**Guidance bij artikel 60 van het Besluit van 17 mei 2019 van de Vlaamse Regering ter uitvoering van de Vlaamse Codex Overheidsfinanciën van 29 maart 2019**

# Voorafgaand

Op 8 augustus 2019 verscheen in het Belgisch Staatsblad het besluit van 17 mei 2019 van de Vlaamse Regering ter uitvoering van de Vlaamse Codex Overheidsfinanciën van 29 maart 2019 (aangehaald als “Besluit Vlaamse Codex Overheidsfinanciën van 17 mei 2019” en afgekort als “BVCO van 17 mei 2019”).

Artikel 60 van het BVCO van 17 mei 2019 bepaalt het volgende:

“*Bij de aanstelling van de bedrijfsrevisor maken de Vlaamse rechtspersonen gebruik van het bestek dat de instantie die bevoegd is voor de rekeningen ter beschikking stelt.*

*De bedrijfsrevisor neemt ter certificering van de jaarlijkse rekening in zijn verslag de volgende elementen op:*

*1° de vermelding dat de rapportering al dan niet is opgesteld in overeenstemming met de ESR-verordening;*

*2° de vermelding dat de ESR-rapportering al dan niet op een consistente wijze aansluit bij de rekeningen;*

*3° de vermelding dat de regels en principes van de codex zijn nageleefd.*

*Naast andere aanbevelingen over vastgestelde tekortkomingen inzake organisatiebeheersing formuleert de bedrijfsrevisor in de managementletter de vastgestelde inefficiënties en inbreuken op andere regelgeving die financiële gevolgen voor de entiteit met zich hebben meegebracht of met zich zouden kunnen meebrengen.*”.

Voorliggende guidance gaat dieper in op de vraagstelling wat de bedrijfsrevisoren onder de notie “*vermelding dat de regels en principes van de codex zijn nageleefd*” moeten verstaan en welke minimale controles de bedrijfsrevisoren in dit verband moeten uitvoeren.

Bij het toepassen van deze guidance zal u mogelijks bepaalde bemerkingen of reacties hebben. Met het oog op het aannemen van een latere norm in deze materie, kunnen deze ons overgemaakt worden op het volgend e-mailadres: [tech@ibr-ire.be](mailto:tech@ibr-ire.be).

Tenslotte willen wij u erop wijzen dat het in een BV, door de reparatiewet van 28 april 2020[[1]](#footnote-1), nu duidelijk is dat de procedure voor belangenconflicten door het bestuursorgaan niet moet worden toegepast bij het uitvoeren van de nettoactieftest.

Inhoudstafel

[Voorafgaand 1](#_Toc58500437)

[1. Achtergrond 2](#_Toc58500438)

[2. Wat wordt verstaan onder de naleving van de regels en principes van de codex 2](#_Toc58500439)

[3.Welke zijn de minimale controles die de bedrijfsrevisor in dit verband moet uitvoeren? 7](#_Toc58500440)

[Toepassing van het normatief kader voor de verslaggeving van de drie clusters 7](#_Toc58500441)

# 1. Achtergrond

1. Deze guidance heeft betrekking op wat de bedrijfsrevisoren onder de notie “*vermelding dat de regels en principes van de codex zijn nageleefd”* vervat in artikel 60, tweede lid, 3° van het BVCO van 17 mei 2019 moeten verstaan en welke minimale controles de bedrijfsrevisoren in dit verband moeten uitvoeren.
2. Voor deze vraagstelling werd tot op heden nog geen norm ontwikkeld door het IBR.

