

2. NORMEN BETREFFENDE DE OPDRACHT VAN DE BEDRIJFSREVISOR BIJ DE ONDERNEMINGSRAAD

Gelet op de wet van 22 juli 1953 (art. 18*bis*) houdende oprichting van een Instituut der Bedrijfsrevisoren, gewijzigd bij de wet van 10 juli 1956, de wet van 21 februari 1985 en de wet van 7 mei 1999;

Gelet op de wet van 20 september 1948 (art. 15*bis*) houdende organisatie van het bedrijfsleven, gewijzigd bij de wet van 21 februari 1985 en de wet van 7 mei 1999;

Gelet op de adviezen van de Hoge Raad voor de Economische Beroepen van 16 maart en 16 november 1989¹⁵;

Heeft de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren op zijn zitting van 7 februari 1992 de normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad goedgekeurd. Deze normen zullen toepasselijk zijn met ingang van 1 maart 1992.

De Raad heeft de aanpassingen aan deze normen aan het Wetboek van Vennootschappen en zijn uitvoeringsbesluiten aangenomen in zijn zitting van 6 december 2002.

¹⁵ De Hoge Raad voor de Economische Beroepen heeft op 31 augustus 1992 een nota gepubliceerd ten aanzien van de gewijzigde versie die hem werd overgemaakt in 1990 (Jaarverslag HREB, 1992-1993, p. 31- 32).

1. Wettelijk kader van de opdracht

1.1.De opdracht van de bedrijfsrevisor in een ondernemingsraad, wordt uitgevoerd overeenkomstig artikel 15bis¹⁶ van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven en aan de artikelen 151 tot 164 van het Wetboek van vennootschappen in alle ondernemingen waar een ondernemingsraad opgericht is, met uitzondering van de gesubsidieerde onderwijsinstellingen.

1.1.1.Artikel 18, vierde lid van de wet van 20 september 1948 bepaalt: “in de ondernemingen die minder dan 100 werknemers tewerkstellen, moeten de leden van de ondernemingsraad niet worden verkozen alhoewel de vernieuwing ervan vereist is. Hun mandaat wordt uitgeoefend door de afgevaardigden van het personeel verkozen voor het comité voor preventie en bescherming op het werk. Deze regel is eveneens van toepassing op de ondernemingen die een raad moeten vernieuwen die geheel of gedeeltelijk behouden is krachtens artikel 21, § 10”. Het in deze bepaling bedoelde geval betreft een onderneming die gemiddeld ten minste 50 werknemers tewerkstelt en die naar aanleiding van de voorgaande verkiezing een ondernemingsraad heeft of had moeten oprichten. In deze hypothese, zijn de bepalingen gedefinieerd in de art. 151 (verslag), 156 en 157 (benoeming) of 159 (ontslag) van het Wetboek van vennootschappen van toepassing.

1.2.De informatie aan de ondernemingsraad gebeurt overeenkomstig de bestuursrechtelijke voorschriften die op grond van de aangehaalde wet van 20 september 1948, van het Wetboek van vennootschappen en van de collectieve overeenkomsten ter aanvulling van die voorschriften zijn uitgevaardigd. De ondernemingsleiding is verantwoordelijk voor het meedelen van de informatie; de taak van de revisor bestaat erin enerzijds de getrouwheid en volledigheid van de meegedeelde informatie te certificeren en, anderzijds, de betekenis daarvan te verklaren en te ontleden ten aanzien van de financiële structuur en de evolutie in de financiële toestand van de onderneming.

1.2.1.Overeenkomstig artikel 151 W. Venn. bestaat de opdracht van de revisor uit vier delen:

¹⁶ De gecoördineerde tekst van artikel 15bis van de wet van 20 september 1948 vermeldt “In elke onderneming waar een ondernemingsraad werd opgericht in uitvoering van deze wet, met uitzondering van de gesubsidieerde onderwijsinstellingen, worden één of meer bedrijfsrevisoren benoemd. De opdracht van deze bedrijfsrevisoren ten aanzien van de ondernemingsraad, alsook de voordracht, vernieuwing van het mandaat en ontslag van deze bedrijfsrevisoren, wordt beheerst door de artikelen 151 tot 164 van het Wetboek van vennootschappen, met betrekking tot de controle in vennootschappen waar een ondernemingsraad werd opgericht. Bij ontstentenis van een algemene vergadering van vennoten, oefent het bestuursorgaan of, bij gebreke daarvan, het ondernemingshoofd, de rechten uit die in de bepalingen bedoeld in het tweede lid aan de algemene vergadering worden toegekend en leeft het de verplichtingen na die in dezelfde bepalingen worden opgelegd”. In wat volgt in onderhavige norm zal desgevallend enkel de verwijzing naar de artikelen 151 tot 164 van het Wetboek van vennootschappen weerhouden worden.

- 1° verslag uitbrengen bij de ondernemingsraad over de jaarrekening en over het jaarverslag overeenkomstig art. 143 en 144 W. Venn.;
- 2° de getrouwheid en volledigheid certificeren van de economische en financiële inlichtingen die het bestuursorgaan aan de ondernemingsraad verstrekt, voor zover deze inlichtingen uit de boekhouding, uit de jaarrekening van de vennootschap blijken of uit andere verifieerbare stukken voortvloeien;
- 3° in het bijzonder ten behoeve van de door de werknemers benoemde leden van de ondernemingsraad de betekenis van de aan de ondernemingsraad verstrekte economische en financiële inlichtingen ten aanzien van de financiële structuur en de evolutie in de financiële toestand van de vennootschap verklaren en ontleden;
- 4° indien hij van oordeel is de in het punt 2° bedoelde certificering niet te kunnen afgeven of indien hij leemten vaststelt in de aan de ondernemingsraad verstrekte economische en financiële inlichtingen, het bestuursorgaan daarvan op de hoogte brengen en, indien deze daaraan geen gevolg geeft binnen de maand die volgt op zijn tussenkomst, op eigen initiatief de ondernemingsraad daarvan in kennis stellen.

