

Met de ondersteuning van

**COMMISSIE CORPORATE GOVERNANCE
PRIVATE STICHTING**

**COMMISSION CORPORATE GOVERNANCE
FONDATION PRIVÉE**

Richtlijnen voor een doeltreffende relatie tussen auditcomité, interne audit en externe audit

De richtlijnen werden opgesteld teneinde de leden van het auditcomité van beursgenoteerde vennootschappen te helpen bij de toepassing van de wettelijke bepalingen en de aanbevelingen van de Belgische *Corporate Governance Code* 2009 die handelen over de interne controle, het risicobeheer en het financiële verslaggevingsproces.

Deze richtlijnen zijn gericht op het organiseren van wisselwerking en overleg tussen auditcomité, interne audit en externe audit, met inachtneming van hun respectieve verantwoordelijkheden en taken met betrekking tot de interne controle, het risicobeheer en het financiële verslaggevingsproces.

De richtlijnen omvatten praktijken die in het algemeen worden toegepast in beursgenoteerde vennootschappen, eventueel met een verschillende mate van formalisme.

Inhoudstafel

1	ALGEMENE INLEIDING	3
1.1	Achtergrond	3
1.2	Doelstellingen	3
1.3	Benadering	4
1.4	Toepassingsgebied	4
2	SAMENWERKING TUSSEN DE CONTROLEACTOREN.....	5
2.1	Overzicht van de taken van het auditcomité en van de interne en externe audit	5
2.2	Wisselwerking tussen de controleactoren	8
2.3	Cyclus van bijeenkomsten van het auditcomité.....	9
3	HOE KAN HET AUDITCOMITE DE DOELTREFFENDHEID VAN HET INTERNE CONTROLESYSTEEM EN VAN HET FINANCIËLE VERSLAGGEVINGSPROCEN MONITOREN?	12
3.1	Presentatie van het voorgesteld proces	12
3.2	Richtlijnen	13
4	SAMENSTELLING VAN DE WERKGROEP	20
	Bijlage 1 – Uittreksels uit het Wetboek van vennootschappen.....	21
	Bijlage 2 – Uittreksels uit de Belgische <i>Corporate Governance Code</i> 2009	24
	Bijlage 3 – Uittreksels uit het <i>International Professional Practices Framework</i> (IPPF)	27
	Bijlage 4 – Uittreksels uit de op de externe audit van toepassing zijnde internationale controlestandaarden (ISA's) en Europese regelgeving	29

1 ALGEMENE INLEIDING

1.1 Achtergrond

Op grond van de wet van augustus 2002 kan de raad van bestuur in zijn midden adviescomités oprichten. De wet van december 2008 heeft de oprichting van een auditcomité verplicht gemaakt voor beursgenoteerde vennootschappen. De Belgische *Corporate Governance Code* 2009 (hierna de “Code 2009”), die aanbevelingen formuleert voor beursgenoteerde vennootschappen, omschrijft duidelijk de taken van het auditcomité, alsook van de interne en externe audit¹. Ten slotte versterkt de recente Europese audithervorming² de rol van het auditcomité door strengere onafhankelijkheidsvereisten voor diens leden en vergroot het de onafhankelijkheid en de bevoegdheden van externe auditors.

Gezien deze wettelijke eisen en de voortdurend veranderende wereld, moeten de ondernemingen verder waarde blijven creëren voor de aandeelhouders en alle stakeholders. Het is dus belangrijk dat de raad van bestuur doordachte strategische keuzes maakt, waarbij hij zich met name steunt op een auditcomité dat zijn taken op adequate wijze vervult, in samenwerking met de interne en externe audit.

Daartoe hebben het *Institute of Internal Auditors Belgium* (hierna “IIABel”) en het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (hierna “IBR”) het noodzakelijk geacht om samen met de Belgische Vereniging van Beursgenoteerde Vennootschappen richtlijnen uit te werken voor een doeltreffende relatie tussen het auditcomité, de interne audit en de externe audit. De Commissie *Corporate Governance* ondersteunt de richtlijnen.

Voor bepaalde vennootschappen hernemen deze richtlijnen goed gekende algemene principes. Voor andere vennootschappen vormen deze richtlijnen een praktisch hulpmiddel dat hen toelaat beste praktijken toe te passen voor een doeltreffende relatie tussen het auditcomité, de interne en de externe audit.

Deze richtlijnen vormen een basiskader en dienen derhalve te worden aangepast aan de bijzonderheden en de omvang van de vennootschap. Zij kunnen worden gebruikt als methodologische gids door het auditcomité, maar ook door de interne en externe auditors in hun onderlinge contacten.

1.2 Doelstellingen

De richtlijnen vormen een leidraad voor de monitoring van de interne controle, het risicobeheer en het financiële verslaggevingsproces. Zij hebben een dubbele doelstelling:

1. het auditcomité helpen om de werking ervan in diens relatie met de interne en externe auditor te verbeteren, met inachtneming van hun respectieve taken en verantwoordelijkheden met betrekking tot interne controle en risicobeheer;

¹ In het kader van deze richtlijnen verwijst het begrip “externe auditor” naar de “commissaris en/of bedrijfsrevisor”, overeenkomstig de Belgische *Corporate Governance Code* 2009 (punt 1.3, zie Bijlage 2).

² [Richtlijn 2014/56/EU tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen](#) en [Verordening 537/2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang](#).

2. het auditcomité en de interne en externe audit helpen om de hoofdzakelijk door het Wetboek van vennootschappen en de Code 2009 aan hen toevertrouwde werkzaamheden beter te integreren teneinde de kwaliteit en doeltreffendheid van de samenwerking bij de uitvoering van hun respectieve taken te verhogen.

1.3 Benadering

De werkgroep heeft richtlijnen opgesteld, rekening houdend met:

- de relevante wettelijke bepalingen;
- de bepalingen van de Code 2009; en
- de principes uitgewerkt in de internationale referentiekaders³.

De richtlijnen omvatten:

- een beschrijving van de samenwerking tussen het auditcomité, de interne en de externe audit, waarbij eerst een kort overzicht van hun respectieve taken wordt gegeven en vervolgens deze samenwerking op een tijdlijn wordt geplaatst, gebaseerd op de cyclus van bijeenkomsten van het auditcomité;
- een voorstelling van de wijze waarop het auditcomité de doeltreffendheid van de interne controle- en risicobeheerssystemen, alsook het financiële verslaggevingsproces kan monitoren. Deze voorstelling bevat ook lijsten met vragen die het auditcomité aan de verschillende controleactoren kan stellen om hem te helpen bij de uitoefening van zijn steeds veranderende taken en bij zijn risicoanalyse;
- vier bijlagen met uittreksels uit respectievelijk het Wetboek van vennootschappen, de Code 2009, het *International Professional Practices Framework* (IPPF) en de op de externe audit van toepassing zijnde internationale controlestandaarden (ISA's) en Europese regelgeving.

1.4 Toepassingsgebied

Deze richtlijnen gelden voor het auditcomité van beursgenoteerde vennootschappen die de Code 2009 moeten toepassen. Sectoren onderworpen aan specifieke regelgeving, met inbegrip van de kredietinstellingen, vallen niet onder deze richtlijnen.

³ Het betreft hier in het bijzonder:

- voor de interne auditors, de Internationale Normen voor de Professionele Uitoefening van Interne Audit (*International Standards for Professional Practices Framework*, IPPF), waaronder de Functioneringsnorm 2050; en
- voor de externe auditors, de internationale controlestandaarden (*International Standards on Auditing*, ISA's) 260, 265 en 610, de controlestandaard 5 van de *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB) en de *Statement on Auditing Standard* (SAS) (Verklaring over controlenormen) 65.