# 2. Wat wordt verstaan onder de naleving van de regels en principes van de codex

1. Teneinde de *compliance* na te gaan van de Vlaamse rechtspersoon met bovenstaande wetgeving werd voorliggende guidance ontwikkeld. Dit betreft bijgevolg enkel de bepalingen van toepassing op rechtspersonen. De bepalingen van toepassing op administratie worden buiten beschouwing gelaten.
2. Er kan algemeen worden aangenomen dat de Vlaamse regelgever met de notie “*vermelding dat de regels en principes van de codex zijn nageleefd”* meer bepaald de naleving van de relevante regels en principes van hoofdstukken 2 tot en met 6 van de VCO en het BVCO van 17 mei 2019 bedoelt. Daarenboven is te noteren dat ook de artikelen 3-6, alsmede de artikelen 8 en 9 van de VCO, die het toepassingsgebied van de VCO bepalen, dienen te worden nageleefd.In het vervolg van de voorliggende guidance zal echter voor de eenvoud telkens de notie “*vermelding dat de relevante regels en principes van de hoofdstukken 2 tot en met  6 van de codex (VCO) en van het BVR ter uitvoering van de VCO (BVCO) zijn nageleefd”* worden gehanteerd.
3. Een Vlaamse rechtspersoon is *compliant* met de relevante regels en principes van hoofdstukken 2 tot en met 6 van de VCO en het BVCO van 17 mei 2019 zoals bepaald in artikel 60 van het BVCO van 17 mei 2019, indien de Vlaamse rechtspersoon de volgende bepalingen naleeft, zoals hieronder weergegeven in de *compliance checklist*:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Rubriek** | **Bepaling** | **Referentiewet uit VCO** | **Referentiewet uit BVCO** |
| Toepassingsgebied | Ga na hoe de entiteit is ingedeeld volgens Financiën & Begroting <https://fin.vlaanderen.be/regelgeving-en-duiding> (toepassingsgebied). | artikel 3-6 VCO |  |
| Toepassingsgebied | Ga na vanaf wanneer de Vlaamse rechtspersoon is onderworpen aan de VCO, en vanaf wanneer de Vlaamse rechtspersoon niet meer is onderworpen aan de VCO. | artikel 8 VCO  + artikel 9 VCO |  |
| Begroting | De herverdelingen en aanpassingen van de begroting van de Vlaamse rechtspersonen die rechtstreeks aan het gezag van de Vlaamse Regering zijn onderworpen, worden goedgekeurd door de Vlaamse Regering.  De herverdelingen en aanpassingen van de begroting van de Vlaamse rechtspersonen die niet rechtstreeks aan het gezag van de Vlaamse Regering zijn onderworpen, worden goedgekeurd door het beheersorgaan van deze Vlaamse rechtspersoon. | artikel 27, § 3 VCO | artikel 13 BVCO + artikel 14 BVCO (bekendmaking) |
| Boekhouding | De Vlaamse rechtspersoon voert een bedrijfseconomische boekhouding met een analytische component conform de regels van het dubbel boekhouden. | artikel 28 VCO | artikel 15 BVCO |
| Boekhouding | Bevestig dat Het boekhoudplan dat gehanteerd wordt door de Vlaamse rechtspersoon overeenstemt met datgene dat is opgenomen onder de handleiding voor de boekhoudregels binnen de Vlaamse overheid (https://handleidingboekhoudregels.fenb.be/). | artikel 28 VCO | artikel 15 BVCO |
| Boekhouding | Verzeker zich ervan dat er een “gedocumenteerde reconciliatie” is in die gevallen dat er een specifiek (afwijkend) boekhoudplan moet worden toegepast. | artikel 28, lid 2 VCO | artikel 15 BVCO |
| Boekhouding | De Vlaamse rechtspersoon stelt in dezelfde vorm als het rekeningenstelsel dat op hen van toepassing is, een jaarlijkse inventaris op van alle activa en passiva. | artikel 30 VCO |  |
| Boekhouding | Alle verrichtingen worden gestaafd met een verantwoordingsstuk waarnaar ze verwijzen. | artikel 31 VCO |  |
| Boekhouding | Een boekjaar begint op 1 januari en eindigt op 31 december daaropvolgend. | artikel 33 VCO |  |
| Aanrekening | Elke verbintenis werd vastgelegd ten opzichte van het vastleggingskrediet en voldoet aan de voorwaarde dat de identiteit van de schuldeiser en het bedrag van de verbintenis bepaald of minstens bepaalbaar is. | artikel 34, § 1 VCO |  |
| Aanrekening | Ga na of de volgende principes inzake aanrekening correct worden toegepast:  Elke verbintenis wordt, binnen de grenzen van de goedgekeurde begroting, vastgelegd ten opzichte van het vastleggingskrediet, op voorwaarde dat uit een verantwoordingsstuk blijkt dat tegelijk aan al de volgende voorwaarden voldaan is:  1° de identiteit van de schuldeiser is bepaald of minstens bepaalbaar; 2° het bedrag van de verbintenis is bepaald of minstens bepaalbaar.  Een verbintenis wordt vastgelegd zodra aan de voorwaarden, vermeld in het eerste lid, is voldaan. De verbintenis wordt vastgelegd voor het totale bedrag van de verplichtingen die eruit voortvloeien, ongeacht de uitvoeringstermijn.  In afwijking van het tweede lid kunnen bepaalde subsidies waarbij de ontvanger jaarlijks automatisch de subsidie volgens bepaalde parameters ontvangt, jaarlijks worden vastgelegd. Die jaarlijkse vastlegging is alleen mogelijk als dat wordt toegelaten in het uitgavendecreet.  In afwijking van het tweede lid worden werkingsuitgaven met voorwaardelijke meerjarige gevolgen alleen vastgelegd ten belope van de uitgaven die opeisbaar worden tijdens het begrotingsjaar.  In afwijking van het tweede lid kunnen courante uitgaven en uitgaven die opgelegd zijn door een rechterlijke beslissing of een wet tegelijk worden aangerekend op het vastleggingskrediet en het vereffeningskrediet. Recurrente verbintenissen met meerjarige gevolgen worden alleen vastgelegd ten belope van de uitgaven die opeisbaar worden tijdens het begrotingsjaar.  De Vlaamse Regering wordt gemachtigd om indicatief te omschrijven wat onder recurrente verbintenissen kan worden verstaan. | artikel 34, § 1 VCO |  |