1.2.2. **Op technisch vlak kunnen de vier aspecten van de opdracht van de revisor als volgt gegroepeerd worden:**

- a) De werkzaamheden die voortvloeien uit de verplichting tot certificeren; zij leiden tot een schriftelijk verslag waarin de draagwijdte van het oordeel van de revisor duidelijk wordt omschreven. De principes van het certificeringsverslag worden in hoofdstuk 4 uitgelegd.
- b) De ontleding en de verklaring van de informatie: deze taak kan worden vervuld aan de hand van mondelinge toelichting of desgevallend door geschreven nota's of stukken. De principes met betrekking tot de opdracht van ontleding en verklaring worden in hoofdstuk 5 uitgelegd.

De revisor moet in beide gevallen na uitvoering van aangepaste controlewerkzaamheden over voldoende kennis van de onderneming en de gestelde vragen beschikken. In het derde hoofdstuk van deze norm worden de algemene beginselen van deze controlewerkzaamheden bestudeerd.

1.3. **In handelsvennootschappen is de commissaris van rechtswege belast met de opdracht bedoeld in artikel 151 van het Wetboek van vennootschappen. Indien verscheidene commissarissen samen een college vormen, kunnen zij de taken i.v.m. de controle verdelen.**

1.3.1. **Overeenkomstig de tekst van de wet kunnen de leden van een college van revisoren de controletaken onder elkaar verdelen. Wanneer er verschillende ondernemingsraden bestaan binnen een zelfde vennootschap, kunnen de revisoren de verplichtingen die voortvloeien uit artikel 154 van het Wetboek van vennootschappen inzake de aanwezigheid op de vergaderingen onder elkaar verdelen voor zover een voldoende permanentie in de relaties met elke ondernemingsraad wordt verzekerd. Dergelijke beslissing kan niet toegepast worden indien de ondernemingsraad deze**

taakverdeling verwerpt. De certificerings- verslagen moeten in elk geval uitgaan van het college van revisoren.

2. Betrekkingen tussen de ondernemingsraad en de revisor

2.1. De bedrijfsrevisor kan in principe aanwezig zijn op de vergadering waar de basisinformatie en de jaarlijkse informatie worden besproken. Hij is evenwel ertoe gehouden om deel te nemen of vertegenwoordigd te zijn op de vergaderingen van de ondernemingsraad indien hij daartoe wordt uitgenodigd door het bestuursorgaan of door de door de werknemers benoemde leden die daartoe hebben beslist bij meerderheid van de door hen uitgebrachte stemmen (artikel 154 van het Wetboek van vennootschappen)

2.1.1. Wanneer een revisor naar behoren binnen een redelijke termijn opgeroepen werd maar om dwingende redenen de vergadering niet kan bijwonen, dient hij de redenen van zijn belet mee te delen. In voorkomend geval kan een vennoot of een medewerker-revisor die over voldoende kennis van het dossier beschikt, de revisor op de vergadering vervangen.

2.1.2. De bedrijfsrevisor mag alle vergaderingen van de ondernemingsraad bijwonen. Het bijwonen van andere vergaderingen dan deze waarop de basisinformatie en de jaarlijkse informatie besproken worden, is slechts in twee gevallen verplicht:

- wanneer het bestuursorgaan dit verzoekt;
- wanneer de meerderheid van de door de werknemers benoemde leden dit verzoeken.

Op grond van artikel 153 W. Venn. moeten de dagorde en de notulen van de vergaderingen van de ondernemingsraad waarop economische en financiële inlichtingen worden verstrekt of besproken worden meegedeeld aan de bedrijfsrevisor op hetzelfde ogenblik als de mededeling aan de leden. De revisor gaat na of de uitnodiging vermeldt dat zijn aanwezigheid op de vergadering uitdrukkelijk vereist is.

2.1.3. Het zou kunnen voorkomen dat de bedrijfsrevisor uitgenodigd wordt op een voorbereidende vergadering met een deel van de leden van de ondernemingsraad. De bedrijfsrevisor dient een vertrouwensrelatie op te bouwen met beide partijen in de ondernemingsraad; indien hij van oordeel is dat het in het raam van deze relatie nuttig is om aan de voorbereidende vergadering deel te nemen, kan hij deze bijwonen.

2.1.4. Tijdens die vergaderingen moet de bedrijfsrevisor iedere situatie vermijden waardoor het vertrouwen, hetzij van de werkgever, hetzij van de vertegenwoordigers van de werknemers, in het gedrang gebracht wordt. Bij die afzonderlijke contacten of zelfs bij voorbereidende vergaderingen van de ondernemingsraad moet de revisor erop letten dat hij niet de plaats van het bestuursorgaan inneemt door inlichtingen mee te delen die alleen het bestuursorgaan kan overleggen en dat hij geen enkele van de opdrachten vervult die hij wettelijk verplicht is te vervullen ten overstaan van de

voltallige ondernemingsraad op grond van artikel 152 W. Venn.

2.1.5.Wanneer de bedrijfsrevisor een informele voorbereidende vergadering met een deel van de leden van de ondernemingsraad bijwoont, licht hij vooraf de voorzitter en de secretaris van de ondernemingsraad in.

2.2.De bedrijfsrevisor zal alles in het werk stellen om de in de wet bepaalde termijnen voor het uitoefenen van de controles en het indienen van de verslagen na te komen. Indien die termijnen in belangrijke mate worden overschreden, richt hij een brief aan de voorzitter en de secretaris van de ondernemingsraad waarin hij een verklaring geeft over het ontbreken van het verslag binnen de vooropgestelde termijn. Deze melding is niet vereist wanneer uit de beraadslagingen van de ondernemingsraad blijkt dat een duidelijke kalender werd opgesteld door de partijen en dat deze kalender kan gevolgd worden.