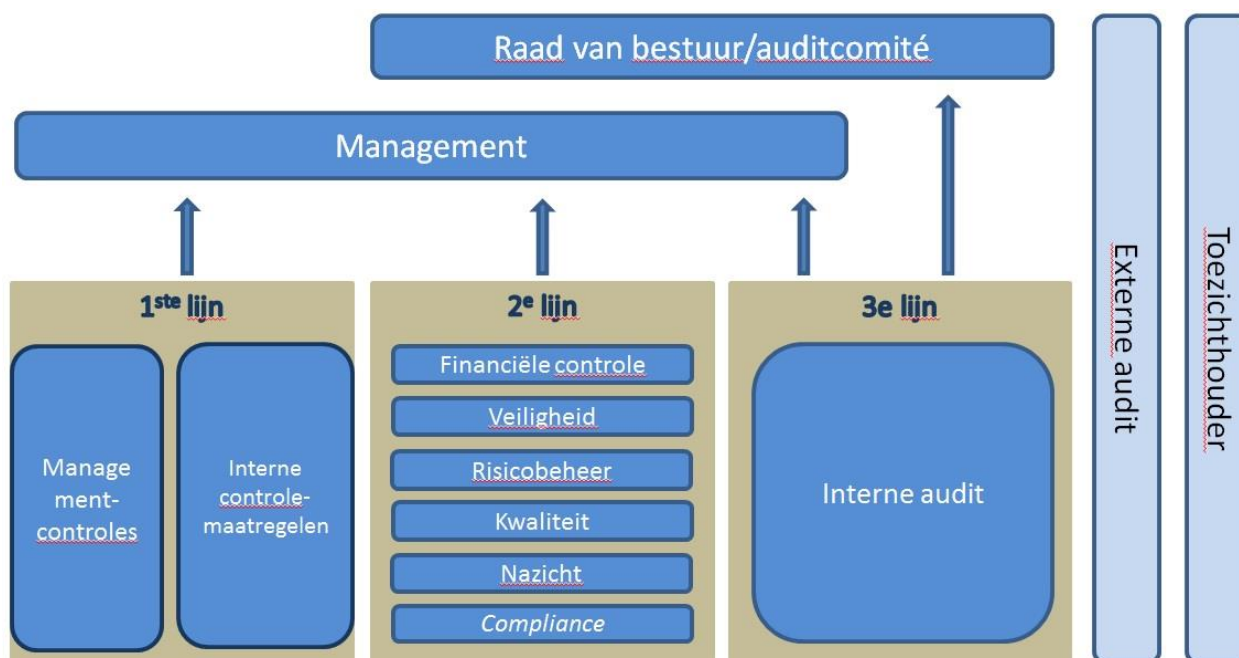
2 SAMENWERKING TUSSEN DE CONTROLEACTOREN

De door deze richtlijnen beoogde controleactoren zijn het auditcomité, de interne audit en de externe audit. Na een overzicht van hun respectieve taken, schetst het hoofdstuk de wisselwerking tussen deze actoren die vervolgens wordt gesitueerd in de cyclus van bijeenkomsten van het auditcomité.

2.1 Overzicht van de taken van het auditcomité en van de interne en externe audit

Teneinde hun functies doeltreffend te vervullen, zoeken de raad van bestuur en het auditcomité zekerheid bij diverse bronnen, zowel binnen als buiten de organisatie. Voor wat de interne bronnen betreft, wordt het “*Three Lines of Defense*”-model als referentiekader voor de beschrijving van de verantwoordelijkheden met betrekking tot risicobeheer en controle erkend. Dit model draagt bij aan het optimaliseren van het niveau van bestuur, risicobeheer en interne controle.

Het “3 Lines of Defense”-model



Bron: IIA Global – www.global.theiia.org

Deze richtlijnen hebben betrekking op de taken van het auditcomité, zoals bepaald door het Wetboek van vennootschappen en de Code 2009, inzake:

- monitoring van het financiële verslaggevingsproces;
- monitoring van de doeltreffendheid van de systemen voor interne controle en risicobeheer;
- monitoring van de interne audit en van zijn doeltreffendheid, indien van toepassing;

- monitoring van de wettelijke controle van de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening, inclusief opvolging van de vragen en aanbevelingen geformuleerd door de externe auditor; en
- beoordeling en monitoring van de onafhankelijkheid van de externe auditor, waarbij met name wordt gelet op de verleende bijkomende diensten aan de vennootschap.

Deze opdrachten worden uitgeoefend, onverminderd de wettelijke opdrachten van de raad van bestuur, die als enige bevoegd is meer bepaald om:

- te beslissen over de strategie van de vennootschap en over haar bereidheid om risico's te nemen;
- een kader goed te keuren van interne controle en risicobeheer, opgesteld door het uitvoerend management⁴; en
- de implementatie van dit kader te beoordelen, rekening houdend met de beoordeling van het auditcomité.

Het auditcomité is in feite een adviesorgaan, opgericht door de raad van bestuur om hem bij te staan in zijn toezichtsfunctie bij de controle in de ruimste zin van het woord.

Interne audit wordt door het *Institute of Internal Auditors* gedefinieerd als “een onafhankelijke en op objectieve wijze zekerheidverstreckende en raadgevende activiteit. Deze is in het leven geroepen om een meerwaarde te bieden en een verbetering te bewerkstelligen van de werking van een organisatie. Zij helpt een organisatie bij het realiseren van haar doelstellingen door, via een systematische en gedisciplineerde aanpak, de doeltreffendheid van het risico- en controlebeheer en de beleidsprocessen te evalueren en te verbeteren.”

De interne auditor evalueert de activiteiten van de organisatie waarvoor hij werkt en formuleert aanbevelingen op basis van zijn bevindingen en overleg met het management. Het behoort aan deze laatste om op een gepaste wijze hierop in te spelen.

Aangezien de situering van interne audit binnen de organisatie van fundamenteel belang is met het oog op het vrijwaren van de onafhankelijkheid van de afdeling, is het raadzaam dat de interne audit verantwoording aflegt aan het auditcomité. Bovendien bestaat er tevens een hiërarchisch verband met de CEO en de verantwoordelijke voor personeelszaken voor wat de operationele aspecten betreft.

Vermeldenswaard is ook dat er in bepaalde vennootschappen geen interne afdeling bestaat; in dit geval zal het auditcomité opereren in samenwerking met de externe auditor en het management.

De externe auditor is een onafhankelijke en onpartijdige deskundige ten dienste van ondernemingen. Zijn verslagen zijn bestemd voor talrijke belanghebbenden (aandeelhouders, investeerders, werknemers, leveranciers, klanten, enz.). De betrokken entiteiten doen een beroep op externe auditors, ofwel omdat ze daartoe verplicht zijn door de wet⁵, ofwel op

⁴ In deze richtlijnen verwijst de term “management” naar de “persoon bekleed met een uitvoerende functie”. Deze term wordt gebruikt in plaats van de term “directeur”, om geen verwarring te scheppen met de Engelse term “Director”, die “lid van de raad van bestuur” betekent.

⁵ Overeenkomstig het Belgisch Wetboek van vennootschappen (art. 15, 141 en 142), moeten alle vennootschappen die bepaalde criteria (aantal werknemers, jaaromzet en balanstotaal) overschrijden, een externe auditor benoemen als commissaris.

vrijwillige basis. De voornaamste doelstelling is de betrouwbaarheid van de jaarrekening en, in voorkomend geval, de geconsolideerde jaarrekening te waarborgen, waarvan de gebruikers verwachten dat die een getrouw beeld geeft van het vermogen, van de financiële toestand en de resultaten van de onderneming.

2.2 Wisselwerking tussen de controleactoren

De taak van het auditcomité heeft meer bepaald betrekking op het toezicht op de interne auditfunctie en de benoeming en het toezicht op de werkzaamheden van de externe auditor. In deze context zal het auditcomité de samenwerking dienen te evalueren die kan worden opgezet tussen de interne auditors van de vennootschap en de externe auditor, en aldus bijdragen tot het optimaliseren van de controle van de vennootschap.

Het auditcomité beoordeelt het werkprogramma van de interne auditor. Het ontvangt de interne auditrapporten of een periodieke samenvatting ervan.

De externe auditor brengt bij het auditcomité verslag uit 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.

Het is wenselijk dat het auditcomité de samenwerking tussen interne en externe audit op proactieve wijze stimuleert (*not only listen but also challenge*) teneinde de doeltreffendheid en de kwaliteit van de controle te verbeteren, inzonderheid op de volgende gebieden⁶:

- strategie en controleprogramma;
- opvolging en analyse van de risico's;
- toezicht op de uitvoering van de controle en verslaggeving.