| Aanrekening | Een vordering wordt aangerekend op een begrotingsartikel in de middelenbegroting. | artikel 35 VCO |  |
| Aanrekening | Een schuld wordt aangerekend op het overeenstemmende vereffeningskrediet. | artikel 35 VCO | artikel 19 BVCO |
| Aanrekening | Bevestig dat elke verrichting zonder uitstel, getrouw, volledig en chronologisch werd geboekt en gehecht aan het boekjaar waarin ze zich voordoet. | artikel 36 VCO |  |
| Aanrekening | Ga na of de vastleggingen werden aangehouden of werden geannuleerd in overeenstemming met volgende bepaling uit de VCO:  **Vastleggingen zijn overdraagbaar** voor de periode waarin de onderliggende verbintenis loopt.  Als de vastlegging evenwel betrekking heeft op een **verbintenis waarvan de identiteit van de schuldeiser of het bedrag van de verbintenis niet bepaald is** maar alleen bepaalbaar, kan ze maar één jaar worden overgedragen.  Een vastlegging wordt **geannuleerd** als er geen verplichting meer uit kan ontstaan en uiterlijk na acht jaar, tenzij de onderliggende verbintenis nog in uitvoering is. De Vlaamse Regering bepaalt de modaliteiten om de vastleggingen te annuleren. | artikel 38 VCO |  |
| Aanrekening | Voor het inboeken van de dubieuze vordering is er een aanwijzing dat het bedrag van de vordering geheel of gedeeltelijk niet inbaar is ten opzichte van de schuldenaar of het is onrendabel. Tegelijkertijd werd er een waardevermindering geboekt. | artikel 39 VCO |  |
| Aanrekening | De vordering wordt uitgeboekt wanneer er verantwoordingsstukken zijn waaruit blijkt dat een correctie t.o.v. de eerder geboekte vordering is gerechtvaardigd of de verbintenis is tenietgegaan. | artikel 40 VCO |  |
| Aanrekening | De algemene bepalingen inzake de verjaring (art. 15 en 16 van de Algemene bepalingenwet van 16 mei 2003) zijn van toepassing op de Vlaamse rechtspersonen. | artikel 41 VCO |  |
| Rapportering | De Vlaamse rechtspersonen stellen jaarlijks een rekening op conform de regels die de Vlaamse regering bepaalt. | artikel 42, § 1 VCO | artikel 23 BVCO |
| Rapportering | De rekening omvat een balans op 31/12, RR, rapportering en toelichting over de definitieve begroting en over de beleids-en begrotingsuitvoering, een toelichting over de balans en RR, een rapportering die toelaat te voldoen aan de verplichtingen van de EU, een rapportering die de aansluiting bevat tussen de balans en RR en tussen de rapporteringen. – | artikel 42, § 1 VCO |  |
| Rapportering | De Vlaamse rechtspersonen bezorgen de beleids- en begrotingsinformatie conform de regels die de Vlaamse Regering bepaalt.  De bedrijfsrevisor voer een “consistentiecontrole” uit teneinde na te gaan of de gegevens opgenomen in dit verlag overeenstemmen met de gegevens bekend in het kader van de audit. (doelstelling: vanaf YEC 2021 zal van de bedrijfsrevisor gevraagd worden een nazicht uit te voeren overeenkomstig ISA 720). | artikel 42, § 3 VCO |  |
| Rapportering | De entiteiten bezorgen hun rekening aan de bevoegde instantie. | artikel 43 VCO |  |
| Rapportering | De Vlaamse regering kan tussentijdse ESR-rapporteringen opleggen aan de entiteiten. Deze ESR-rapporten vormen basis voor monitoring.  Belangrijke verschillen tussen opeenvolgende rapporteringen moeten worden verantwoord. | artikel 45 VCO |  |
| Rapportering | De Vlaamse regering stelt de rekeningen op van de Vlaamse rechtspersonen die rechtstreeks onderworpen zijn aan haar gezag. Het Vlaams Parlement keurt de rekeningen goed.  De rekeningen van de Vlaamse rechtspersonen die niet rechtstreeks onder het gezag van de Vlaamse Regering staan, dienen te worden opgesteld door het beheersorgaan en ter kennisgeving te worden bezorgd aan de Vlaamse Regering en het Vlaams Parlement. | artikel 48 VCO |  |
| Controle | Als de jaarrekeningen van de Vlaamse rechtspersonen op basis van de toepasselijke wetgeving worden gecontroleerd en gecertificeerd door een commissaris die een bedrijfsrevisor is, controleert die bedrijfsrevisor de naleving van deze codex, meer bepaald de in dit werkprogramma bedoelde bepalingen.  De bedrijfsrevisor bezorgt zijn verslag aan de controleactoren die bij de entiteit betrokken zijn. | artikel 55 VCO  + artikel 58 VCO |  |
| Controle | De bedrijfsrevisor formuleert in de managementletter de vastgestelde inefficiënties en inbreuken op andere regelgeving die financiële gevolgen voor de entiteit met zich hebben meegebracht of met zich zouden kunnen meebrengen. |  | artikel 60 BVCO |
| Controle | Voor de financiële afhandeling van een dossier wordt er gebruik gemaakt van een organisatiebeheersingssysteem dat beantwoordt aan het principe van functiescheiding en verenigbaar is met de continuïteit van de werking van de entiteit. | artikel 68 VCO |  |

