van de oplossingen vermeld onder paragraaf 4.2., dan zal hij moeten vaststellen dat de verderzetting van zijn opdracht ernstig in het gedrang is gebracht door de houding van de ondernemingsleiding. Vandaar dat hij zal overwegen om op eigen initiatief de algemene vergadering bijeen te roepen, een verslag aan de vergadering te richten waarin met de nodige details het meningsverschil met de ondernemingsleiding wordt toegelicht en desgevallend zijn ontslag in te dienen.

De betekenisvolle vergissing, zoals vermeld in het vorig lid, is de vergissing die op een aanzienlijke wijze het beeld dat de jaarrekening geeft van het vermogen, de financiële toestand en de resultaten van de onderneming, beïnvloedt. Dergelijke vergissing mag niet verward worden met het begrip “wezenlijke fout” uit het artikel 182, § 2 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001.

De revisor zal op dezelfde wijze handelen wanneer de vergissing betrekking heeft op zijn eigen verslag.

4.4.Wanneer de vennootschap in de loop van het boekjaar een interimdividend heeft uitgekeerd, zal de commissaris een verslag hebben opgesteld over de boekhoudkundige staat die als basis dient voor deze uitkering. Dit verslag moet gevoegd worden bij het controleverslag dat aan de algemene vergadering wordt overhandigd en bekendgemaakt overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van Vennootschappen (art. 618, vierde lid W. Venn.).

4.5.Wanneer de gecontroleerde vennootschap een dochteronderneming is die geniet van de vrijstelling van subconsolidatie, zoals bepaald in artikel 113 W. Venn. op de geconsolideerde jaarrekening, en wanneer de moederonderneming naar buitenlands recht is, dan moet zij de geconsolideerde jaarrekening van de moederonderneming neerleggen. Wordt de jaarrekening op verschillende niveaus geconsolideerd, dan worden de gegevens verstrekt enerzijds voor het grootste geheel en anderzijds voor het kleinste geheel van ondernemingen waarvan de onderneming als dochter deel uitmaakt en waarvoor een geconsolideerde jaarrekening wordt

opgesteld en openbaar gemaakt (zie punt XVIII van de toelichting bij de jaarrekening). De neergelegde stukken moeten de geconsolideerde jaarrekening omvatten, het geconsolideerd jaarverslag en het daarbijhorend controleverslag. De stukken moeten zijn opgesteld of vertaald worden in de taal of talen waarin de vrijgestelde onderneming verplicht is haar rekeningen te publiceren. De neerlegging dient te gebeuren uiterlijk zeven maanden na de afsluitingsdatum van het boekjaar waarop deze stukken betrekking hebben.

De commissaris van de dochteronderneming zal zich vergewissen van de naleving van deze wettelijke vormvereiste en indien hij vaststelt dat de neerlegging niet is geschied, zal hij de aandacht van het bestuursorgaan vestigen op deze tekortkoming. In voorkomend geval, bij gebrek aan neerlegging of wanneer de neergelegde stukken niet beantwoorden aan de wettelijke vereisten, zal de revisor een gepaste toelichting moeten opnemen in zijn verslag aan de volgende gewone algemene vergadering, met verwijzing naar artikel 144, 2° van het Wetboek van vennootschappen.

4.6.Overeenkomstig het koninklijk besluit van 30 januari 2001 (art. 91, V.B) worden de jaarrekeningen van de ondernemingen, waarvoor de onderneming onbeperkt aansprakelijk is, gevoegd bij deze van de onderneming en ter zelfdertijd gepubliceerd, tenzij in twee gevallen vermeld in bedoelde bepaling.

De commissaris dient de naleving van deze vormvereiste na te gaan, en, indien dit niet het geval is, hiervan melding te maken in zijn eerstvolgend verslag aan de algemene vergadering.

4.7.Artikel 12, § 2 van het reglement van plichtenleer laat de revisor toe om de onderneming te vertegenwoordigen voor een opdracht die onvermijdelijk gepaard gaat met zijn revisorale opdracht. Dit zou kunnen het geval zijn voor de neerlegging van de door de algemene vergadering goedgekeurde jaarrekening, alsook van het jaarverslag en het controleverslag. De opdracht om de neerlegging te verzekeren, is verenigbaar met de functie van commissaris en kan bijkomende waarborgen bieden voor een in overeenstemming met de wet gedane neerlegging. Indien dergelijke opdracht aan de revisor wordt toevertrouwd, is het aangewezen dat deze schriftelijk wordt bevestigd.

5. Openbaarmaking van brochures, prospectus en andere informatie, die een samenvattende of onvolledige jaarrekening bevatten (art. 105 W. Venn.)

Naast de wettelijk verplichte bekendmaking mag de onderneming haar jaarrekening, jaarverslag en het controleverslag verspreiden in andere vormen, zoals brochures, prospectus, inlichtingen via een informaticanetwerk, enz. Wanneer de aldus verspreide jaarrekening niet identiek dezelfde is als de wettelijk bekendgemaakte jaarrekening, ofwel omdat een verkorte versie van de balans en/of de resultatenrekening wordt afgedrukt, ofwel omdat een aantal gegevens (b.v. de toelichting) ontbreken, mogen noch het controleverslag noch zelfs de conclusie ervan in deze documenten worden opgenomen. Deze documenten moeten echter wel vermelden of een goedkeurende verklaring met of zonder voorbehoud is gegeven, dan wel of er geen goedkeurende

verklaring is gegeven.

5.1.Het verdient aanbeveling dat de commissaris bij het bestuur van de onderneming navraag zou doen over haar bedoeling om een onvolledige of verkorte jaarrekening te publiceren. Wordt dergelijke publicatie overwogen, dan moet de commissaris de aandacht van de bedrijfsverantwoordelijken vestigen op de naleving van artikel 105 W. Venn. en met name op het feit dat:

1. de tekst moet vermelden dat het om een verkorte versie gaat en verwijzen naar de wettelijke publicatie;
2. de verkorte versie geen vertekend beeld mag geven van het vermogen, de financiële positie en de resultaten van de vennootschap;
3. zijn verslag niet in de brochure mag worden afgedrukt, maar dat wel dient vermeld te worden welke de strekking van zijn verklaring is (art. 105 W. Venn.).

5.2.Een brochure die deze voorwaarden (vermeld onder punt 5.1.) niet vervult, leidt tot een overtreding van het Wetboek van vennootschappen. Zulks moet overeenkomstig artikel 140 van het Wetboek van vennootschappen aan het bestuursorgaan van de vennootschap worden medegedeeld en, indien daaraan geen passend gevolg wordt gegeven, moet de commissaris er melding van maken in zijn verslag over de jaarrekening van het volgende boekjaar.

Deze aanbeveling steunt op de internationale auditnorm ISA 610 “Considering the work of Internal Auditing” gepubliceerd door de IFAC.