Rekenhof

Institut des Réviseurs d'Entreprises
Institut Royal
Instituut van de Bedrijfsrevisoren
Koninklijk Instituut

Vlaamse overheid

Afspraken over single audit: audit rekeningen 2017 Vlaamse overheid

Tussen

Het Rekenhof, vertegenwoordigd door mevrouw Hilde François, voorzitter van het Rekenhof

En

Het Instituut van de Bedrijfsrevisoren, vertegenwoordigd door de heer Thierry Dupont, voorzitter

En

Het departement Financiën en Begroting van de Vlaamse Gemeenschap, vertegenwoordigd door de heer Bart Tommelein, Vlaams minister van Begroting, Financiën en Energie.

Hierna "partijen" genoemd.

INHOUD

INHOUD 2

1. Inleiding 3

2. Single audit 5

3. Vlaamse overheid 7
3.1. Beschrijving 7
3.2. Financiële rapportering 8
3.3. Kerncijfers 10

4. Controlestrategie voor de Vlaamse overheid 11
4.1. Algemene uitgangspunten 11
4.1.1. Departement FB 11
4.1.2. Rekenhof 13
4.2. Materialiteit toegepast door het Rekenhof 14
4.2.1. Materialiteit op niveau Vlaamse overheid. 14
4.2.2. Materialiteit entiteiten Vlaamse overheid. 14
4.2.3. Grenswaarde 16
4.2.4.1. Significante entiteiten 16
4.2.4.2. Niet-significante entiteiten 17
4.3. Praktische afspraken voor controles ter plaatse 17
4.3.1. Contactpersonen 17
4.3.2. Strategie en planning 18
4.3.3. Fraude 19
4.3.4. Uitvoering van de controle 20
4.3.5. Afsluitend gesprek (closing meeting) 23
4.3.6. Auditrapporten 24

5. Tijdpad voor de audit van de rekeningen 2017 24

6. Bijzondere aandachtspunten 27

7. Contact 27

Bijlage 1 29
De lijst van Vlaamse rechtspersonen en entiteiten 29

Bijlage 2 36
Juridische grondslag 36

Bijlage 3 39
Allocatie van materialiteit Vlaamse overheid naar significante entiteiten 39

Bijlage 4 41
Uittreksels uit de regelgeving over single audit 41

1. Inleiding

De belangrijkste wijziging ten opzichte van de vorige afsprakennota's is de aanpassing van de kalender waarbij een onderscheid wordt gemaakt tussen significante rechtsperonen en andere rechtspersonen.

Basis voor deze afsprakennota is artikel 67 van het rekendecreet (decreet van 8 juli 2011 houdende regeling van de begroting, de boekhouding, de toekenning van subsidies en de controle op de aanwending ervan, en de controle door het Rekenhof) dat de grondslag legt voor het invoeren van single audit bij de Vlaamse overheid. Dit concept werd verder vorm gegeven in de besluiten van de Vlaamse regering van 7 september 2012 betreffende controle en single audit en van 9 oktober 2015 betreffende controle en single audit die van toepassing is op de universiteiten, hogescholen en een aantal andere ambtshalve geregistreerde instellingen voor hoger onderwijs in de Vlaamse Gemeenschap.

Om single audit ook in de praktijk vorm te geven, wordt in deze nota een kader inzake financiële controles tussen de verschillende controle-actoren en het Rekenhof afgesproken.

Deze afspraken over single audit leggen uit op welke manier het Rekenhof, het Instituut van de bedrijfsrevisoren (voor de bedrijfsrevisoren, die een certificeringsopdracht overeenkomstig het rekendecreet uitvoeren bij de Vlaamse rechtspersonen) en het departement Financiën en Begroting hun financiële controles onderling afstemmen wat betreft de controleplanning, -werkzaamheden en -resultaten.

Bij hun controles passen de partijen het 'single audit' principe toe. Ze bouwen zoveel mogelijk verder op de resultaten van de andere controleactoren.

De controles die de partijen uitvoeren kunnen zowel betrekking hebben op de Vlaamse ministeries en diensten met afzonderlijk beheer, als op de Vlaamse rechtspersonen.