2.2.1.Wanneer de informatie dermate laattijdig aan de revisor wordt voorgelegd, kan de revisor oordelen dat hij in de onmogelijkheid verkeert een certificeringsverslag op te stellen dat de ondernemingsraad op relevante wijze zou informeren. In dit geval zendt de revisor aan de voorzitter en aan de secretaris van de ondernemingsraad een brief waarin hij duidelijk de redenen uiteenzet die hem beletten zijn verslag voor de vergadering van de ondernemingsraad neer te leggen.

2.2.2.Indien de ondernemingsraad een kalender voor de vergaderingen heeft vastgelegd die beantwoordt aan zijn informatiebehoefte en die voldoende tijd waarborgt voor het uitvoeren van de controles en het opstellen van de verslagen, kan de revisor aanvaarden dat de in bovenstaande paragraaf omschreven procedure niet strikt wordt gevolgd voorzover dit besluit blijkt uit de notulen van de ondernemingsraad. Hij zal vragen dat een nieuwe vergadering van de ondernemingsraad zou vastgelegd worden waarin de bespreking van het geschreven verslag op de agenda zou staan.

2.2.3.Behoudens afwijkend akkoord tussen revisor en ondernemingsraad, mogen de geschreven verslagen, specifiek opgesteld voor de ondernemingsraad, worden overgemaakt ten laatste op de dag van de vergadering, die ze moet onderzoeken.

2.3.In uitvoering van zijn wettelijke opdracht beantwoordt de bedrijfsrevisor de vragen die hem door de leden van de ondernemingsraad worden gesteld, voor zover die vragen onder zijn bevoegdheid ressorteren. Zijn aanwezigheid op de vergaderingen van de ondernemingsraad moet worden bekeken in het perspectief van dialoog tussen de leden benoemd door de werknemers en het bestuursorgaan.

2.3.1.De vragen die over het algemeen op een vergadering van de ondernemingsraad aan de bedrijfsrevisor worden gesteld kunnen ondergebracht worden in drie hoofdcategorieën:

- de vragen die betrekking hebben op de technische omschrijving van een begrip, een verrichting, een tabel;
- de vragen die bedoeld zijn om inzicht te krijgen in de informatie, of de wijze waarop die werd opgesteld;
- de vragen waarbij de vraagsteller om bijkomende informatie verzoekt.

2.3.2.Wanneer een vraag van het eerste type rechtstreeks aan de bedrijfsrevisor wordt gesteld, mag hij daarop antwoorden voorzover de vraag tot zijn professionele bevoegdheid behoort. Hij zal erover waken dat de basisbegrippen die nodig zijn voor het goed begrip van de informatie in het bijzonder worden toegelicht.

2.3.3.Wanneer de vraag betrekking heeft op het inzicht in de informatie of de wijze waarop die is vergaard, moet de revisor zich laten leiden door een didactische bekommernis: zijn doelstelling is de leden van de ondernemingsraad de informatie te helpen begrijpen, overeenkomstig artikel 3 van het lagervermeld K.B. van 27 november 1973 houdende reglementering van de economische en financiële informatie te verstrekken aan de ondernemingsraden (zie 5.2.). Een goed begrip van de financiële informatie vereist niet alleen de kennis van de inhoud, bovendien moet men ook in staat zijn om het relatieve belang ervan in te schatten en te situeren in de globale context van het ondernemingsleven.

2.3.4.Het derde type van vragen groepeerde de vragen naar bijkomende informatie. Het komt aan het bestuursorgaan toe deze vragen te beantwoorden. Voorzover hij ter plaatse over de nodige informatie beschikt, kan de revisor, op vraag van het bestuursorgaan, deze laatste bijstaan bij zijn antwoord.

2.3.5.De revisor zal steeds een duidelijker en nauwkeuriger antwoord kunnen geven dat in eenvoudiger bewoordingen is gesteld wanneer hij de vragen vóór de vergadering ontvangt.

2.3.6.Wanneer vragen in verband met de driemaandelijke en de occasionele informatie worden gesteld, zal de revisor steeds pogen om die informatie te situeren binnen de globale visie op de onderneming en om een verband te leggen met de jaarlijkse informatie en de basisinformatie waarover de leden van de ondernemingsraad beschikken.

3. Specifieke normen betreffende de controlewerkzaamheden

3.1.De controle van de economische en financiële informatie die aan de ondernemingsraad moet worden verstrekt, wordt uitgevoerd overeenkomstig een aangepast werkprogramma. Het controleprogramma voor de aan de ondernemingsraad verstrekte financiële en economische informatie is een specifiek programma. Daarbij zal de revisor evenwel de nodige verwijzingen maken naar de werkzaamheden die hij reeds heeft uitgevoerd in het raam van het algemene controleprogramma van de jaarrekening.

3.1.1.Voor de controle van de economische en financiële informatie vervat in de jaarrekening (de omzet, de informatie over de financiële structuur en het boekhoudschema, de personeelskosten, de overheidssteun) of in het jaarverslag, zal de revisor bij voorkeur verwijzen naar de werkzaamheden die hij heeft uitgevoerd in het gewone controleprogramma voor de jaarrekening. Indien er in de onderneming geen commissaris is, moet de revisor overeenkomstig de algemene controlenormen de nodige controlewerkzaamheden verrichten om zich een oordeel te kunnen vormen over de jaarrekening die deel uitmaakt van de economische en financiële informatie.

3.1.2.Een groot aantal economische inlichtingen zijn niet vervat in het normaal controleprogramma voor de jaarrekening. De revisor moet hiervoor dan de vereiste aanvullende werkzaamheden uitvoeren.

3.2.De bedrijfsrevisor is verplicht van de door hem en zijn medewerkers verrichte controlewerkzaamheden aantekening te houden of te laten houden.

