

**HOGE RAAD VOOR
DE ECONOMISCHE
BEROEPEN**

North Gate III 5^e verdieping
Koning Albert II-laan 16 - 1000 Brussel
Tel. 02/206.48.71 Fax 02/201.66.19
E-mail : CSPEHREB@skynet.be
www.cspe-hreb.be

**Advies van 17 januari 2003 omtrent de aanbeveling van
de Raad van het Instituut der Bedrijfsrevisoren
“Het communiceren van auditpunten met personen
belast met het deugdelijk bestuur”**

bijlage VIII

Inleiding

De Hoge Raad voor de Economische Beroepen werd opgericht door de wet van 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen¹ en volgt de Hoge Raad voor het Bedrijfsrevisoraat en de Accountancy op. Hij heeft de wettelijke taak bij te dragen tot de ontwikkeling van het op de economische beroepen toepasselijk wettelijk en reglementair kader door het verstrekken, op eigen initiatief of op verzoek, van adviezen of aanbevelingen aan de regering en aan de beroepsorganisaties voor de economische beroepen.²

Overeenkomstig de wettelijke bepalingen heeft het Instituut der Bedrijfsrevisoren (IBR) op 21 oktober 2002 een vraag om advies omtrent de “Aanbeveling betreffende ‘Het communiceren van auditpunten met personen belast met het deugdelijk bestuur’” ingediend.

Deze aanbeveling vormt een eerste concrete omzetting van een International Standard of Auditing (ISA) en geeft uitvoering aan de Mission Statement die door het IBR werd opgemaakt. Deze “Mission Statement” maakt het voorwerp uit van een advies van de Hoge Raad van 16 januari 2003 dat met dit advies moet worden samengelezen. Uit de werkwijze van het IBR vloeit voort dat in België de ook op internationaal niveau verdedigde werkwijze van de omzetting van de ISA normen en toevoeging van ISA+ wordt gevolgd.

Deze ISA 260 heeft tot doel vaststellingen die de commissaris naar aanleiding van zijn controle opmerkt omtrent aspecten inzake het beheer van een entiteit op een gestructureerde wijze en volgens een vastgelegde procedure over te maken aan de gecontroleerde vennootschap en meer in het bijzonder aan de personen belast met het beheer van de entiteit. Daartoe bepaalt deze ISA 260 regels omtrent het vaststellen van de personen binnen de entiteit waaraan de commissaris deze bijzondere informatie dient over te maken. ISA 260 somt tevens een aantal voorbeelden op die het voorwerp van dergelijke communicatie kunnen zijn zoals wijzigingen van het boekhoudbeleid van de vennootschap die een aanmerkelijke invloed kunnen hebben op de jaarrekening, verwachte aanpassingen aan het verslag van de commissaris, onenigheid met het “management” een aanmerkelijke invloed kan hebben op de jaarrekening of het verslag van de commissaris, andere aspecten die de aandacht van de personen belast met het beheer van de entiteit vergen, ... De norm stelt vast dat afspraken dienen te worden gemaakt omtrent het tijdstip waarop en de vorm waarin deze informatieoverdracht dient te geschieden. De norm stelt duidelijk dat deze procedure niet mag worden beschouwd als een substituut voor de aanpassing van de verklaring van de commissaris. Tevens moet rekening worden gehouden met de bijzondere normerende bepalingen die gelden in het nationale recht.

1. B.S., 11 mei 1999.

2. Deze bevoegdheid vloeit voort uit artikel 54 van de Wet 22 april 1999 betreffende de boekhoudkundige en fiscale beroepen.

Advies

1. Algemene toelichting

De bovenvermelde aanbeveling van het IBR bestaat uit drie luiken. Het eerste luik bevat de vertaling van de internationale controlenorm 260 (ISA 260). Het tweede luik beslaat de specifieke Belgische wettelijke en reglementaire bepalingen die verband houden met deze norm. In een derde luik wordt de toepassing van de ISA 260 in de Belgische context toegelicht. Deze werkwijze werd aangekondigd in het jaarverslag 2001 van het IBR.