De afspraken over single audit gelden voor alle entiteiten die opgelijst zijn in bijlage 1.

Daarnaast houdt deze afsprakennota rekening met de afspraken die gemaakt zijn binnen de parlementaire werkgroep leesbaarheid begroting, waarin de thema's "uitvoering van de begroting" en "consolidatie Vlaamse overheid" worden behandeld. De doelstelling van deze parlementaire werkgroep is onder andere dat aan het Vlaams Parlement sneller en transparanter individuele en geconsolideerde uitvoeringsgegevens ter beschikking worden gesteld. Met "transparanter" wordt eveneens het op elkaar afstemmen van de verschillende rapporten die aan het Vlaams Parlement worden overgemaakt, bedoeld. Het gaat dus over de geconsolideerde ESR-rapportering, de individuele jaarrekeningen (die bovendien elektronisch ter beschikking zullen worden gesteld) en het kas- schuld- en waarborgrapport (waarin onder

andere de geconsolideerde ESR-schuld wordt opgenomen). Daartoe zal het rekendecreet op termijn worden aangepast. Het begrotingsjaar 2017 wordt aanzien als een proefjaar. De politieke fracties van het Vlaams Parlement hebben hun informele toestemming gegeven om af te wijken van de kalender bepaald in het rekendecreet. De deadlines die in deze afsprakennota vermeld zijn, vervangen voor de rekeningen die over het kalenderjaar 2017 worden opgesteld, om die reden de data die daaromtrent in het rekendecreet zijn vermeld.

2. Single audit

Single audit gaat uit van "*één enkel auditmodel voor de Vlaamse overheid, waarbij elk controleniveau voortbouwt op het voorgaande, met als doel de last voor de gecontroleerde te verminderen en de kwaliteit van de audit op te voeren, maar zonder de onafhankelijkheid van de betrokken auditorganen te ondergraven*[1]."

Artikel 4 van de besluiten van de Vlaamse Regering betreffende controle en single audit definieert de basisprincipes van single audit:

- De controleactoren volgen in overleg met het Rekenhof de risicoanalyse van de entiteit op en vullen de risicoanalyse aan.
- De controleactoren stemmen hun auditaanpak op elkaar af in overleg met het Rekenhof.
- De controleactoren stemmen de jaarplanning van de geplande controlewerkzaamheden op elkaar en op het Rekenhof af.
- De controleactoren maken maximaal gebruik van de resultaten van de audit- en controlewerkzaamheden die al door de andere controleactoren en het Rekenhof zijn uitgevoerd. Om dat te realiseren, stellen de controleactoren de resultaten van hun audit ter beschikking aan de andere betrokken controleactoren en aan het Rekenhof.

De controleactoren engageren zich ertoe om hun auditwerkzaamheden maximaal op elkaar af te stemmen om dubbel werk te vermijden, de controlelast te verminderen en de kostenefficiëntie van hun audits te verhogen. Concreet gebeurt dit via informatie-uitwisseling inzake strategie en planning, monitoring en risicoanalyse, rapportering, controlemethodieken en handleidingen en goede praktijken. Iedere controleactor dient zijn opdracht autonoom uit te voeren, hij bouwt voort op de werkzaamheden die zijn verricht door andere controleactoren die eerder in de controlecascade optreden.

De opdrachtomschrijving en de timing van de tussenkomsten van de controleactoren maakt dat de facto de commissaris, zeker bij de eindejaarscontroles, als eerste zijn controlewerkzaamheden zal moeten uitvoeren. Conform de single audit filosofie kunnen de andere actoren op deze werkzaamheden verder bouwen.

Er wordt aan herinnerd dat de controleopdracht van de commissaris of bedrijfsrevisor ruimer is dan deze voorzien in het Wetboek van vennootschappen en dat begrotingsuitvoering en ESR-rapportering op grond van het besluit single audit ook binnen de scope van zijn opdracht vallen. De commissaris of de bedrijfsrevisor dient er zich van te vergewissen te beschikken over afdoende kennis en ervaring om al deze controles met goed gevolg zelf uit te voeren. Bij de uitvoering van de controles kan rekening worden gehouden met de controlebevindingen van de andere controleactoren, zonder dat de

---

[1] Voor de juridische grondslag verwijzen we naar bijlage 2.

internationale controlestandaard ISA 620 Gebruikmaken van de werkzaamheden van een deskundige evenwel op hen kan worden toegepast. De andere controleactoren en het Rekenhof kunnen dan ook niet door de commissaris of de bedrijfsrevisor als deskundige worden ingeschakeld voor de uitvoering van controlewerkzaamheden.