3.2.1.Van zodra hij in het bezit gesteld wordt van de notulen van een vergadering waarop hij aanwezig was, gaat de revisor na of zijn verklaringen correct worden weergegeven. Indien dit niet het geval is, moet hij, liefst schriftelijk, vragen dat de nodige verbeteringen worden aangebracht. In voorkomend geval kan hij het nodig achten de wijziging van de notulen aan te vullen met een schriftelijke en gedetailleerde verklaring van het betwiste punt.

3.3.De doelstelling van de controle op de financiële en economische informatie die aan de ondernemingsraad moet worden verstrekt verschilt van de doelstellingen van de controle op de jaarrekening. In de eerste plaats moet de controle toelaten uit te maken of de economische en financiële informatie volledig is in de zin van de wet. Vervolgens moet de controle toelaten de getrouwheid van de informatie te achterhalen; naargelang de aard van de inlichtingen moet nagetrokken worden of zij stroken met bewijsstukken die in de onderneming beschikbaar zijn en of er geen tegenstrijdigheden worden vastgesteld met de inlichtingen die de bedrijfsrevisor heeft nagekeken.

3.3.1.Om de volledigheid na te trekken, dient de revisor zich ervan te vergewissen dat:

- a) op formeel vlak, de informatie werkelijk alle inlichtingen bevat die in de wetgeving worden aangeduid;
- b) de verstrekte inlichtingen inhoudelijk voldoende duidelijk en gedetailleerd zijn, rekening houdend met het relatieve belang en de relevantie van de informatie voor het inzicht in de economische en financiële positie van de onderneming.

3.3.2. Teneinde na te gaan of de informatie getrouw is overeenkomstig artikel 151 van het Wetboek van vennootschappen, moet de revisor zich ervan vergewissen dat:

- a) de jaarrekening een getrouw beeld geeft van het vermogen, de financiële positie en de resultaten van de onderneming en opgesteld werd in overeenstemming met de wettelijke bepalingen;
- b) de overige economische en financiële informatie die aan de ondernemingsraad ter beschikking gesteld wordt in overeenstemming is met de in de onderneming beschikbare bewijsstukken. De overeenstemming houdt in dat de informatie werkelijk dezelfde inhoud heeft als die van het nagekeken stuk, zelfs indien de vorm in bepaalde gevallen verschilt;
- c) er geen betekenisvolle tegenstrijdigheid bestaat tussen de informatie waarvan hij kennis heeft op grond van zijn controlewerkzaamheden met betrekking tot de jaarrekening, in uitvoering van bijzondere controles op de informatie verstrekt aan de ondernemingsraad of naar aanleiding van andere aspecten van zijn opdracht.

3.4. In het raam van de hoger omschreven doelstellingen bepaalt de bedrijfsrevisor de aard en de reikwijdte van de controles die hij zal uitvoeren.

3.4.1. De bedrijfsrevisor zal rekening houden met de vier categorieën van economische en financiële informatie die in overeenstemming met het Koninklijk Besluit van 27 november 1973 aan de ondernemingsraad moeten meegedeeld worden, namelijk:

- de basisinformatie, binnen de twee maanden die volgen op de verkiezing of de herverkiezing van de ondernemingsraad (art. 4 K.B.);
- de jaarlijkse informatie, ieder jaar voor de algemene vergadering der aandeelhouders of bij gebreke daarvan, binnen de drie maanden na het afsluiten van het boekjaar (art. 16 K.B.);
- de periodieke informatie, ten minste om de drie maanden (art. 24 K.B.);

- de occasionele informatie, telkens zich gebeurtenissen voordoen die een belangrijke weerslag kunnen hebben op de onderneming of in alle gevallen waarbij interne beslissingen, die een belangrijke weerslag kunnen hebben op de onderneming, genomen worden (art. 25 K.B.).

3.4.2.De uitgebreidheid van de controles hangt af van het bestaan van een aangepaste administratieve organisatie die het verzamelen en het verwerken van betrouwbare informatie voor de ondernemingsraad waarborgt.

3.5.De bedrijfsrevisor moet voldoende bewijsmateriaal verzamelen opdat hij overeenkomstig de doelstellingen van 3.3. zijn certificering kan staven. Wanneer de revisor vaststelt dat hij niet beschikt over voldoende elementen, moet hij nagaan of die gegevens bestaan en, indien zulks het geval is, de verantwoordelijken van de onderneming verzoeken hem die stukken te overleggen.

3.5.1.Onder het bewijskrachtig materiaal mogen de verslagen en notulen van de vergaderingen van de ondernemingsraad gerangschikt worden, evenals de geschreven documentatie die voor of tijdens deze vergaderingen wordt overhandigd.

3.5.2.De revisor is niet verplicht gegevens op te zoeken ter bevestiging van gegevens die niet voortvloeien uit de boekhouding, de jaarrekening of andere bewijskrachtige stukken.

3.5.3.De revisor zal de directie van de onderneming alle inlichtingen en ophelderingen vragen die voor zijn controle vereist zijn, niet alleen deze afkomstig uit de onderneming zelf, maar ook, waar en wanneer dit nodig en mogelijk is, deze afkomstig van personen en instellingen buiten de onderneming.

Indien de revisor van oordeel is dat hij onvoldoende bewijskrachtig materiaal heeft verkregen vanwege de directie maakt hij hiervan melding in zijn verslag.

3.6.Wanneer de bedrijfsrevisor zijn functie opneemt, vraagt hij aan het bestuursorgaan hem een afschrift van de basisinformatie te bezorgen. Deze stukken vergen geen nieuwe certificering.

3.6.1.De aan de ondernemingsraad verstrekte economische en financiële informatie maakt deel uit van de documentatie vereist voor de werking van de ondernemingsraad. De revisor moet dan ook in het bezit gesteld worden van een aangepaste versie van de basisinformatie. De revisor zal, in voorkomend geval, eveneens het verslag opvragen van de confrater die die informatie heeft gecertificeerd. In voorkomend geval zal hij ook het verslag dat door de Federale Overheidsdienst Werkgelegenheid, Arbeid en Sociaal Overleg in dit verband zou zijn opgesteld opvragen.