De Hoge Raad juicht deze werkwijze toe. Immers laat het de beroepsbeoefenaars toe om terug te grijpen naar de oorspronkelijke normen terzake terwijl anderzijds een handleiding wordt geboden om deze normen, rekening houdend met de Belgische bijzonderheden omtrent het uitoefenen van de taak van commissaris, concreet in België toe te passen. Niettemin moet een zo groot mogelijke rechtszekerheid worden nagestreefd. Dit houdt in dat voldoende duidelijk moet worden gesteld dat het derde luik een handvest biedt aan de commissaris om de ISA 260 in België toe te passen. *Het belangrijkste deel van deze aanbeveling blijft de ISA 260 zelf.* De leden van de Hoge Raad verwijzen terzake uitdrukkelijk naar hun aanbeveling onder hoofding 2.1 in fine van het advies omtrent de "Mission Statement" en de aldaar verdedigde benadering. De huidige redactie van de voor advies ingediende aanbeveling laat terzake wat onduidelijkheid bestaan omdat deel 2 niet uitsluitend normatieve verwijzingen naar de specifieke Belgische context bevat doch ook reeds een eerste commentaar (randnr. 2, 3° lid). Daarnaast maakt deel 3 slechts in randnummer 5 voor het eerst melding welke taak deze aanbeveling de commissaris oplegt. Deze randnummer bevat bovendien nog geen duiding van de inhoud van de over te maken verslagen.

De Hoge Raad meent ook dat er over moet gewaakt worden dat de interpretatie alle normen in ISA 260 die verdui-

delijking behoeven, vat. Ook in dat licht geschiedde het onderzoek van de aanbeveling van het IBR.

De Hoge Raad heeft vastgesteld dat een aantal vennootschappen en andere entiteiten verplicht of vrijwillig een college van commissarissen heeft ingericht. De leden van de Hoge Raad menen dat het terzake noodzakelijk is dat in de aanbeveling de werkwijzen en procedures die binnen het college van commissarissen en tussen het college en de bestuursentiteit worden opgezet omtrent ISA 260, worden verduidelijkt en toegelicht in de onderhavige aanbeveling. De rechtszekerheid gebiedt deze commissarissen te helpen bij het omzetten van de ISA 260.

2. Bijzondere opmerkingen omtrent de drie luiken van de aanbeveling van het IBR

2.1. Deel 1: Vertaling ISA 260

Het behoort niet tot de taak van de Hoge Raad de Nederlandstalige en Franstalige vertaling van de ISA 260 te beoordelen.¹

2.2. Deel 2: Verwijzing naar de specifieke wettelijke en reglementaire bepalingen

- Het tweede deel bevat een aantal belangrijke Belgische vennootschapsrechtelijke bepalingen omtrent de relatie tussen de gecontroleerde vennootschap en de commissaris. Tevens wordt verwezen naar de Europese Aanbeveling omtrent de onafhankelijkheid van de commissaris. Deze aanbeveling heeft geen dwingend karakter. De leden van de Hoge Raad merken derhalve op dat er geen verwijzing is naar enige Belgische reglementaire bepaling terzake.

Meer in het algemeen menen de leden van de Hoge Raad dat deze verwijzing naar bepalingen in het Wetboek van vennootschappen te beperkt is. Immers, zoals expliciet vermeld in

1. De leden van de Hoge Raad wensen evenwel één opmerking van algemene aard te maken. In randnummer 1 van ISA 260 is sprake van informatieoverdracht tussen de "auditor" en "those charged with governance of an entity". "Governance" werd in het Nederlands vertaald als "deugdelijk bestuur" en in het Frans als "gouvernement d'entreprise". De leden van de Hoge Raad menen dat vooral de Nederlandstalige vertaling een draagwijdte heeft die niet noodzakelijk overeenstemt met de Engelstalige versie. Immers sluit "deugdelijk bestuur" impliciet reeds een waardeoordeel in. De Engelstalige versie spreekt zich niet uit over het "deugdelijk" karakter van het bestuur. De leden van de Hoge Raad stellen dan ook dat terzake beter kan worden gesproken van "personen belast met het beheer van de entiteit". Deze meer algemene benadering hoeft niet tot verwarring aanleiding te geven in de mate dat randnummer 3 een omschrijving geeft van de personen die worden geïnviseerd. Bovendien bevat dit randnummer een expliciete verwijzing naar "deugdelijk bestuur" hetgeen aansluit bij de Engelstalige versie van de norm.