# 3.Welke zijn de minimale controles die de bedrijfsrevisor in dit verband moet uitvoeren?

Hoofdstukken 2 tot en met 6 van de VCO en het BVCO van 17 mei 2019.

Overige hoofdstukken van de VCO dienen te worden beoordeeld in functie van de materialiteit binnen het individuele dossier.

* Giften en prijzen
* Subsidies
* Kas-,schuld- en waarborgbeheer
* …

# Toepassing van het normatief kader voor de verslaggeving van de drie clusters

1. Er kan worden aangenomen dat de verslaggeving voor desbetreffende beoordeling van de *compliance* van de Vlaamse rechtspersoon met de relevante regels en principes van hoofdstukken 2 tot en met 6 van de VCO en het BVCO van 17 mei 2019 zoals bepaald in artikel 60 van het BVCO van 17 mei 2019 als volgt is opgebouwd, met telkens het toepasselijk normatief kader:

* **Cluster 1**: 1° balans, 2° resultatenrekening en 4° toelichting bij de balans en de resultatenrekening   
  (*cf*. art. 42, § 1, 1°, 2° en 4° VCO).

Als normatief kader voor de verslaggeving van deze cluster zal de bedrijfsrevisor de internationale auditstandaarden (ISA's) in de reeksen 100 tot en met 700 toepassen. Hij dient over te gaan tot de controle van het getrouw beeld van de jaarrekening (balans, resultatenrekening en toelichting bij de balans en de resultatenrekening).