3.6.2.De revisor is niet verplicht vooraleer hij zijn functie opneemt de

bescheiden die aan de ondernemingsraad worden voorgelegd te certificeren. Bij zijn eerste controlewerkzaamheden neemt hij grondig kennis van de bestaande basisinformatie en van de laatste jaarlijkse informatie.

3.7.De bedrijfsrevisor moet zich ervan vergewissen dat hij geregeld de periodieke en occasionele informatie ontvangt, die aan de ondernemingsraad overgemaakt wordt. Indien hij betekenisvolle tegenstrijdigheden vaststelt met andere gegevens waarover hij beschikt, brengt hij het bestuursorgaan hiervan op de hoogte. Indien deze laatste binnen de maand geen gevolg geeft aan deze tussenkomst, stelt de bedrijfsrevisor op eigen initiatief zonder verwijl de ondernemingsraad op de hoogte.

4. Certificeringsverslag

4.1.Het certificeringsverslag moet schriftelijk opgesteld worden.

4.1.1.De basisinformatie wordt aan de leden van de ondernemingsraad medegedeeld binnen de twee maanden die volgen op hun verkiezing of hun herverkiezing. Een certificeringsverslag wordt aan deze basisinformatie toegevoegd.

4.1.2.Er moet jaarlijks een certificeringsverslag worden opgesteld over de bijwerking van de basisinformatie en over de andere door de wet opgelegde elementen van de jaarlijkse informatie.

4.1.3.De verslagen van de revisoren omvatten eveneens de certificering van de schriftelijke samenvatting van de periodieke informatie, inclusief de cijfergegevens en de nodige elementen om deze te interpreteren (art. 24 K.B. 27 november 1973).

4.2.Het door de bedrijfsrevisor opgemaakte verslag moet duidelijk het voorwerp, de bestemming en de verslagperiode vermelden.

4.2.1.Het verdient aanbeveling een vermelding met betrekking tot het gebruik van het verslag op te nemen, bijvoorbeeld: “Onderhavig verslag is bestemd voor de leden van de ondernemingsraad(raden) van..., in toepassing van artikel 151 2° W. Venn. en mag niet voor andere doeleinden worden aangewend. “

4.3.De voorzitter en de secretaris van de ondernemingsraad moeten een getekend exemplaar van het certificeringsverslag ontvangen.

4.4.De bedrijfsrevisor neemt de gepaste maatregelen om zich ervan te vergewissen dat de aan zijn onderzoek voorgelegde bescheiden wel degelijk de stukken zijn die aan de leden van de ondernemingsraad werden overhandigd.

4.4.1.Het exemplaar van de documenten bestemd voor de secretaris van de ondernemingsraad zal voor eenvormig verklaard worden door de revisor.

4.4.2.Indien de revisor relevante verschillen vaststelt tussen de gecertificeerde stukken en de stukken die aan de ondernemingsraad werden overhandigd, laat hij dit opnemen in de notulen van de vergadering of deelt hij dit schriftelijk mee aan de voorzitter en aan de secretaris van de ondernemingsraad.

4.5.In de inleiding van zijn verslag, herhaalt de revisor in algemene bewoordingen zijn opdracht en de manier waarop hij zijn controles heeft uitgevoerd.

4.5.1.Bij de opdrachtomschrijving vermeldt de revisor of het verslag betrekking heeft op de basisinformatie, de jaarlijkse informatie of de periodieke informatie. Hij vermeldt de datum waarop de informatie werd opgesteld of de gecontroleerde periode. Voorts zal hij voor de jaarlijkse informatie uitdrukkelijk verwijzen naar het controleverslag over de jaarrekening, dat werd opgesteld in overeenstemming met artikel 144 van het Wetboek van vennootschappen.

4.5.2.Tenzij de revisor heeft moeten kampen met specifieke problemen waarvan hij het nuttig acht ze in het licht te moeten stellen, zal de controlemethode voldoende beschreven zijn in het verslag door een verwijzing naar onderhavige norm. De revisor zal niettemin preciseren dat hij alle ophelderingen en inlichtingen vanwege verantwoordelijken van de onderneming heeft verkregen die hij noodzakelijk of nuttig acht voor de controle.

4.6.In een duidelijk onderscheiden deel van het verslag zal de bedrijfsrevisor aangeven welke nuances hij meent te moeten aanbrengen in verband met de omvang van de controle of de draagwijdte van certificering. Er mag geen enkele verwarring bestaan tussen deze opmerkingen die betrekking hebben op de uitvoering van de opdracht en een voorbehoud op de economische en financiële informatie.

4.6.1.De controletaak inzake de economische en financiële informatie voor de ondernemingsraad noodzaakt de bedrijfsrevisor ertoe een groot aantal documenten te onderzoeken die niet rechtstreeks verband houden met het boekhoudsysteem. Indien het geval zich voordoet, dient de revisor, zonder een voorbehoud te moeten maken in de certificering, bijzondere opmerkingen op te nemen met betrekking tot de onmogelijkheid toekomstperspectieven te certificeren, de redenen waardoor bepaalde gegevens niet voldoende konden gecontroleerd worden.

Het pedagogisch aspect van de opdracht van de bedrijfsrevisor zal tot uitdrukking komen zowel in zijn eigen werk als in de toelichting bij de economische en financiële informatie.

4.6.2.De opmerkingen met betrekking tot de uitvoering van de opdracht kunnen nuances bevatten die de lezing van de certificering beïnvloeden. Het is evenwel aangewezen iedere verwarring te vermijden tussen deze opmerkingen en een voorbehoud met betrekking tot de getrouwheid en volledigheid van de economische en

financiële informatie.