onder meer randnummer 8 van de ISA 260 worden ook andere entiteiten die aan controle worden onderworpen, geïmplementeerd. Zo vermeldt de ISA 260 ook uitdrukkelijk bepaalde overheidsinstanties, non-profit organisaties en meer besloten entiteiten. Niettemin beperkt deel 2 zich tot een (impliciete) verwijzing naar alle gecontroleerde vennootschappen¹ en expliciet, door de verwijzing naar artikel 522 W. Venn., naar de naamloze vennootschappen. De leden van de Hoge Raad zijn van oordeel dat ook verduidelijking nodig is omtrent het toepassingsgebied van deze norm op andere entiteiten. Er moet tenminste worden verwezen naar de relevante bepalingen van een aantal andere entiteiten die door de ISA 260 worden geïmplementeerd zoals daar onder meer zijn: de overheidsbedrijven, de kredietinstellingen, de ziekenfondsen, de verzekeringsondernemingen, de verenigingen zonder winstoogmerk, ...

- Daarnaast rijst de vraag of, wat de naamloze vennootschap betreft, niet uitdrukkelijk moet melding worden gemaakt van de nieuwe tweeledige organisatiestructuur die de wet van 2 augustus 2002 “*corporate governance*” heeft mogelijk gemaakt. Deze melding is des te belangrijker omdat nummer 17 van ISA 260 uitdrukkelijk verwijst naar de discussie omtrent “*audit matters of governance interest with management*”.
- Aangezien in het derde deel ook expliciet wordt verwezen naar het optreden van de commissaris wanneer hij een ander dan een verslag zonder voorbehoud verstrekt, menen de leden van de Hoge Raad dat een verwijzing naar artikel 138 W. Venn. moet worden opgenomen.
- Zoals boven reeds opgemerkt, stelt de Hoge Raad vast dat randnummer 2 van deel 2 niet uitsluitend beperkt blijft tot de weergave van de wettekst. De leden van de Hoge Raad menen dat het laatste lid van het randnummer 2 moet worden overgebracht naar deel 3. Deze huidige indeling komt immers niet overeen met de aan-

gekondigde omzetting van de ISA normen waar werd bepaald dat het tweede deel de verwijzingen naar het toepasselijk Belgisch normerend kader zou bevatten.

Deze bepaling verdient ook een andere formulering. Artikel 522 W. Venn. maakt het de raad van bestuur mogelijk in zijn midden comités in te richten. Wanneer de raad overeenkomstig artikel 522, §1 W. Venn. overgaat tot de oprichting van een auditcomité heeft dit comité niet noodzakelijk de verplichte bevoegdheid waarnaar randnummer 2 verwijst. Artikel 133 W. Venn. verplicht immers dat de statuten tot de oprichting moeten nopen.⁵ Slechts in dat geval kan het auditcomité beschikken over de wettelijk omschreven bevoegdheid.

- De leden van de Hoge Raad menen dat het belang van de nieuwe wettelijke onafhankelijkheidsregeling noopt tot de expliciete melding van artikel 133, lid 5 W. Venn. in de tekst zelf, en niet in een noot bij randnummer 4. Deze bepalingen zijn immers van dwingend recht terwijl dit niet het geval is voor de Europese aanbeveling.

2.3. Deel 3: Interpretatie van de ISA

De Hoge Raad is verheugd dat de Raad van het Instituut zich de inspanning heeft getroost de moeilijke verhouding tussen een internationale ISA en de bijzondere Belgische normering terzake op een gedegen wijze in een aanbeveling om te zetten. Aldus levert het Instituut een gedegen handvest voor de beroepsbeoefenaar.