De afsprakennota, het rekendecreet en de besluiten 'single audit' hebben een juridisch kader gecreëerd die een verregaande samenwerking op het vlak van financiële controle mogelijk maakt. Deze nota vertaalt dit juridisch kader in praktische werkafspraken over single audit bij een aantal entiteiten van de Vlaamse overheid waar een bedrijfsrevisor met de certificering van de jaarrekening is belast.

3. Vlaamse overheid

3.1. Beschrijving

De Vlaamse overheid is bevoegd voor de Vlaamse gemeenschaps[2]- en de gewestmateries[3]. De administratieve diensten van de Vlaamse overheid zorgen voor de uitvoering van het beleid dat door de Vlaamse Regering en het Vlaams Parlement wordt uitgetekend. Hun taken en bevoegdheden worden georganiseerd in twaalf beleidsdomeinen:

- Kanselarij en Bestuur
- Financiën en Begroting
- Internationaal Vlaanderen
- Economie, Wetenschap en Innovatie
- Onderwijs en Vorming
- Welzijn, Volksgezondheid en Gezin
- Cultuur, Jeugd, Sport en Media
- Werk en Sociale Economie
- Landbouw en Visserij
- Mobiliteit en Openbare Werken
- Leefmilieu, Natuur en Energie[4]
- Ruimtelijke ordening, Wonen en Onroerend erfgoed[4]

Elk beleidsdomein bestaat uit minstens een departement en een aantal agentschappen.

---

2 Dit omvat persoonsgebonden materies zoals cultuur, onderwijs, welzijn, sport en taal.

3 Dit omvat grondgebonden materies zoals milieu, ruimtelijke ordening, wonen, mobiliteit, infrastructuur, economie en werkgelegenheid.

4 Vanaf 2018 zullen de beleidsdomeinen Leefmilieu, Natuur en Energie en Ruimtelijke ordening, Wonen en Onroerend erfgoed samensmelten tot het beleidsdomein Omgeving.

3.2. Financiële rapportering

Algemene rekeningen

De algemene rekeningen van de Vlaamse Gemeenschap en het Vlaams Gewest hebben betrekking op de Vlaamse ministeries en de diensten met afzonderlijk beheer (DAB's). Diensten met afzonderlijk beheer hebben een zekere autonomie op budgettair vlak, maar geen rechtspersoonlijkheid.

Artikel 31, § 1, van het rekendecreet definieert de inhoud van de algemene rekeningen: zij bestaan uit: 1° een jaarrekening met de balans op 31 december en de resultatenrekening, opgesteld op basis van de kosten en de opbrengsten van het afgelopen boekjaar; 2° de rapportering over de uitvoering van de begroting, opgesteld in dezelfde vorm als de begroting; 3° een rapportering die de aansluiting tussen beide rapporteringen bevat; en 4° een toelichting bij de balans, de resultatenrekening en de rapportering over de begroting.

Deze algemene rekeningen worden niet gecertificeerd door een bedrijfsrevisor. Zij zijn wel onderworpen aan de controle van het Rekenhof.

Jaarrekeningen van Vlaamse rechtspersonen

De jaarrekeningen van heel wat Vlaamse rechtspersonen moeten op basis van artikel 50 van het rekendecreet worden gecertificeerd door een bedrijfsrevisor, maar worden ook op basis van artikel 63 van het rekendecreet onderworpen aan de controle door het Rekenhof.