4.7.Wanneer de economische en financiële informatie toekomstperspectieven bevat, zal de revisor vermelden of zij volgens redelijke methodes werden opgesteld en of ze geen manifeste tegenstrijdigheden vertonen met de informatie waarover hij beschikt en met de redelijkerwijze voorzienbare algemene evolutie. Hij zal geen opinie tot uitdrukking brengen noch t.a.v. de mogelijke verwezenlijking van de vooruitzichten, noch t.a.v. de hypothesen waarop ze gestoeld zijn.

4.7.1.De bijzondere opmerkingen die de revisor over toekomstperspectieven maakt, vinden steeds hun grondslag in de cijfermatige financiële staten. Ze worden gerangschikt bij de opmerkingen die aan de eigenlijke certificering voorafgaan. Wat het programma en de algemene toekomstverwachtingen betreft, zoals bedoeld in artikel 11 van het K.B. van 27 november 1973 die worden aangehaald en die niet het voorwerp uitmaken van cijfergegevens, behoort het aan de revisor te beoordelen in welke mate hij zijn mening moet nuanceren.

4.8.De revisor moet zijn verslag besluiten met een verklaring omtrent het getrouw en volledig beeld van de informatie die aan de ondernemingsraad werd meegedeeld, waarin een eventueel voorbehoud klaar en duidelijk wordt geformuleerd.

4.8.1.De revisor moet een voorbehoud of een opmerking in zijn verslag maken wanneer hij vaststelt dat een inlichting van aard is het goed begrip van de informatie door de leden van de ondernemingsraad nadelig te beïnvloeden.

4.9.Wanneer de bedrijfsrevisor na afloop van de door de wet voorziene procedure vaststelt dat een inlichting, die verplicht aan de ondernemingsraad moet meegedeeld worden, niet verstrekt werd, vermeldt hij dit in zijn verslag.

4.9.1.Onder verplicht mee te delen informatie verstaat men alle economische en financiële informatie die de wet aan de revisorale controle onderwerpt, voorzover het relatief belang deze informatie relevant maakt in de zin van de in artikel 3 van het K.B. van 27 november 1973 bepaalde doelstelling. De inlichtingen medegedeeld op grond van het K.B. van 27 november 1973 en op grond van de wetgeving inzake regionale expansie worden hierbij onder meer bedoeld.

4.9.2.Wanneer de revisor vaststelt dat een inlichting ontbreekt, moet hij eerst het bestuursorgaan op de hoogte brengen opdat hij in voorkomend geval de aan de ondernemingsraad verstrekte inlichtingen zou kunnen vervolledigen. Indien het bestuursorgaan binnen de wettelijke termijn niet positief reageert, moet het verslag daarvan melding maken.

4.9.3.Indien de ondernemingsraad slechts gedeeltelijk ingelicht is, zal de revisor een voorbehoud maken over de volledigheid. Indien ontbrekende informatie zoals

hierboven omschreven ter gelegenheid van een volgende vergadering wordt verstrekt, zal de revisor een “aanvullend verslag” opstellen met betrekking tot de certificering van de coherentie en de conformiteit van deze informatie met de gecontroleerde bescheiden.

4.10.Wanneer de revisor in navolging van de door de wet voorziene procedure vaststelt dat een meegedeelde inlichting niet strookt met een controleerbaar document, vermeldt hij dit in zijn verslag.

4.10.1.Een verslag zonder voorbehoud duidt erop dat alle bescheiden die de revisor heeft kunnen toetsen op de conformiteit met de boekhouding, de jaarrekening of andere controleerbare bescheiden als conform werden beschouwd.

4.10.2.Het ontbreken van conformiteit betekent dat de informatie inhoudelijk verschilt van de controleerbare bescheiden. De revisor dient alleen de belangrijke verschillen aan te stippen die van aard zijn het goed begrip van de informatie nadelig te beïnvloeden.

4.11.Wanneer uit de controles blijkt dat de aan de ondernemingsraad verstrekte inlichtingen op betekenisvolle wijze afwijken van de inlichtingen die de revisor persoonlijk heeft bekomen, moet hij dit, na het volgen van de door de wet voorziene procedure, in zijn verslag toelichten.

4.11.1.Een verslag zonder voorbehoud duidt erop dat de revisor bij de uitvoering van zijn controleprogramma, zoals omschreven in punt 3. van onderhavige norm, geen betekenisvolle onsamenhangendheid heeft onderkend.

4.12.Het verslag wordt gedateerd op de dag van de laatste controlewerkzaamheden op de informatie.

4.13.In bijlage bij deze norm wordt een model van certificeringsverslag voorgesteld dat met deze voorschriften rekening houdt, voor wat de certificering van de basisinformatie en de jaarlijkse informatie betreft. Het certificeringsverslag dat eventueel betrekking heeft op andere informatie zal een vorm krijgen die aangepast is aan de aard van deze inlichtingen.

5. Ontleding en verklaring

5.1.De bedrijfsrevisor heeft als opdracht, in het bijzonder ten behoeve van de door de werknemers benoemde leden van de ondernemingsraad, de betekenis van de aan de ondernemingsraad verstrekte economische en financiële inlichtingen ten aanzien van de financiële structuur en de evolutie in de financiële toestand van de onderneming te verklaren en te ontleden (art. 151, 3° W. Venn.).

5.1.1.De hierboven aangehaalde wetsbepaling is een belangrijk onderdeel van de hervorming van het bedrijfsrevisoraat in de wet van 21 februari 1985.

“De revisor heeft een didactische en pedagogische rol te vervullen bij de ondernemingsraad. Het gaat hier niet om een beoordeling van de opportuniteit maar veeleer om een toelichting van de informatie die de werknemers in het bijzonder aanbelangt” (Parl. St. Kamer (1982-1983) nr. 552/35, p. 17).

5.1.2. De economische en financiële informatie moet door het bestuursorgaan verstrekt worden. De opdracht van ontleding en verklaring heeft betrekking op de informatie die door het bestuursorgaan wordt verstrekt. De bedrijfsrevisor moet de wettelijke verdeling van de verantwoordelijkheden eerbiedigen.