De leden van de Hoge Raad wensen evenwel een aantal vragen en opmerkingen te formuleren bij een aantal randnummers in dit deel van de aanbeveling.

2.3.1. Deel 3: Inleiding

- Randnummer 1 stelt dat de principes in verband met deugdelijk bestuur de aansprakelijkheid dekken terzake van het bestuursorgaan. De leden van de Hoge Raad stellen voor deze zin weg

1. Door de verwijzing naar artikel 133 W. Venn.

2. Zie aldus in de rechtsleer, I. DE POORTER en C. VAN DER ELST, “De onafhankelijkheid van de commissaris”, in *Financiële regulering, op zoek naar nieuwe evenwichten*, M. Tison, J. Cerfontaine en C. Van Acker (eds.), Antwerpen, Intersentia, 2003, ter perse, nr. 66.

te laten. Immers, niet alleen behandelen niet alle “principes” de aansprakelijkheid van het bestuur, de aansprakelijkheidsregels liggen in België vervat in de wet. De aanbevelingen dienen slechts als leidraad bij de beoordeling van de aansprakelijkheid. Er kan derhalve eerder van een referentiekader worden gesproken.

- Het tweede lid van randnummer 1 biedt de commissaris slechts rechtszekerheid in de mate de gecontroleerde entiteit over een bestuursorgaan beschikt of duidelijk in de wet of de statuten de bevoegdheid als “toezichthoudend orgaan” kan vaststellen. Dit is niet steeds het geval. Als voorbeeld kan worden verwezen naar het auditcomité, ingericht door de raad van bestuur op basis van artikel 522, §1 W. Venn. doch zonder statutaire bepaling. Een commissaris kan hierbij in verwarring verkeren of in dat geval de raad van bestuur of het auditcomité als “toezichthoudend orgaan” moet worden beschouwd. Immers randnummer 2, lid 2 in fine kan worden gelezen alsof ook de bevoegdheden die door het bestuursorgaan worden toegewezen aan het auditcomité een rol kunnen spelen.

Daarnaast moet worden onderzocht of de huidige redactie van lid 2 van randnummer 1 voldoende duidelijk is wanneer andere entiteiten dan naamloze vennootschappen worden gecontroleerd. Als voorbeeld verwijst de Hoge Raad naar de nieuwe verplichting in artikel 61 W. Venn. Kan bv. een vaste vertegenwoordiger van de zaakvoerder-rechtspersoon van een commanditaire vennootschap op aandelen als een “toezichthoudend orgaan” worden beschouwd?

- Zoals boven in deel 2 reeds werd geduid, strookt de huidige redactie van de bevoegdheid van het auditcomité niet met de wettekst. Het eerste lid van randnummer 2 behoeft dan ook aanpassing. Immers staat het niet vast dat een auditcomité van rechtswege belast is met het “permanente toezicht” wanneer het bestuursorgaan het comité opricht.

Te algemenen titel wensen de leden van de Hoge Raad te wijzen op het feit dat artikel 522, §1 W. Venn. uitdrukkelijk stelt dat de raad van bestuur aansprakelijk blijft. Slechts vennootschapinterne regelingen zijn mogelijk.

- De Hoge Raad beveelt ook aan de eerste zin in lid 2, randnummer 2 aan te vullen. Immers de commissaris dient in elke entiteit te onderzoeken of een toezichthoudend orgaan bestaat. Slechts in de mate dat een van het “bestuursorgaan” te onderscheiden “toezichthoudend orgaan” wordt ingericht, dringt een aanvullend onderzoek zich op.
- Wat randnummer 3 betreft, meent de Hoge Raad dat duidelijk moet worden gesteld dat niet in alle gevallen de persoon belast met het toezicht op het deugdelijk bestuur kan worden beschouwd als de “enige” aangewezen gesprekspartner. Immers, bij ontstentenis van enige wettelijke regeling ter zake, is het mogelijk dat een naamloze vennootschap met een duale structuur, een lid van het directiecomité aanduidt als de persoon belast met het toezicht op het deugdelijk bestuur. In dat geval is het raadzaam de informatieuitwisseling niet alleen aan de betrokken persoon te richten.