Het is wenselijk dat het auditcomité:

- erop toeziet dat het interne plan en het externe controleprogramma een hoofdstuk over de samenwerking tussen deze twee controleactoren bevatten;
- op regelmatige basis aan de interne en externe auditor vraagt om een balans op te maken van hun samenwerking;
- de analyse van het management en van de interne en externe auditors consolideert om een algemeen overzicht van de risicodekking en van de interne controle te krijgen.














⁶ Internationale standaarden vormen het kader voor de werking van deze samenwerking op de verschillende toegelichte gebieden. Het betreft meer in het bijzonder de internationale controlestandaarden (ISA's) voor de externe auditors en de internationale normen voor de professionele uitoefening van interne audit (IPPF) voor de interne auditors.

2.3 Cyclus van bijeenkomsten van het auditcomité

De samenwerking tussen auditcomité, interne en externe audit is onderdeel van een tijdlijn, gebaseerd op de cyclus van bijeenkomsten van het auditcomité. Het auditcomité vergadert zo vaak als vereist in het kader van zijn taken en verantwoordelijkheden, en minstens vier keer per jaar.

Het is raadzaam om vergaderingen te plannen volgens een schema dat samenvalt met de essentiële data van het financiële verslaggevingsproces en van de controlecyclus, waardoor het auditcomité beslissingen zal kunnen nemen in een tijdsfasering die een regelmatige en tijdige communicatie met de interne en externe auditors, het management en de raad van bestuur bevordert.

Uitwisselingen tussen de interne auditor en het auditcomité enerzijds en de externe auditor en het auditcomité anderzijds, kunnen plaatsvinden over een boekjaar, volgens hiernavolgend voorbeeld van tijdschema:

	Eerste kwartaalvergadering van het auditcomité ⁷	Tweede kwartaalvergadering van het auditcomité (of halfjaarlijkse vergadering)	Derde kwartaalvergadering van het auditcomité	Vierde kwartaalvergadering van het auditcomité (of jaarlijkse vergadering)
 Interne audit  Externe audit				
Presentatie van het jaarlijks interne auditplan en vraag tot goedkeuring ⁸ Presentatie van een samenvatting van de interne auditrapporten ⁹ Stand van zaken van de interne auditwerking en kernprestatie-indicatoren (KPI's) ¹⁰ Jaarlijkse samenvatting interne audit (aanbevolen) Stand van zaken met betrekking tot de uitvoering van de aanbevelingen				
Rekeningen en financiële informatie Presentatie van het externe controleprogramma Conclusies van de werkzaamheden				
Interne controle en risicobeheer¹¹ Voorstelling van de significante risico's Werkprogramma met betrekking tot de interne controle		 		


⁷ Indien relevant, in geval van tussenkomst van de externe auditor.

⁸ In sommige organisaties wordt het jaarlijks interne auditplan reeds voorgesteld op de vierde kwartaalvergadering van het auditcomité.

⁹ Soms is de tweede kwartaalvergadering van het auditcomité volledig gewijd aan de financiële overzichten en aan de vergadering met de externe auditor - dit hangt af van de datum van afsluiting van het boekjaar van de betrokken organisatie.

¹⁰ Soms is de tweede kwartaalvergadering van het auditcomité volledig gewijd aan de financiële overzichten en aan de vergadering met de externe auditor - dit hangt af van de datum van afsluiting van het boekjaar van de betrokken organisatie.

¹¹ In verband met de rekeningen en financiële informatie.

Weergave van de werkzaamheden en ernstige tekortkomingen ¹²		
Presentatie van de conclusies met betrekking tot het verslag van de Voorzitter		
Onafhankelijkheid		
Beoordeling van de onafhankelijkheid		
Presentatie van de door het netwerk verleende diensten		

¹² Volgens de bij de aanvang van het boekjaar vastgelegde weergavemodaliteiten.
18.12.2014

3 HOE KAN HET AUDITCOMITÉ DE DOELTREFFENDHEID VAN HET INTERNE CONTROLESYSTEEM EN VAN HET FINANCIËLE VERSLAGGEVINGSPROCES MONITOREN?

3.1 Presentatie van het voorgesteld proces

Het is wenselijk dat het auditcomité zich een mening vormt over de doeltreffendheid van de monitoring van de interne controle- en risicobeheersystemen, alsook over het financiële verslaggevingsproces en dit door zich te richten op de volgende hoofdlijnen:

Hoofdlijn 1	Verslag van het management aan het auditcomité over de doeltreffendheid van het interne controlesysteem en over het proces van financiële verslaggeving door het management
Hoofdlijn 2	Evaluatie van de interne auditfunctie en kennisname van het interne auditplan en van de resultaten van de door de interne auditor uitgevoerde werkzaamheden
Hoofdlijn 3	Kennisname van het externe controleprogramma en van de resultaten van de door de externe auditor uitgevoerde werkzaamheden – Toezicht op de onafhankelijkheid van de externe auditor
Hoofdlijn 4	Evaluatie en conclusies van het auditcomité

Aan de hand van de niet-limitatieve lijsten met de hierna opgenomen vragen kan het auditcomité de methodiek toepassen gericht op de vier hierboven bedoelde hoofdlijnen. Deze vragen moeten worden aangepast aan de bijzonderheden en aan de omvang van de entiteiten en van de werkzaamheden. Daartoe zal het auditcomité zich kunnen beroepen op een standaard *mapping* van de risico's en de interne controle, die dient te worden aangevuld in functie van de specifieke situatie van de vennootschap.

Na een gesprek met de interne en de externe audit, moet het auditcomité concluderen en nagaan of alle aandachtspunten werden behandeld.

Voorafgaande opmerking met betrekking tot het gebruik van de vragenlijsten

De vragenlijsten opgenomen onder de hierna voorgestelde hoofdlijnen hebben betrekking op de taken van het auditcomité, alsook op de vragen die moeten worden gesteld om deze taken te kunnen uitvoeren.

3.2 Richtlijnen

Hoofddijn 1: Verslag van het management aan het auditcomité over de doeltreffendheid van het interne controlesysteem en over het financiële verslaggevingsproces

Het auditcomité ontvangt van het management een presentatie over het interne controlesysteem en het financiële verslaggevingsproces, met inbegrip van belangrijke elementen van de documentatie en, indien relevant, de resultaten van de zelfbeoordeling, alsook de financiële overzichten en de belangrijke stappen bij het opstellen hiervan.

Het auditcomité neemt kennis van de analyse, bevindingen, opmerkingen en evaluatie door het management.

Interne controle en risicobeheer

Het auditcomité neemt kennis van de risicoanalyse en <i>risk mapping</i> van het management	
-	Heeft het management een risicoanalyse uitgevoerd (bijv. in de vorm van een <i>risk mapping</i>)? Worden de significante risico's voortvloeiende uit de bedrijfsuitoefening, alsook de financiële risico's, beheersrisico's, <i>compliance</i> risico's en andere onderkend en voortdurend beoordeeld?
-	Heeft het management een duidelijk inzicht in de risico's die al dan niet aanvaardbaar zijn voor de raad van bestuur (<i>risk appetite</i>)?
-	Kan het management een duidelijk inzicht in de belangrijkste risico's van de entiteit tot uitdrukking brengen?
-	Beschikt het management over een duidelijk en gestructureerd proces voor het onderkennen en beoordelen van en rapporteren over risico's?
-	Heeft het management zijn analyse van de risico's en van de interne controle onderbouwd aan de hand van <i>risk mapping</i> of anderszins?
-	Welke risico's werden onlangs toegevoegd aan of verwijderd uit het risicoprofiel van de entiteit, en waarom?
Het auditcomité neemt kennis van de door het management uitgevoerde analyse van de interne controle	
-	Welke controles worden uitgevoerd op overkoepelend niveau van de entiteit (<i>entity level controls</i>)?
-	Is er een ethische code of gedragscode beschikbaar? Heeft de vennootschap een " <i>Ethics Officer</i> " benoemd?
-	Kunnen, bij niet-naleving van de beleidslijnen en procedures of bij overtreding van de gedragscode, corrigerende maatregelen worden getroffen? Zijn deze maatregelen gekend binnen de entiteit of worden zij intern meegedeeld?
-	Is er een handboek over de interne controleprocedures beschikbaar?
-	Zijn er functiebeschrijvingen beschikbaar en worden zij meegedeeld?
-	Werd er een analyse van de functiescheiding (<i>segregation of duties</i>) uitgevoerd?
-	Is er een procedure beschikbaar voor het aantrekken, ontwikkelen en behouden van bekwame personen?
-	Is er een handboek over de boekhoudregels beschikbaar?
-	Toont het management, door zijn optreden en beleid, de nodige inzet op het vlak van competentie, integriteit en het creëren van een vertrouwensklimaat binnen de entiteit?
-	Beschikken de werknemers over de nodige kennis, vaardigheden en tools om de risico's effectief te beheren?
-	Hoe worden de processen en controles aangepast om nieuwe risico's of risico's met gewijzigde weging op te vangen?
-	Heeft het management toereikende IT-controles opgezet (met betrekking tot toegang, beveiliging en continuïteit)?
-	Heeft het management controles op procesniveau (<i>process level controls</i>) opgezet voor het opstellen van de jaarrekening, de verkopen, aankopen, kasstromen, voorraden, het personeel, enz.?