Dit wil niet zeggen dat er moet van uitgegaan worden dat de verwerking van de gegevens die door het bestuursorgaan worden verstrekt, onder de vorm van ratio's, een tabel van herkomst en besteding der middelen of andere synthesesdocumenten beschouwd moeten worden als informatieverstrekking: het betreft analyses die de revisor op eigen initiatief aan de ondernemingsraad kan meedelen.

5.2. Binnen de perken van de bevoegdheid van de bedrijfsrevisor, moet de opdracht van verklaring en ontleding bijdragen tot de doelstelling van de economische en financiële informatie zoals die door de wet wordt omschreven. De bedrijfsrevisor zal zijn best doen om die informatie inzichtelijker te maken zonder een oordeel uit te spreken over het beheer van de onderneming.

5.2.1 De doelstelling wordt omschreven in artikel 3 van het K.B. van 27 november 1973:

- 1° de werknemers in staat stellen zich een klaar en juist beeld te vormen van de toestand, de evolutie en de vooruitzichten van de onderneming of van de juridische entiteit waarvan zij eventueel deel uitmaakt;
- 2° mogelijk maken het verband te leggen tussen de gegevens van economische aard en die van financiële aard, en te begrijpen welke de terugslag is van deze gegevens op het beleid van de onderneming inzake organisatie, werkgelegenheid en personeel;
- 3° tevens mogelijk maken de onderneming te situeren in het ruimer kader, enerzijds, van de economische of financiële groep waarvan zij eventueel deel uitmaakt, en anderzijds, van de sector en van de gewestelijke, nationale en internationale economie.

5.2.2. De algemene beginselen waardoor de bedrijfsrevisor zich bij de uitvoering van zijn opdracht van verklaring en ontleding zal laten leiden zijn:

- 1° het benadrukken van de wezenlijke gegevens die inzicht in de financiële structuur en in de evolutie van de financiële positie van de onderneming mogelijk maken;
- 2° de didactische benadering om de leden van de ondernemingsraad de economische en financiële informatie te helpen begrijpen;

3° de Centrale Raad voor het Bedrijfsleven stelt dat “indien de commissaris niet mag tussenkomen in het eigenlijke beheer van de onderneming als dusdanig, noch een oordeel mag uitbrengen over onder meer het commercieel beheer, het personeelsbeleid, het technisch beheer, de leiding en de organisatie van de onderneming, hij noodzakelijkerwijze rekening zal moeten houden met sommige aspecten van deze laatste factoren, voorzover zij een terugslag hebben op de financiële toestand. Binnen deze grenzen en zonder tussen te komen in het beheer van de onderneming kan hij in het kader van zijn opdracht bemerkingsformuleren” (Verslag 1971-72, p. 65). Men leidt hieruit af dat de bedrijfsrevisor tot een objectieve analyse kan overgaan van vastgestelde feiten i.v.m. de financiële structuur of de evolutie van de financiële positie, voorzover hij een, zelfs impliciet, kwaliteitsoordeel over de beheersbeslissingen vermijdt.

5.3.De aan de bedrijfsrevisor toevertrouwde opdracht van ontleding en verklaring omvat de mondelinge toelichting die wordt gegeven naar aanleiding van de vergaderingen van de ondernemingsraad waarop de bedrijfsrevisor is uitgenodigd en, desgevallend de schriftelijke toelichting die hij aan de ondernemingsraad ter kennis zal brengen.

5.3.1.De opdracht van ontleding en verklaring wordt hoofdzakelijk vervuld door een actieve deelneming aan de vergaderingen van de ondernemingsraad. In overeenstemming met de beginselen uiteengezet in punt 2.3., zal de revisor antwoorden op de vragen die tot hem worden gericht door de leden van de ondernemingsraad.

5.3.2.Na afloop van een vergadering van de ondernemingsraad kan de revisor het, al naar de omstandigheden, nuttig achten om een aantal ophelderingen schriftelijk te bevestigen met name:

- de ophelderingen betreffende bijzondere punten die niet op de vergadering konden toegelicht worden;
- de bevestiging van ingewikkelde ophelderingen waarvan de revisor zich wil vergewissen dat ze wel klaar en duidelijk zijn begrepen.

5.3.3.De opdracht van ontleding en verklaring kan desgewenst niet beperkt worden tot mondelinge toelichtingen. Naargelang de omstandigheden kan de revisor het opportuun achten om jaarlijks een schriftelijke toelichting aan de ondernemingsraad over te maken met een samenvatting van de ophelderingen en analyses van de revisor van de economische en financiële informatie (cf. 4.5.1.).

5.3.4.Bij zijn analyse zal de revisor rekening houden met volgende twee gegevens:

- de omvang van de verklaringen en ophelderingen van het bestuursorgaan; meer in het bijzonder wat betreft de jaarlijkse informatie, de wijze waarop de artikelen 18 tot 20 van het K.B. van 27 november 1973 worden toegepast;

- de bezorgdheid van de door de werknemers benoemde leden van de ondernemingsraad om de meegeede informatie te begrijpen.

Bij wijze van voorbeeld zou zijn commentaar betrekking kunnen hebben op ontleding van de financiële structuur en van de evolutie van de financiële positie vanuit volgende invalshoeken:

- de balans, met een bijzondere aandacht voor de kredietwaardigheid en de liquiditeit;
- resultatenrekening met een bijzondere aandacht voor de ontleding van de rendabiliteit en de verdeling van de toegevoegde waarde;
- ontleding van de tabel van oorsprong en besteding der middelen.

5.3.5. In zijn analyse moet de revisor voortdurend begaan zijn met de hoofdbekommernissen van de leden van de ondernemingsraad tot wie hij zich richt. Bovendien zal hij de nadruk leggen op het globaal beeld dat moet blijken uit de ontleding van de onderscheiden inlichtingen die vervat liggen in de stukken die het bestuursorgaan aan de ondernemingsraad moet voorleggen. Teneinde klaar en duidelijk te zijn, is het wenselijk dat de commentaar beknopt is, en een synthese vormt van alle elementen die nodig zijn voor het goed begrip van de informatie.