Het verdient aanbeveling standpunt in te nemen of in het geval van een duale bestuursstructuur in een Belgische context kan sprake zijn van een discussie met het directiecomité in de zin van aanbeveling 3 en 17 in de ISA 260. Ook andere opties zijn immers denkbaar. De Belgische wet laat immers ook toe het orgaan van dagelijks bestuur in te richten binnen een naamloze vennootschap. De rechtszekerheid moet worden bevorderd door enerzijds expliciet te verwijzen naar nummer 3 en 17 ISA 260 en anderzijds de commissaris een handleiding te bieden op welke wijze hij deze norm in de Belgische context moet invullen.

- Randnummer 4 lijkt de gepaste plaats om te verwijzen naar aanbeveling 12 ISA 260. Immers menen de leden van

de Hoge Raad dat in deel 3 niet expliciet melding wordt gemaakt dat slechts over bestuursaspecten wordt gecommuniceerd in de mate er vaststellingen worden gedaan binnen het kader van de wettelijke controle van de jaarrekening.

2.3.2. Deel 3: Bepalingen gemeen aan al de gecontroleerde entiteiten

- De Hoge Raad meent dat randnummer 7 niet alle vragen terzake oplost. De huidige redactie maakt slechts een onderscheid tussen vragen gesteld door het bestuursorgaan van een entiteit die geen kapitaalvennootschap is (lid 1), vragen van een bestuurder van een kapitaalvennootschap (lid 2) en vragen van bestuurders-lasthebbers van het bestuursorgaan (lid 3). Zo blijft onder meer de vraag open op welke wijze de commissaris moet reageren wanneer binnen een kapitaalvennootschap een “geheel van vragen” niet door het bestuursorgaan doch door een ander orgaan, zoals een directiecomité, of een persoon belast met het toezicht op het deugdelijk bestuur die niet zetelt in de raad van bestuur, hem worden voorgelegd.

De Hoge Raad is van oordeel dat de verhouding tussen de verschillende leden van randnummer 7 moet worden uitgeklaard. Is het immers zo dat slechts in kapitaalvennootschappen alle vragen van een bestuurder zullen worden beantwoord, terwijl deze bij andere entiteiten moeten uitgaan van het bestuursorgaan? Volgt daar dan ook uit dat een vraag van een lid van een bestuursorgaan van een andere entiteit dan een kapitaalvennootschap moet onbeantwoord blijven terwijl een vraag van een bestuurder of zaakvoerder van een kapitaalvennootschap steeds moet beantwoord worden? Wellicht moet de tekst aldus worden gelezen dat in beide gevallen de vraag dient te worden gesteld door het “bestuursorgaan”. Deze invulling stemt overeen met de heersende rechtsleer.¹

- Randnummer 8 verwijst naar punt 19 van ISA 260. Deze randnummer

beveelt de commissaris aan om voorafgaand aan het afgeven van een ander verslag dan een verslag zonder voorbehoud, het bestuursorgaan op de hoogte te brengen. De ISA 260 heeft evenwel een andere draagwijdte daar de commissaris iedere voorheen gemelde vaststelling met aanzienlijke impact op de jaarrekening opnieuw moet melden aan personen belast met het beheer. Deze melding hangt niet af van het soort verklaring die door de commissaris wordt verstrekt.

Algemeen steunt de Hoge Raad de ruimere invulling die in de aanbeveling wordt aanbevolen, doch wenst een verduidelijking terzake om iedere verwarring te vermijden.