Geconsolideerde rekening

Artikel 51 van het rekendecreet bepaalt dat de geconsolideerde rekening van de Vlaamse overheid wordt opgesteld overeenkomstig verordening (EU) nr. 549/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 21 mei 2013 betreffende het Europees systeem van de nationale en regionale rekeningen in de Europese Unie. Zij bestaat enkel uit een uitvoeringsrekening van de begroting en bevat geen bedrijfseconomische balans en resultatenrekening, noch een toelichting. De geconsolideerde rekening van de Vlaamse overheid wordt in eerste instantie voor verdere consolidatie op Belgisch niveau aan het INR overgemaakt.

De geconsolideerde rekening bevat de geconsolideerde uitvoeringscijfers van de begroting voor alle Vlaamse rechtspersonen die ondergebracht worden onder de sectorale code 13.12, rubriek 'deelstaatoverheid' van het Europees systeem van nationale en regionale rekeningen, én die ook als bijlage bij de begroting worden gevoegd. De Vlaamse rechtspersonen met een andere sectorale code worden niet geconsolideerd. De verrichtingen met deze rechtspersonen worden weergegeven als verrichtingen met derden.

De geconsolideerde rekening wordt aan het Vlaams Parlement en aan het Rekenhof bezorgd.

Samen met de rekening 2017 zullen bij alle entiteiten die tot de Vlaamse overheidssector S13.12 behoren, de door het INR opgelegde rapporteringen rond building blocks worden opgevraagd. De rapportering van de building blocks over 2017 is niet aan de controle van de bedrijfsrevisor onderworpen.

3.3. Kerncijfers

ESR-consolidatie (in '000 euro)	Begroting 2017
ESR-gecorrigeerde ontvangsten	
- Ministerie Vlaamse Gemeenschap	38.941.933
- Diensten met afzonderlijk beheer	312.088
- Rechtspersonen	3.047.440
	42.301.461
ESR-gecorrigeerde uitgaven	
- Ministerie Vlaamse Gemeenschap	28.124.127
- Diensten met afzonderlijk beheer	1.196.316
- Rechtspersonen	14.040.236
	43.360.679
Saldo	*-1.059.218*
Onderbenutting	690.643
Effect verstrengd begrotingstoezicht	297.322
Vorderingensaldo	*-71.253*

Bron aanpassing van de begroting 2017

De eerste aanpassing van de begroting 2017 sluit af met een negatief saldo van 71,3 miljoen euro.

De certificering door de bedrijfsrevisoren heeft uitsluitend betrekking op de jaarrekeningen van de Vlaamse rechtspersonen. Hun aandeel in de ESR-ontvangsten en -uitgaven van de geconsolideerde Vlaamse overheid bedraagt in de aangepaste begroting 2017 respectievelijk 7,2 en 32,4 procent.

Het Rekenhof controleert zowel de algemene rekening met de ontvangsten en uitgaven van de Vlaamse ministeries en DAB's (respectievelijk 92,8 en 67,6 procent van de ESR-ontvangsten en -uitgaven van de geconsolideerde Vlaamse overheid) als de jaarrekeningen van de Vlaamse rechtspersonen. Het rekendecreet heeft niet expliciet voorzien in een controle van de geconsolideerde cijfers door het Rekenhof, maar heeft het controlebereik van het Rekenhof wel uitgebreid tot alle entiteiten die behoren tot de consolidatieperimeter S.13.12 (Vlaamse deelstaatoverheid).

4. Controlestrategie voor de Vlaamse overheid

4.1. Algemene uitgangspunten

4.1.1. Departement FB

Het behoort tot de missie van het departement de betrouwbaarheid, correctheid, volledigheid en tijdigheid van de gegevens inzake begrotingsuitvoering en boekhouding te garanderen en op basis van financiële en macro-economische parameters relevante geconsolideerde beleidsinformatie ter beschikking te stellen.

De controlestrategie van het departement FB moet een instrument zijn bij het realiseren van de strategische doelstelling inzake budgettair beleid, m.n. het realiseren van houdbare openbare financiën in een Europees kader, zoals geformuleerd in de beleidsnota 2014-2019 van de Vlaamse minister bevoegd voor de begroting.