* * *

Bijlage bij de normen betreffende de opdracht van de bedrijfsrevisor bij de ondernemingsraad

Model voor een certificeringsverslag aan de ondernemingsraad

Aan de leden van de ondernemingsraad(raden) van...

1. Opdracht

Wij hebben kennis genomen van de door het bestuursorgaan, aan de ondernemingsraad verstrekte geschreven documenten waarvan het exemplaar bestemd voor de secretaris van de ondernemingsraad voor eenvormig verklaard werd. Zij bevatten de (jaarlijkse, periodieke of occasionele) economische en financiële informatie evenals de basisinformatie op datum van .. /.. /.... (voor het boekjaar...).

Ten aanzien van de jaarrekening en het jaarverslag, die aan de algemene vergadering van de aandeelhouders worden voorgelegd, vragen wij u kennis te nemen van ons verslag dat bij de jaarrekening is gevoegd en waarin onze mening dienaangaande duidelijk opgenomen is.

Wij hebben van de directie van de onderneming alle inlichtingen bekomen die voor de

controle vereist zijn, niet alleen deze afkomstig van de onderneming zelf, maar ook, voorzover dit nodig en mogelijk was, deze van personen en instellingen buiten de onderneming.

Wij hebben overeenkomstig de gebruikelijke beroepsnormen onderzocht of de wettelijke vereiste economische en financiële informatie volledig werd verstrekt, of zij een klaar en getrouw beeld geeft van de financiële en economische positie van de onderneming en overeenstemt met de werkelijkheid. Het betreft de economische en financiële informatie die voortvloeit uit:

- het K.B. van 27 november 1973 houdende reglementering van de economische en financiële inlichtingen te verstrekken aan de ondernemingsraden;
- de wetgeving met betrekking tot de regionale economische expansie.

Tevens hebben wij onderzocht of de verstrekte informatie beantwoordt aan de bepalingen van artikel 1 van het K.B. van 27 november 1973 en of de vereiste informatie werd gegeven voor:

- de technische eenheid;
- de juridische entiteit;
- de economische en financiële entiteit;
- ieder onderdeel, voorzover er over dit laatste een beslissing werd genomen door de ondernemingsraad.

Ten slotte hebben wij onderzocht of de financiële en economische voorlichting voorgeschreven door het K.B. van 27 november 1973 de informatie bevat, die *u* moet toelaten:

- het verband te leggen tussen de gegevens van economische en financiële aard, en de weerslag te begrijpen van deze gegevens op het beleid van de onderneming inzake de organisatie, de werkgelegenheid en het personeel;
- de onderneming te situeren in het ruimer kader, enerzijds, van de economische en financiële groep waarvan zij eventueel deel uitmaakt en anderzijds, van de sector en van de gewestelijke, nationale en internationale economie (art. 3 K.B. 27 november 1973).

2. *Certificering*

A. *Bijzondere opmerkingen (naargelang de feitelijke toestand)*

Inzake de economische en financiële informatie dienen de volgende bijzondere bemerkingen gemaakt te worden, die hun oorsprong niet in de onderneming zelf, maar in de aard van de vereiste informatie vinden. Een meer gedetailleerde mondelinge toelichting met betrekking tot de hierna opgesomde elementen zal op verzoek van de ondernemingsraad worden verstrekt.

- a) Wat betreft de informatie over de toekomstperspectieven, ligt het voor de hand dat wij ons onmogelijk borg kunnen stellen voor hun verwezenlijking en evenmin voor de hypothesen waarop zij steunen. Wel kunnen wij bevestigen dat zij op redelijke wijze werden opgesteld en dat zij geen enkele kennelijke tegenstrijdigheid bevatten met de informatie waarvan wij kennis hebben en met de redelijkerwijze voorspelbare algemene evolutie.
- b) De volgende gegevens konden door ons om de onderstaande redenen niet of onvolledig gecontroleerd worden:
 - 1) omdat zij gesteund zijn op informatie waarvan het voor ons technisch, noch materieel mogelijk is na te gaan of deze informatie correct is.
(...)
 - 2) omdat zij niet beschikbaar zijn in de onderneming:
(...)
 - 3) omdat het tijdstip waarop de informatie ter beschikking werd gesteld ons onvoldoende tijd voor controle liet.
(...)
- c) De directie is van oordeel dat bepaalde elementen van de economische en financiële informatie niet hoeven medegedeeld te worden onder meer omdat ze niet belangrijk zijn, omdat ze geen fundamentele en duurzame gevolgen hebben op de toestand van de onderneming, omdat ze niet nodig zijn om een inzicht te verwerven,..., te weten...

B. *Besluit*

Op grond van de resultaten van ons onderzoek en rekening houdend met de voorafgaande bijzondere opmerkingen stellen wij vast dat de economische en financiële informatie verstrekt aan de ondernemingsraad(-raden) van... getrouw en volledig is, m. a. w. dat zij:

- de informatie bevat vereist door de reglementaire bepalingen;
- overeenstemt met de boekhoudgegevens of met andere in onze opdracht vermelde

verifieerbare stukken;

- geen incoherentie vertoont met de gegevens waarvan wij in de loop van onze controlewerkzaamheden kennis hebben gekregen.

Nochtans dienen wij volgend voorbehoud te maken:

- ten aanzien van de volledigheid: (...)
- ten aanzien van het getrouw karakter: (...)

Onderhavig verslag is bestemd voor de leden van de ondernemingsraad (-raden) van..., teneinde te voldoen aan de voorschriften van artikel 151, 2^o W. Venn. en mag niet voor andere doeleinden worden aangewend.

Datum van het verslag:

Handtekening