- Randnummer 9 verplicht de commissaris tot mededeling van een aantal vaststellingen. De eerste zin van dit randnummer vermeldt evenwel niet aan wie deze mededeling dient te worden gericht. Het is aan te bevelen dit uitdrukkelijk te vermelden. Wat de verwijzing naar andere normen en aanbevelingen betreft, is het van belang dat een regeling wordt vastgesteld opdat een wijziging aan de betrokken norm waarnaar wordt verwezen tot gevolg heeft dat de verwijzing in de aanbeveling omtrent ISA 260 tevens wordt aangepast.

2.3.3. Deel 3: bijzondere procedures met betrekking tot entiteiten met toezichthoudend orgaan

- De ruimere invulling van de begrippen “governance” en “persons charged with governance of an entity” die door de Hoge Raad wordt gegeven, werkt door op de redactie en de positionering van randnummer 10. Immers zal de commissaris steeds moeten onderzoeken aan welke personen of orgaan van de entiteit omtrent de inhoud van ISA 260 zal moeten gerapporteerd worden. Hieruit volgt dat randnummer 10 reeds eerder aan bod moet komen. Dit volgt ook uit de ISA 260 zelf waarnaar randnummer 10 verwijst: reeds in nummer 5 van de ISA 260, onmiddellijk na de inleiding, wordt het vraagstuk van het orgaan of personen aan wie de commissaris

1. Zie o.m. L. SIMONT, “L'administrateur d'une société anonyme agissant isolément a-t-il un droit d'investigation individuel?”, *R.P.S.* 1963, 189-194 en P. COLLE, «het (begrensd) recht op informatie van de individuele vennootschapsbestuurder», in *Liber Amicorum Yvette Merchiers*, Brugge, Die Keure, 2001, 451.

moet rapporteren aangesneden. Hieraan verbonden zijn de leden van de Hoge Raad van oordeel dat in de interpretatie tevens deze begrippen moeten worden toegelicht die niet elders in het Belgisch recht zijn aan bod gekomen. Als voorbeeld mag worden verwezen naar nummer 17 ISA 260 waar sprake is van “management van de entiteit” en “audit”.

Ook menen de leden van de Hoge Raad dat ISA 260 tot doel heeft een rapporteringsverplichting door de commissaris in te voeren, ook in deze gevallen waar geen afzonderlijk “toezichthoudend orgaan” in de zin van ISA 260 kan worden onderscheiden.

- Randnummer 10 verwijst tevens uitdrukkelijk naar nummer 9 ISA 260. ISA 260 verwijst aldaar naar de opdrachtbevestigingsbrief. De leden van de Hoge Raad zijn van oordeel dat in dat verband aan de commissaris moet worden verduidelijkt op welke wijze deze norm zich verhoudt met de controleaanbeveling van 4 februari 1985 omtrent de aanvaarding van de controleopdracht door een bedrijfsrevisor.
- Tot slot zijn de leden van de Hoge Raad van oordeel dat in dit derde luik ook duidelijk moet worden toegelicht op welke wijze de commissarissen ISA 260 moeten toepassen tijdens een overgangperiode, waarvoor geen opdrachtbevestigingsbrief meer wordt verstrekt. Het is niet de bedoeling de ISA 260 slechts te laten toepassen bij aanvang van een nieuw mandaat.

Ook rijst de vraag waarom niet uitdrukkelijk de bepalingen in aanbeveling 9 ISA 260 worden vermeld. De Hoge Raad acht het onvoldoende dat slechts in randnummer 10 melding wordt gemaakt dat die randnummer ook punt 9 ISA 260 viseert.

- Randnummer 11 bevat een niet exhaustieve lijst van gegevens of omstandigheden waaruit de mededeling kan bestaan. Het is van belang dat voldoende wordt benadrukt dat ook de meldingen in nummer 11 ISA 260 slechts exemplatief zijn.