- Heeft het management controles opgezet met betrekking tot het proces van het opstellen van de financiële overzichten?
- Wordt de jaarrekening onderbouwd en (maandelijks) afgestemd?
- Voert het management een maandelijks nazicht van de resultaten uit door een vergelijking hiervan met de begroting en de voorgaande boekjaren?
- Heeft het auditcomité van het management een kwaliteitsbeoordeling van de inkomsten verkregen?

Documentatie

Het is wenselijk dat de risico's en controles als volgt in kaart worden gebracht:

- beoordeling van de waarschijnlijkheid van voorkomen van risico's en van hun vermoedelijke impact;
- oorzakenanalyse met betrekking tot de risico's;
- mogelijke gevolgen van de risico's voor de onderneming en de jaarrekening;
- beschrijving van de controleactiviteit die het risico dekt;
- beschrijving van de frequentie van de controleactiviteit;
- beschrijving van het management dat verantwoordelijk is voor de controle.

Het auditcomité neemt kennis van de zelfbeoordeling van de interne controle door het management

- Voert het management een onderbouwde zelfbeoordeling van het risicobeheerssysteem en van de interne controle uit?
- Is het (hoger en financieel) management van de afdelingen en dochtervennootschappen betrokken bij deze zelfbeoordeling?
- Welke methodologie wordt voor deze zelfbeoordeling gebruikt?
- Wat zijn de resultaten (sterke en zwakte punten) van deze zelfbeoordeling?
- Werden deze resultaten meegedeeld aan de interne en externe audit?
- Wat is het actieplan van het management om de zwakte punten aan te pakken?
- Ontvangen het management en de raad van bestuur periodieke, relevante en betrouwbare verslagen over de voortgang met betrekking tot de doelstellingen van de vennootschap en de hiermee verbonden risico's, die hen de nodige informatie verstrekken met het oog op de besluitvorming en het nazicht?
- Zijn de procedures voor periodieke verslaggeving doeltreffend om een evenwichtige en begrijpelijke beschrijving van de positie en de vooruitzichten van de entiteit mee te delen?
- Bestaat er een waarschuwingssysteem in geval van overtredingen van wet- en regelgeving of andere onregelmatigheden?

Financiële verslaggevingsproces

Het management stelt het financiële verslaggevingsproces voor aan het auditcomité

- Welke veranderingen en/of aanzienlijke moeilijkheden worden ondervonden bij het financiële verslaggevingsproces?
- Wat zijn de markante feiten en belangrijkste transacties van het boekjaar?
- Heeft het management de volgende analyses uitgevoerd:
 - o analyse van het niet-terugkerend financieel bedrijfsresultaat (geconsolideerde en/of enkelvoudige jaarrekening);
 - o balansanalyse;
 - o analyse van de toelichtingen;
 - o analyse van de boekhoudkundige verwerking van significante en/of ongebruikelijke transacties?
- Welke boekhoudkundige verwerking van de risico's moet in de jaarrekening worden opgenomen?

Hoofdlijn 2: Evaluatie van de interne auditfunctie en kennisname van het interne auditplan en van de resultaten van de door de interne auditor uitgevoerde werkzaamheden

Het auditcomité onderzoekt de interne auditfunctie en haar werkzaamheden om alle relevante informatie te verzamelen voor de uitoefening van zijn verantwoordelijkheden inzake toezicht op de effectiviteit van de interne beheersing en van het financiële verslaggevingsproces. Hij brengt verslag uit aan de raad van bestuur en doet zo nodig aanbevelingen aan de raad.

Het auditcomité houdt toezicht op de volgende elementen:

- de benoeming en het mandaat van de interne auditor, meer bepaald vanuit het oogpunt van zijn verantwoordelijkheden, begroting en personeel;
- de bevoegdheden en activiteiten van de interne auditor, via een beoordeling van het jaarlijks interne auditplan en van eventuele aan de interne auditor opgelegde beperkingen of begrenzings;
- de verslagen van de interne auditor met betrekking tot de resultaten van de interne audit, meer bepaald betreffende de interne beheersingsmaatregelen van de vennootschap, en de door de vennootschap geboekte vooruitgang om ernstige tekortkomingen met betrekking tot de beheersingsmaatregelen te verhelpen.

Het auditcomité houdt toezicht op de interne auditactiviteit, meer bepaald aan de hand van de volgende vragenlijst:

Het auditcomité evalueert en keurt het interne auditcharter goed; het auditcomité stelt het hoofd van de interne audit aan en evalueert deze
<ul style="list-style-type: none">- Is de oprichting van een interne auditfunctie noodzakelijk binnen de organisatie?- Wat is de scope van interne audit?- Heeft interne audit volledige toegang tot personen, documenten, functies, enz.?- Ligt de scope van interne audit vast in een mandaat/interne auditcharter?- Hoe neemt interne audit haar taak op rond fraude?- Combineert de interne auditfunctie haar taak ook met operationele taken binnen de organisatie?- Welke rapportering/mededeling wenst het auditcomité?- Worden de doelstellingen, werkzaamheden en verantwoordelijkheden van de interne audit periodiek beoordeeld?
Het auditcomité evalueert of de interne auditfunctie over voldoende middelen beschikt om haar interne auditfunctie uit te oefenen
<ul style="list-style-type: none">- Hoe is het team van interne audit samengesteld? Is het aantal interne auditors toereikend?- Heeft het interne auditteam voldoende competenties om zijn functie uit te oefenen en gebeurt dit op basis van voldoende training ?- Zijn er beperkingen in omvang of budget die de uitvoering van de interne auditwerkzaamheden belemmeren?- Is er een samenwerking met interne en/of externe deskundigen om de kennis van de interne audit te ondersteunen/aan te vullen?- Worden het interne auditplan, de hierop betrekking hebbende begroting en de personeelsbezetting jaarlijks ter goedkeuring voorgelegd aan het auditcomité?

Het auditcomité bewaakt de onafhankelijkheid en objectiviteit van de interne auditfunctie

- Aan wie rapporteert de interne auditfunctie?
- Zijn er voldoende maatregelen getroffen zodat de interne auditfunctie objectief en onafhankelijk haar taak kan uitvoeren?
- Leven de interne auditfunctie en de interne auditors de deontologische code van het *Institute of Internal Auditors Belgium* na?
- Wordt de interne auditfunctie voldoende ondersteund door CEO en het management? Heeft de interne audit rechtstreeks toegang tot het auditcomité?
- Wordt de organisatorische onafhankelijkheid van de interne auditactiviteit op zijn minst jaarlijks bevestigd?
- Werden tekortkomingen/afwijkingen op het vlak van onafhankelijkheid/objectiviteit aan het auditcomité gemeld?

Het auditcomité volgt de activiteiten van de interne auditfunctie op

- Is interne audit kwalitatief georganiseerd, bijv. structuur, methodologie, processen, positionering, toegevoegde waarde?
- Voert de interne auditfunctie de haar toebedeelde taken voldoende en kwalitatief uit?
- Heeft de interne auditfunctie een kwaliteitsprogramma geïmplementeerd zodat kwaliteit kan worden gewaarborgd bij de uitvoering van de interne audits?
- Draagt de interne auditfunctie bij tot de verbetering van de organisatie en het risicobeheer?
- Laat interne audit een externe kwaliteitscontrole uitvoeren om de vijf jaar?
- Hoe is de samenwerking tussen interne audit en het management?
- Wat is de evolutie van de kernprestatie-indicatoren (KPI's) voor interne audit?
- Voert de interne audit haar interne auditplan uit zoals gepland? Indien niet, wat zijn de oorzaken?
- Zijn er bedrijfstukken van de entiteit die niet correct worden beheerd door de interne audit?