De bedrijfsrevisor zal in zijn controleverklaring een conclusie met een redelijke mate van zekerheid tot uitdrukking brengen.

* **Cluster 2**: 3° rapportering over de begrotingsuitvoering (*cf*. art. 42, § 1, 3° VCO)

Dit betreft een rapportering waarop de internationale auditstandaard ISA 800 van toepassing is. ISA 800 impliceert een controle van informatie zoals gedefinieerd in paragraaf 1 van deze internationale standaard, met name financiële overzichten die zijn opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor bijzondere doeleinden, in voorkomend geval de begrotingsregels vervat in de VCO en het BVCO van 17 mei 2019.

De bedrijfsrevisor zal in zijn controleverklaring een conclusie met een redelijke mate van zekerheid tot uitdrukking brengen.

De controleverklaring volgt bij voorkeur de voorbeeldverklaring gevoegd in bijlage bij ISA 800.

* **Cluster 3**: 5° ESR-rapportering (*cf*. art. 42, § 1, 5° VCO; art. 60, tweede lid, 1° en 2° BVCO 17 mei 2019)

Dit betreft een rapportering waarop de internationale auditstandaard ISA 800 van toepassing is, aangezien deze ISA speciale overwegingen behandelt bij een controle van financiële overzichten die zijn opgesteld in overeenstemming met een stelsel voor bijzondere doeleinden. De financiële overzichten *in casu* zijn opgesteld in toepassing van het Europees Systeem van Nationale en Regionale Rekeningen 2010 (ESR 2010), dat inderdaad kan worden gezien als een stelsel voor bijzondere doeleinden[[2]](#footnote-2).

De controle van en verslaggeving over de jaarlijkse ESR-rapportering heeft betrekking op:

(1) de organisatie van de productie van deze ESR-rapportering;

(2) de al dan niet correcte toepassing van de ESR-regels; en

(3) de reconciliatie (aansluiting) van de ESR-rapportering met de algemene boekhouding.

In ieder geval dient de bedrijfsrevisor in zijn verslag te vermelden of:

* de rapportering al dan niet werd opgesteld in overeenstemming met de ESR-regels;
* de ESR -rapportering aansluit op de algemene boekhouding (de nodige ESR-herwerkingen correct werden doorgevoerd en gerapporteerd in de reconciliatie); en
* de aansluiting tussen de rekeningen en de ESR-rapportering al dan niet op een consistente wijze werd toegepast.

De bedrijfsrevisor zal in zijn controleverklaring een conclusie met een redelijke mate van zekerheid tot uitdrukking brengen.

De controleverklaring volgt bij voorkeur de voorbeeldverklaring gevoegd in bijlage bij ISA 800.

1. Deze drie verslagen over de drie clusters dienen in onderlinge samenhang te worden gelezen en kunnen niet afzonderlijk van elkaar worden gezien of gebruikt.
2. Ook ISQC 1 zal van toepassing zijn op de opdracht overeenkomstig de norm van 28 februari 2014 inzake de toepassing van ISQC 1 in België. Conform deze norm dient het bedrijfsrevisorenkantoor, indien de beoordelingsopdracht beantwoordt aan de criteria van een verplichte opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling[[3]](#footnote-3), een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar aan te duiden die een bedrijfsrevisor dient te zijn.

1. Wet van 28 april 2020 tot omzetting van richtlijn (EU) 2017/828 van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2017 tot wijziging van richtlijn 2007/36/EG wat het bevorderen van de langetermijnbetrokkenheid van aandeelhouders betreft, en houdende diverse bepalingen inzake vennootschappen en verenigingen (*BS* 6 mei 2020). [↑](#footnote-ref-1)
2. De statistische grondslagen van ESR 2010 beogen een coherent raamwerk te vormen voor macro-economische analyses en dienen dus niet om verantwoording af te leggen en om hierop besluitvorming te baseren. [↑](#footnote-ref-2)
3. In België is de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling verplicht voor alle beoordelingsopdrachten van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang en voor alle andere beoordelingsopdrachten die beantwoorden aan de criteria vastgelegd door het bedrijfsrevisorenkantoor. [↑](#footnote-ref-3)