Overigens acht de Hoge Raad het ook noodzakelijk in de Belgische context de nodige aandacht te besteden aan de nieuwe bepalingen omtrent de onafhankelijkheid van de commissaris. In het bijzonder meent de Hoge Raad dat deze ISA+ zich leent om tegemoet te komen aan een aantal bepalingen die in zijn advies van 24 oktober 2002 omtrent het ontwerp van koninklijk besluit inzake de onafhankelijkheid van de commissaris aan bod komen. Uit de aldaar gemaakte vaststellingen blijkt dat de Koning niet gemachtigd is alle bepalingen van de Europese aanbeveling omtrent onafhankelijkheid in de Belgische rechtsorde te implementeren. Het IBR beschikt terzake over de mogelijkheid in deze aanbeveling de nodige schikkingen te treffen.

In het bijzonder betreft het volgende aanbeveling in het advies van 24 oktober 2002:

“Uitvoering lid 9 artikel 133 W. Venn. en omzetting van de Europese aanbeveling

... De tekst van het ontwerp van koninklijk besluit [omtrent de lijst van onafhankelijkheidsaantastende prestaties] vat twee onderscheiden verplichtingen samen:

- 1) ...
- 2) *minstens jaarlijks het bestuursorgaan schriftelijk in te lichten.*

...

Wat het tweede luik betreft, het tenminste jaarlijks mededelen aan het bestuursorgaan van de maatregelen die werden genomen om de bedreigingen jegens de onafhankelijkheid terug te dringen, voert het ontwerp van koninklijk besluit de Europese aanbeveling 4.1.2. (1) [slechts] deels uit.

Deze aanbeveling strekt tot het schriftelijk melden van:

- *de honoraria die door de gereviseerde vennootschap en de verbonden vennootschappen worden betaald aan het “controle-orgaan” van een “instelling van openbaar belang”;*

- *nadere bijzonderheden over alle relaties waarvan mag worden aangenomen dat zij afbreuk kunnen doen aan de onafhankelijkheid en de objectiviteit van de commissaris en*
- *de in verband daarmee genomen maatregelen.*

Ook moet de commissaris naar luid van de Europese aanbeveling (4.1.2. (1) (b) en (c)) schriftelijk bevestigen dat hij daadwerkelijk onafhankelijk is en vervolgens de bovenvermelde aangelegenheden met het "controle-orgaan" bespreken.

....

De Hoge Raad is dan ook van oordeel dat in de mate dat niet reglementair kan worden tegemoetgekomen aan de Europese aanbevelingen, het Instituut der Bedrijfs revisoren de nodige normen moet uitvoerdigen. De Wetgever verstrekke het I.B.R. in de wet van 22 juli 1953 de nodige bevoegdheden. De Hoge Raad zal desgevallend zelf initiatieven ontplooiën om het I.B.R. aan te zetten terzake."

In het kader van de ISA+ beschikt het I.B.R. over de bevoegdheid om deze elementen uit de Europese aanbeveling die niet door het Belgische reglementair kader worden gevat, in de Belgische rechtsorde ingang te doen vinden.

- De boven vermelde opmerkingen omtrent de invulling van de taak van het auditcomité (2.3.1 – randnummer 2) als toezichhoudend orgaan heeft tot gevolg dat lid 2 van randnummer 12 opnieuw moet worden onderzocht. Immers zal, in voorkomend geval, vaker moeten gerapporteerd worden aan het bestuursorgaan dan lid 2 van dit randnummer laat uitschijnen.
- Ook randnummer 14 moet in het licht van de hierboven vermelde bedenking opnieuw onderzocht worden.
- De Hoge Raad stelt vast dat het tweede lid van randnummer 15 niet werd beëindigd. De leden van de Hoge Raad menen dat terzake ook onder meer elementen als dringendheid en gevoeligheid van het te communiceren onderwerp van belang zijn.

3. Eindbemerkingen

De Hoge Raad stelt vast dat de interpretatie geen aandacht besteedt aan het afzonderlijke deel in ISA 260 omtrent de specifieke overheidsaspecten. De leden van de Hoge Raad menen dat ook deel 3 terzake de nodige aanwijzingen dient te bevatten. Tenminste moet duidelijk worden gesteld in welke mate dit deel in België van toepassing kan zijn.