Het auditcomité ontvangt rapportering vanuit de interne auditfunctie welke input geeft over de toereikendheid van de interne controle en het risicobeheerssysteem; het auditcomité keurt de risicoanalyse en het interne auditplan goed

- Hoe werd het interne auditplan opgesteld? Is het interne auditplan evenwichtig samengesteld? Is het interne auditplan gefocust op de juiste risico's?
- Is er een goede samenwerking met de externe auditors?
- Wat is de adequaatheid van de interne controle en van het risicobeheerssysteem binnen de organisatie?
- Wat is de kwaliteit van de interne auditbevindingen en van de geformuleerde aanbevelingen?
- Werd het interne auditplan opgesteld op basis van een risicoanalyse?

Het auditcomité volgt de graad van implementatie van de interne auditaanbevelingen op

- Voert het management de interne auditaanbevelingen uit en dit tijdig?
- Wat is de oorzaak van openstaande aanbevelingen?

Hoofdlijn 3: Kennisname van het externe controleprogramma en van de resultaten van de door de externe audit uitgevoerde werkzaamheden – Toezicht op de onafhankelijkheid van de externe auditor

Het auditcomité vraagt aan de externe auditor om voorlegging van zijn controleprogramma en verslagen, alsook van de in het kader van de controle van de financiële overzichten aangekaarte kwesties die van belang zijn voor het bestuur van de onderneming.

Aan de hand van een monitoring en weergave van de werkzaamheden van de externe auditors moet het auditcomité kunnen voldoen aan zijn verplichtingen inzake de monitoring van het financiële verslaggevingsproces en van de door de externe auditors verrichte wettelijke controle op de (geconsolideerde) jaarrekening.

Het auditcomité neemt kennis van het externe controleprogramma, formuleert zijn opmerkingen hierop en past, indien nodig, zijn aanpak dienovereenkomstig aan

- Wat zijn de belangrijkste controlerisico's (*key audit matters*) die door de externe auditor in het kader van zijn risicoanalyse werden onderkend?
- Welke controlewerkzaamheden werden gepland ter dekking van de belangrijkste controlerisico's?
- Wat is de aanpak van de externe audit voor de analyse van de interne controle? Kan de externe auditor zich beroepen op de interne controle? Welke cycli worden gekenmerkt door een toereikende interne controle?
- Wat zijn de aard en de omvang van de werkzaamheden uitgevoerd in de entiteiten van de gecontroleerde perimeter?
- Werd in het controleprogramma rekening gehouden met belangrijke wijzigingen in de consolidatiekring?
- Werden controlerisico's die verband houden met van materieel belang zijnde gebeurtenissen die de onderneming in de loop van het boekjaar hebben beïnvloed, in het controleprogramma opgenomen? Enkele voorbeelden: overnames of overdrachten van dochtervennootschappen, externe groei- en herstructureringsverrichtingen, veranderingen in het management van de groep en de dochtervennootschappen, rechtszaken of geschillen in de schoot van de consoliderende vennootschap en de geconsolideerde vennootschappen, oprichting van gedeelde dienstencentra (*shared services centers*, SSC) en uitbesteding van bepaalde verrichtingen.
- Houdt het externe controleprogramma rekening met significante risico's met betrekking tot het opstellen en verwerken van boekhoudkundige en financiële informatie? Bij wijze van voorbeeld: worden de significante zijnde controlebevindingen van het voorgaand boekjaar specifiek gecontroleerd? Werden de tijdens het vorig boekjaar geïdentificeerde tekortkomingen in de interne controle en fraudes opgevolgd?
- Hebben de voor het boekjaar voorziene wijzigingen in de grondslagen voor de financiële verslaggeving het voorwerp uitgemaakt van een specifieke analyse?
- Wat is de timing van de werkzaamheden van de externe auditor?
- Welke bezoeken ter plaatse en bij dochtervennootschappen worden uitgevoerd door de externe auditor¹³?
- Welk budget werd toegekend aan het controleprogramma?
- Wat zijn, in geval van een *joint audit*, de modaliteiten betreffende de verdeling van de werkzaamheden ter waarborging van een adequate dekking van de risicozones?
- In welke mate zijn de interne en externe controleprogramma's geïntegreerd?

¹³ De ISA's bepalen dat de opdrachtpartner de externe auditor is die de bezoeken ter plaatse en bij dochtervennootschappen moet verrichten (cf. ISA 220, § 7 a).

Het auditcomité neemt kennis van de resultaten en conclusies van de externe audit

- Wat zijn de conclusies ten aanzien van de controlewerkzaamheden met betrekking tot de belangrijkste controlerisico's?
- Wat zijn de (overeenkomstig de ISA's al dan niet van materieel belang zijnde) onderkende tekortkomingen, aanbevelingen en conclusies van de externe audit inzake de analyse van de interne controle?
- Heeft de externe auditor moeilijkheden ondervonden bij de uitvoering van zijn controles?
- Wat zijn de controlebevindingen voor de (belangrijkste) dochtervennootschappen? Hebben de plaatselijke externe auditors een voorbehoud gemaakt?
- Zijn er specifieke bijkomende punten die in de bevestigingsbrief moeten worden opgenomen?
- Welke wijzigingen blijken te moeten worden aangebracht in de vast te stellen jaarrekening of andere boekhoudkundige documenten en geschriften? Zijn er opmerkingen over de toegepaste waarderingsmethoden?
- Werden er onregelmatigheden en/of niet-gecorrigeerde afwijkingen onderkend?
- Wat is de kwaliteit van het financiële verslaggevingsproces?
- Welk oordeel zal tot uitdrukking worden gebracht?
- Wat zijn de belangrijkste controlerisico's die in het verslag van de externe auditor worden beschreven?
- Wat zijn de bevindingen met betrekking tot deze controlerisico's?

Daarnaast heeft de wetgever het auditcomité ook belast met de beoordeling en monitoring van de onafhankelijkheid van de externe auditor, waarbij met name wordt gelet op de verlening van bijkomende diensten aan de gecontroleerde entiteit. Onderstaande vragen zullen het auditcomité helpen bij de uitvoering van deze verantwoordelijkheid.

Het auditcomité beoordeelt de onafhankelijkheid van de externe auditor

- Bevestigt de externe auditor jaarlijks aan het auditcomité zijn onafhankelijkheid van de vennootschap?
- Meldt de externe auditor jaarlijks aan het auditcomité alle voor de vennootschap verrichte bijkomende diensten?
- Voert de externe auditor overleg met het auditcomité over de bedreigingen voor zijn onafhankelijkheid en de veiligheidsmaatregelen die zijn genomen om deze bedreigingen in te perken, zoals door hem onderbouwd?

Het auditcomité monitort de aard en de reikwijdte van de bijkomende diensten die door de externe auditor werden verricht

- Vermeldt het auditcomité in een officieel beleidsplan de bijkomende diensten die:
 - uitgesloten zijn;
 - toegelaten zijn na beoordeling door het comité; en
 - toegelaten zijn zonder verwijzing naar het auditcomité, met inachtneming van de specifieke vereisten van het Wetboek van vennootschappen (inbrengen in natura, quasi-inbrengen, fusies, splitsingen en inbreng van gemeenschappen of bedrijfstukken, gedwongen stopzetting van de aandelen)?
- Past het auditcomité dit officieel beleidsplan toe?
- Heeft het auditcomité dit officieel beleidsplan voorgelegd aan de raad van bestuur?

Hoofdlijn 4: Evaluatie en conclusies van het auditcomité

Aan de hand van het toezicht op de activiteiten van het management, van de interne audit en van de externe auditor, alsook van de in het kader van dit toezicht verkregen informatie, zal het auditcomité een algemeen overzicht van de kwaliteit van het interne controlesysteem en van het financiële verslaggevingsproces kunnen geven. Aan de hand van dit algemeen overzicht zal het auditcomité gedetailleerde controlebevindingen kunnen voorleggen.

Het auditcomité voert een evaluatie uit en legt controlebevindingen voor

- Aan de hand van de van het management verkregen informatie, van de interne en externe controleprogramma's en van de weergave van de bevindingen van de werkzaamheden zal het auditcomité kunnen concluderen met betrekking tot de monitoring van de doeltreffendheid van de interne controle, het financiële verslaggevingsproces en de monitoring van de wettelijke controle.
- Indien nodig vraagt het auditcomité bijkomende informatie en werkzaamheden.
- Het auditcomité deelt zijn bevindingen en aanbevelingen mee aan de raad van bestuur.

4 SAMENSTELLING VAN DE WERKGROEP

Deze werkgroep was samengesteld uit:

1. Vertegenwoordigers van de Belgische Vereniging van Beursgenoteerde Vennootschappen:
 - Anne DEL MARMOL Secretaris van de raad van bestuur, D'leteren
 - Ann OPSOMER Secretaris-generaal, GBL

2. Vertegenwoordigers van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR):
 - Lieven ACKE Bedrijfsrevisor, MAZARS, Raadslid IBR
 - Daniel KROES Bedrijfsrevisor, DELOITTE, Voorzitter IBR
 - Patricia LELEU Bedrijfsrevisor, KPMG, Raadslid IBR

3. Vertegenwoordigers van het *Institute of Internal Auditors Belgium* (IIABel):
 - Jacques COUCKE Ondervoorzitter IIABel, audit manager BNP Paribas Fortis
 - Els HOSTYN Vennoot bij KPMG Advisory, gewezen voorzitter van IIABel

4. Met de ondersteuning van de leden van de Permanente Werkgroep van de Commissie *Corporate Governance*:
 - Christine DARVILLE *Executive Manager* VBO,
Bestuurder van de Belgische Vereniging van
Beursgenoteerde Vennootschappen
 - Annelies DE WILDE *Research Associate*, GUBERNA

5. Met de ondersteuning van de personeelsleden van het IBR:
 - Stéphanie QUINTART Adviseur, Dienst Vaktechniek, IBR
 - Inge VANBEVEREN Diensthoofd, Dienst Vaktechniek, IBR

Bijlage 1 – Uittreksels uit het Wetboek van vennootschappen

Boek VIII – De naamloze vennootschap

(...)

[Afdeling IIIbis](#). - Auditcomité.

[Art. 526bis](#). § 1. De genoteerde vennootschappen in de zin van artikel 4 richten een auditcomité op binnen hun raad van bestuur.

§ 2. Het auditcomité is samengesteld uit niet-uitvoerende leden van de raad van bestuur. Ten minste één lid van het auditcomité is een onafhankelijk bestuurder in de zin van artikel 526ter, en beschikt over de nodige deskundigheid op het gebied van boekhouding en audit.

§ 3. Vennootschappen die op geconsolideerde basis aan ten minste twee van de volgende drie criteria voldoen:

- a) gemiddeld aantal werknemers gedurende het betrokken boekjaar van minder dan 250 personen,
- b) balanstotaal van minder dan of gelijk aan 43.000.000 euro,
- c) jaarlijkse netto-omzet van minder dan of gelijk aan 50.000.000 euro,

zijn niet verplicht om een auditcomité op te richten binnen hun raad van bestuur, maar in dat geval moeten de aan het auditcomité toegewezen taken worden uitgevoerd door de raad van bestuur als geheel, op voorwaarde dat die vennootschappen over ten minste één onafhankelijk bestuurder beschikken en dat, ingeval de voorzitter van de raad van bestuur een uitvoerend lid is, hij het voorzitterschap van dit orgaan niet waarneemt als dit optreedt in de hoedanigheid van auditcomité.

Onder meer de volgende personen worden beschouwd als uitvoerend lid van de raad van bestuur: elke bestuurder die lid is van het directiecomité als bedoeld in de artikelen 524bis en 524ter en elke bestuurder aan wie het dagelijks bestuur in de zin van artikel 525 is opgedragen.

§ 4. Onverminderd de wettelijke opdrachten van de raad van bestuur heeft het auditcomité minstens de volgende taken:

- a) monitoring van het financiële verslaggevingsproces;
- b) monitoring van de doeltreffendheid van de systemen voor interne controle en risicobeheer van de vennootschap;
- c) indien er een interne audit bestaat, monitoring van de interne audit en van zijn doeltreffendheid;
- d) monitoring van de wettelijke controle van de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening, inclusief opvolging van de vragen en aanbevelingen geformuleerd door de commissaris en, in voorkomend geval, door de bedrijfsrevisor die instaat voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening;
- e) beoordeling en monitoring van de onafhankelijkheid van de commissaris en, in voorkomend geval, van de bedrijfsrevisor die instaat voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening, waarbij met name wordt gelet op de verlening van bijkomende diensten aan de vennootschap.

Het auditcomité brengt bij de raad van bestuur geregeld verslag uit over de uitoefening van zijn taken, en ten minste wanneer de raad van bestuur de jaarrekening, de geconsolideerde jaarrekening en, in voorkomend geval, de voor publicatie bestemde verkorte financiële overzichten opstelt.

§ 5. Onverminderd de wettelijke bepalingen die erin voorzien dat de commissaris verslagen of waarschuwingen richt aan organen van de vennootschap, brengt de commissaris en, in voorkomend geval, de bedrijfsrevisor die instaat voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening, bij het auditcomité verslag uit 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.

§ 6. De commissaris en, in voorkomend geval, de bedrijfsrevisor die instaat voor de controle van de geconsolideerde jaarrekening:

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

§ 7. De volgende vennootschappen zijn vrijgesteld van de verplichting tot instelling van een auditcomité als bedoeld in de §§ 1 tot 5:

- a) elke vennootschap die een openbare instelling voor collectieve belegging met een veranderlijk aantal rechten van deelneming is als omschreven in artikel 10 van de wet van 20 juli 2004 betreffende bepaalde vormen van collectief beheer van beleggingsportefeuilles;
- b) elke vennootschap waarvan de enige zakelijke activiteit bestaat in het uitgeven van door activa gedekte waardepapieren, zoals gedefinieerd in artikel 2, lid 5, van Verordening (EG) nr. 809/2004 van de Europese Commissie; in dat geval zet de vennootschap aan het publiek uiteen waarom zij het niet dienstig acht hetzij een auditcomité in te stellen, hetzij de raad van bestuur te belasten met de uitvoering van de taken van een auditcomité.

[Art. 526ter](#). De onafhankelijk bestuurder in de zin van artikel 526bis, § 2, dient ten minste te voldoen aan volgende criteria:

1° gedurende een tijdvak van vijf jaar voorafgaand aan zijn benoeming, noch in de vennootschap, noch in een daarmee verbonden vennootschap of persoon zoals bepaald in artikel 11, een mandaat van uitvoerend lid van het bestuursorgaan of een functie van lid van het directiecomité of van persoon belast met het dagelijks bestuur hebben uitgeoefend;

2° niet meer dan drie opeenvolgende mandaten als niet-uitvoerend bestuurder in de raad van bestuur hebben uitgeoefend, zonder dat dit tijdvak langer mag zijn dan twaalf jaar;

3° gedurende een tijdvak van drie jaar voorafgaand aan zijn benoeming, geen deel hebben uitgemaakt van het leidinggevend personeel in de zin van artikel 19, 2°, van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven, van de vennootschap of van een daarmee verbonden vennootschap of persoon zoals bepaald in artikel 11;

4° geen vergoeding of ander belangrijk voordeel van vermogensrechtelijke aard ontvangen of hebben ontvangen van de vennootschap of van een daarmee verbonden vennootschap of persoon zoals bepaald in artikel 11, buiten de tantièmes en de vergoeding die hij eventueel ontvangt of heeft ontvangen als niet-uitvoerend lid van het bestuursorgaan of lid van het toezichthoudende orgaan;

5° a) geen maatschappelijke rechten bezitten die een tiende of meer vertegenwoordigen van het kapitaal, van het maatschappelijk fonds of van een categorie aandelen van de vennootschap;

b) indien hij maatschappelijke rechten bezit die een quotum van minder dan 10 % vertegenwoordigen:

- mogen die maatschappelijke rechten samen met de maatschappelijke rechten die in dezelfde vennootschap worden aangehouden door vennootschappen waarover de onafhankelijk bestuurder controle heeft, geen tiende bereiken van het kapitaal, van het maatschappelijk fonds of van een categorie aandelen van de vennootschap;

of

- mogen de daden van beschikking over die aandelen of de uitoefening van de daaraan verbonden rechten niet onderworpen zijn aan overeenkomsten of aan eenzijdige verbintenissen die het onafhankelijk lid van het bestuursorgaan heeft aangegaan;

c) in geen geval een aandeelhouder vertegenwoordigen die onder de voorwaarden valt van dit punt;

6° geen significante zakelijke relatie hebben of in het voorbije boekjaar hebben gehad met de vennootschap of met een daarmee verbonden vennootschap of persoon zoals bepaald in artikel 11, noch rechtstreeks noch als vennoot, aandeelhouder, lid van het bestuursorgaan of lid van het leidinggevend personeel in de zin van artikel 19, 2°, van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven, van een vennootschap of persoon die een dergelijke relatie onderhoudt;

7° in de voorbije drie jaar geen vennoot of werknemer zijn geweest van de huidige of vorige [commissaris]¹ van de vennootschap of van een daarmee verbonden vennootschap of persoon in de zin van artikel 11;

8° geen uitvoerend lid zijn van het bestuursorgaan van een andere vennootschap waarin een uitvoerend bestuurder van de vennootschap zetelt in de hoedanigheid van niet-uitvoerend lid van het bestuursorgaan of als lid van het toezichthoudende orgaan, en geen andere belangrijke banden hebben met uitvoerende bestuurders van de vennootschap uit hoofde van functies bij andere vennootschappen of organen;

9° geen echtgenoot, wettelijk samenwonende partner of bloed- of aanverwanten tot de tweede graad hebben die in de vennootschap of in een daarmee verbonden vennootschap of persoon zoals bepaald in artikel 11, een mandaat van lid van het bestuursorgaan, lid van het directiecomité, persoon belast met het dagelijks bestuur of lid van het leidinggevend personeel, in de zin van artikel 19, 2°, van de wet van 20 september 1948 houdende organisatie van het bedrijfsleven, uitoefenen, of die zich een van de andere in de punten 1° tot 8° beschreven gevallen bevinden.

Het benoemingsbesluit maakt melding van de motieven op grond waarvan de hoedanigheid van onafhankelijk bestuurder wordt toegekend.

De Koning, alsook de statuten, kunnen in bijkomende of strengere criteria voorzien.

Bijlage 2 – Uittreksels uit de Belgische *Corporate Governance Code* 2009

Verantwoordelijkheid van de raad van bestuur:

1.3. Met betrekking tot zijn verantwoordelijkheden inzake toezicht dient de raad van bestuur op zijn minst:

(...)

- de doeltreffendheid van de comités van de raad van bestuur te monitoren en te beoordelen;
- een kader goed te keuren van interne controle en risicobeheer, opgesteld door het uitvoerend management;
- de implementatie van dit kader te beoordelen, rekening houdend met de beoordeling van het auditcomité;
- toezicht te houden op de prestaties van de commissaris en/of bedrijfsrevisor (hierna “externe auditor”) en op de interne auditfunctie, rekening houdend met de beoordeling van het auditcomité; (...)

Oprichting gespecialiseerde comités

5.1 De raad van bestuur richt gespecialiseerde comités op om bepaalde specifieke aangelegenheden te analyseren en de raad hierover te adviseren. De besluitvorming berust bij de raad, die collegiaal bevoegd blijft. Voor elk comité bepaalt de raad van bestuur het intern reglement en publiceert dit in het CG-Charter. Overigens detailleert de raad van bestuur in de CG-Verklaring de samenstelling en de werking van elk comité.

5.2 Overeenkomstig het Wetboek van Vennootschappen, richt de raad van bestuur een auditcomité op. Dit auditcomité verleent de raad van bestuur ondersteuning bij het vervullen van zijn verantwoordelijkheden inzake monitoring met het oog op een controle in de ruimste zin (...).

Taken van het auditcomité:

5.2.6. Onverminderd de wettelijke opdrachten van de raad van bestuur, heeft het auditcomité minstens de volgende taken:

- monitoring van het financiële verslaggevingsproces;
- monitoring van de doeltreffendheid van de systemen voor interne controle en risicobeheer van de vennootschap;
- indien er een interne audit bestaat, monitoring van de interne audit en van zijn doeltreffendheid;
- monitoring van de wettelijke controle van de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening, inclusief opvolging van de vragen en aanbevelingen geformuleerd door de [externe auditor]; en
- beoordeling en monitoring van de onafhankelijkheid van de [externe auditor] waarbij met name wordt gelet op de verlening van bijkomende diensten aan de vennootschap. (art. 526bis, § 4, eerste lid, a-e W. Ven.).

Interne audit

5.2./17 Er wordt een onafhankelijke interne auditfunctie opgericht die de middelen en de knowhow tot haar beschikking heeft welke zijn aangepast aan de aard, de omvang en de complexiteit van de vennootschap. Indien de vennootschap niet beschikt over een interne auditfunctie, wordt minstens jaarlijks beoordeeld of daartoe een noodzaak bestaat.

5.2./18 Het auditcomité beoordeelt het werkprogramma van de interne auditor, rekening houdend met de complementaire rol van de interne en externe auditfuncties. Het ontvangt de interne auditverslagen of een periodieke samenvatting ervan.

5.2./19 Het auditcomité doet in het bijzonder aanbevelingen betreffende de selectie, benoeming, herbenoeming en het ontslag van het hoofd van interne audit en betreffende het budget toegekend aan interne audit, en gaat tevens na in welke mate het management tegemoet komt aan zijn bevindingen en aanbevelingen.

Externe audit

5.2./20 Het auditcomité doet een voorstel aan de raad van bestuur aangaande de selectie, de benoeming en de herbenoeming van de externe auditor en aangaande de voorwaarden voor zijn aanstelling. De raad van bestuur legt een voorstel ter goedkeuring aan de aandeelhouders voor. (...)

5.2./24 Het auditcomité monitort de aard en de reikwijdte van de bijkomende diensten die werden verricht door de externe auditor. (...)

5.2./25 Onverminderd de wettelijke bepalingen die erin voorzien dat de externe auditor verslagen of waarschuwingen richt aan organen van de vennootschap, brengt de externe auditor, bij het auditcomité verslag uit 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. (art. 526bis, § 5 W. Venn.)

5.2./26 Het auditcomité beoordeelt de doeltreffendheid van het extern auditproces en gaat na in welke mate het management tegemoetkomt aan de aanbevelingen die de externe auditor in zijn "*management letter*" doet.

5.2./27 Het auditcomité stelt een onderzoek in naar de kwesties die aanleiding geven tot de ontslagname van de externe auditor en doet aanbevelingen aangaande alle acties die in dat verband vereist zijn.

Werking van het auditcomité

5.2./30 Het auditcomité beslist of, en zo ja wanneer, de CEO, de *chief financial officer* (of hogere kaderleden die verantwoordelijk zijn voor financiën, boekhouding en thesaurie), de interne auditor en de externe auditor zijn vergaderingen bijwonen. Het auditcomité heeft de mogelijkheid om met elke relevante persoon te spreken, zonder dat daarbij een lid van het uitvoerend management aanwezig is.

5.2./31 Naast het handhaven van een doeltreffende werkrelatie met het uitvoerend management, dienen de interne auditor en de externe auditor een gewaarborgde vrije toegang te hebben tot de raad van bestuur. Het auditcomité fungeert daartoe als het voornaamste aanspreekpunt voor de interne auditor en de externe auditor. De externe auditor en het hoofd van de interne audit dienen rechtstreeks en onbeperkt toegang te hebben tot de voorzitter van het auditcomité en tot de voorzitter van de raad van bestuur.

Bijlage 3 – Uittreksels uit het International Professional Practices Framework (IPPF)¹⁴

Het Instituut van Interne Auditoren (IIA) verschaft aan beroepsbeoefenaren van interne audit van over de hele wereld gezaghebbende richtlijnen georganiseerd in het *International Professional Practices Framework* (Kader rond Internationale Professionele Uitvoering) als verplichte en aanbevolen richtlijnen. Voor meer details kan u de volgende website raadplegen: <http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/>

Functioneringsnorm 2050 – Coördinatie

Het hoofd van de audit zou informatie kunnen delen en activiteiten kunnen coördineren met andere interne en externe relevante zekerheidverstreckende en raadgevende dienstverleners teneinde een adequate dekking te waarborgen en dubbele werkzaamheden tot een minimum te herleiden.

Een recente *practice advisory*¹⁵ stelt voor dat het hoofd van de audit een *assurance map* van de organisatie aanvult teneinde te waarborgen dat de vereisten inzake *assurance* van de raad van bestuur werden nagekomen. Deze kaart zou voor elke risicocategorie het residueel risico, de eigenaar van het risico (management) en de dekking van de verschillende *assurance*-functies (interne en externe auditors maar ook risicobeheerders, *compliance officers* en andere *assurance*-functies) bepalen.

Het hoofd van de audit is verantwoordelijk voor regelmatige evaluaties van de coördinatie tussen interne en externe auditors. Voor een doeltreffende coördinatie van de controlewerkzaamheden kan het hoofd van de audit hierbij rekenen op de steun van de raad van bestuur. Dergelijke evaluaties kunnen ook een inschatting van de globale efficiëntie en effectiviteit van interne en externe auditactiviteiten omvatten, met inbegrip van de gezamenlijke auditkosten. Het hoofd van de audit deelt de resultaten van deze evaluaties, met inbegrip van relevante toelichtingen over de prestaties van externe auditors, mee aan het hoger management en aan de raad van bestuur.

Onverminderd artikel 79 van de in 2007 gecoördineerde wet van 22 juli 1953 betreffende het beroepsgeheim van externe auditors, kunnen organisaties gebruikmaken van de werkzaamheden van externe auditors om zekerheid te verschaffen met betrekking tot activiteiten binnen de reikwijdte van interne audit. In deze gevallen zet het hoofd van de audit de nodige stappen om inzicht te verkrijgen in de door de externe auditors uitgevoerde werkzaamheden, met inbegrip van:

- de aard, omvang en timing van de door externe auditors geplande werkzaamheden teneinde zich ervan te vergewissen dat de door de externe auditors geplande werkzaamheden, samen met de geplande werkzaamheden van de interne auditors, voldoen aan de vereisten van de Functioneringsnorm 2100 (Aard van het werk);
- de inschatting door de externe auditors van het risico en de materialiteit;

¹⁴ Bron: *Common position paper* 2010, [Externe versus interne zekerheid: hoe een co-partnership creëren?](#), gepubliceerd op de website van het IBR (www.ibr-ire.be) en van het IIABel (www.iiabel.be), p. 25.

¹⁵ *Practice Advisory* 2050-2 – *Assurance Maps*, IIA International, augustus 2009.

- de door de externe auditors gebruikte technieken, methoden en terminologie teneinde het hoofd van de audit in staat te stellen om (1) de interne en externe controlewerkzaamheden te coördineren; (2) de werkzaamheden van de externe auditors te evalueren om vervolgens hierop te kunnen steunen; en (3) op een doeltreffende wijze te communiceren met de externe auditors;
- de toegang tot de programma's en werkdocumenten van de externe auditors teneinde zich ervan te vergewissen dat, in het kader van de interne audit, op de werkzaamheden van de externe auditors kan worden gesteund. Interne auditors zijn verantwoordelijk voor het in acht nemen van de vertrouwelijkheid van deze programma's en werkdocumenten.

Bij de uitvoering van hun werkzaamheden kunnen de externe auditors steunen op de werkzaamheden van de interne auditactiviteit. In dit geval dient het hoofd van de audit voldoende informatie te verstrekken teneinde de externe auditors in staat te stellen om een inzicht te krijgen in de door de interne auditors gebruikte technieken, methoden en terminologie zodat de externe auditors gemakkelijker kunnen steunen op reeds uitgevoerde werkzaamheden. De externe auditors krijgen toegang tot de programma's en werkdocumenten van de interne auditors zodat de externe auditors zich ervan kunnen vergewissen dat het aannemelijk is om, in het kader van de externe audit, te steunen op de werkzaamheden van de interne auditors.

De eindmededeling van de interne auditactiviteit, de antwoorden van het management op deze mededeling en de latere opvolgingsreviews dienen ter beschikking van de externe auditors te worden gesteld. Bovendien dienen de interne auditors inzage te krijgen in het presentatiemateriaal en de *management letters* van de externe auditors. Het hoofd van de audit dient inzicht te verkrijgen in de aangelegenheden die werden besproken in het presentatiemateriaal en opgenomen in de *management letters*; deze aangelegenheden dienen ook te worden gehanteerd bij wijze van input ten aanzien van interne auditors bij het plannen van de domeinen waarop dient te worden gewezen in het kader van toekomstige interne controlewerkzaamheden. Na het reviewen van de *management letters* en het opstarten van de nodige corrigerende maatregelen door de betrokken leden van het hoger management en de raad van bestuur, dient het hoofd van de audit zich ervan te vergewissen dat de passende opvolgings- en corrigerende maatregelen werden genomen.

Bijlage 4 – Uittreksels uit de op de externe audit van toepassing zijnde internationale controlestandaarden (ISA's) en Europese regelgeving

De mededeling aan het management en het bestuursorgaan, met inbegrip van het auditcomité, van ernstige tekortkomingen in de interne beheersing wordt ook beoogd door de internationale controlestandaarden (hierna “ISA's”).

ISA 260, *Communicatie met de met governance belaste personen*, legt een aantal communicatieverantwoordelijkheden met betrekking tot significante bevindingen uit de controle, op. Zo moet de externe auditor de ernstige tekortkomingen in de interne beheersing, zoals bepaald in ISA 265, *Meedelen van tekortkomingen in de interne beheersing aan de met governance belaste personen en het management*, meedelen.

Er wordt immers van de externe auditor vereist dat hij bij het identificeren en inschatten van risico's op een afwijking van materieel belang, inzicht verwerft in de interne beheersing die relevant is voor de controle (ISA 315, par. 12, *Risico's op een afwijking van materieel belang – Identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving*). Indien de vennootschap een interne auditfunctie heeft, dient de externe auditor daartoe inzicht te verwerven in de volgende aspecten teneinde vast te stellen of de interne auditfunctie waarschijnlijk al dan niet relevant zal zijn voor de controle:

- (a) de aard van de verantwoordelijkheden van de interne auditfunctie en de wijze waarop de interne auditfunctie past binnen de organisatiestructuur van de entiteit; en
- (b) de door de interne auditfunctie uitgevoerde of uit te voeren activiteiten. (ISA 315, par. 23)

Een specifieke norm, ISA 610, *Gebruikmaken van de werkzaamheden van interne auditors*, bepaalt de verantwoordelijkheden van de externe auditor met betrekking tot de werkzaamheden van interne auditors wanneer de externe auditor heeft vastgesteld dat de interne auditfunctie waarschijnlijk relevant is voor de controle.

Andere ISA's vereisen dat de externe auditor communiceert met het bestuursorgaan. Krachtens paragraaf 40 van ISA 240, *Verantwoordelijkheden van de auditor met betrekking tot fraude in het kader van een controle van financiële overzichten*, moet de externe auditor die fraude heeft geïdentificeerd of informatie heeft verkregen die wijst op het mogelijke bestaan van fraude, deze aangelegenheden tijdig aan het management op het passende niveau meedelen teneinde de personen die de primaire verantwoordelijkheid dragen voor het voorkomen en detecteren van fraude te informeren over aangelegenheden die relevant zijn voor hun verantwoordelijkheden.

Op Europees vlak werd ook gewezen op het belang van communicatie tussen de externe auditor en het auditcomité in het kader van de goedkeuring van de Europese richtlijn en verordening inzake audit¹⁶. Zo voorziet de Europese Verordening, die van toepassing is op organisaties van openbaar belang, in een aanvullende en gedetailleerde verklaring van de wettelijke auditor aan het auditcomité over de resultaten van de controle, en meer bepaald de kernpunten van deze controle (art. 11). Daarenboven vereist de verordening dat de controleverklaring een bevestiging bevat dat het auditoordeel consistent is met de aanvullende verklaring (art. 10).

* * *

¹⁶ [Richtlijn 2014/56/EU tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen](#) en [Verordening 537/2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang](#).