Monitoring en controle van uitvoering van de begroting behoren dan ook tot de recurrente opdracht van het departement. Het is evenwel niet de opdracht van het departement FB om deze controles ter plaatse uit te voeren. Voor de rechtspersonen met een raad van bestuur kan zij hiervoor rekenen op de werkzaamheden die door de bedrijfsrevisoren worden uitgevoerd. Het is noodzakelijk dat het departement FB reeds op de hoogte is van vaststellingen die door het Rekenhof en de bedrijfsrevisoren worden gedaan, nog vóór de ESR geconsolideerde rekeningen worden overgemaakt aan het federale niveau. Voor de betrouwbaarheid, correctheid, volledigheid en tijdigheid van de rekeningen van alle rechtspersonen, maar in het bijzonder van diegenen waarbij geen bedrijfsrevisor werd aangesteld, voert het departement controles uit op de ingediende stukken. Zij doet dit in het bijzonder ten behoeve van de consolidatie en de opvolging van het ESR-vorderingensaldo, en in het algemeen ter ondersteuning van toezichtsbevoegdheid van de minister bevoegd voor Financiën en Begroting. Het departement coördineert en valideert ook de antwoorden op de opmerkingen van het Rekenhof over de jaarrekeningen van Vlaamse rechtspersonen.

Het departement FB vaardigt richtlijnen uit voor het voeren van de boekhouding en voor de opmaak van de rekeningen. Deze richtlijnen worden gebundeld in de handleiding voor de boekhoudregels en ter beschikking van alle betrokkenen gesteld. (link: http://handleidingboekhoudregels.vonet.be - beveiligd - aanvraag via rechtspersonen@fb.vlaanderen.be in te dienen)

Daarnaast houdt het departement FB voor elke betrokken rechtspersoon een permanent dossier bij dat uit twee delen bestaat, een algemeen en een vertrouwelijk luik. Het vertrouwelijk luik, dat voornamelijk uit verslagen van de controleactoren bestaat, is enkel raadpleegbaar door de betrokken controleactoren en de betrokken rechtspersoon zelf. Het permanent dossier is opgenomen in het "Repertorium rechtspersonen Vlaamse overheid". Het is de bedoeling dat elke controleactor ook de opmerkingen geformuleerd door de andere controleactoren

bij een bepaalde rechtspersoon mede opvolgt. (link: http://repertorium.vonet.be/ - beveiligd - aanvraag via rechtspersonen@fb.vlaanderen.be in te dienen)

4.1.2. Rekenhof

De financiële controlestrategie van het Rekenhof richt zich op de Vlaamse overheid als geheel. Het Rekenhof wil het Vlaams Parlement redelijke zekerheid bieden dat de (geconsolideerde) financiële rapportering van de Vlaamse overheid haar financiële toestand en resultaten getrouw weergeeft. Zijn controles besteden bijzondere aandacht aan de uitvoeringsrekening van de begroting als verantwoording van het gerealiseerde begrotingsbeleid.

Van bij de planning van zijn financiële controles past het Rekenhof het single auditprincipe toe. Het houdt er rekening mee dat de jaarrekeningen van de Vlaamse rechtspersonen worden gecertificeerd door een bedrijfsrevisor en stemt zijn eigen controleactiviteiten hierop af om dubbele controles te vermijden.

Single audit betekent niet dat de verantwoordelijkheid van het Rekenhof inzake financiële controle en rapportering vermindert. Het Rekenhof is en blijft verantwoordelijk voor de kwaliteit van zijn controles op de budgettaire ontvangsten en uitgaven van de Vlaamse overheid, alsmede voor een passende rapportering van de controleresultaten aan het Vlaams Parlement, ook wanneer deels wordt gesteund op de werkzaamheden van de bedrijfsrevisoren. Dit vereist dat het zijn controles uitvoert in overeenstemming met de professionele auditstandaarden (ISA/ISSAI) en met de regelgeving. In de praktijk hanteert het Rekenhof de auditstandaard ISA 600 "bijzondere overwegingen - controles van financiële overzichten van een groep (inclusief de werkzaamheden van auditors van groepsonderdelen)" als leidraad voor de organisatie van zijn financiële controles.

Uitgaande van de begroting bepaalt het Rekenhof welke entiteiten van de Vlaamse overheid significant zijn voor zijn controle. Hierbij neemt het zowel kwantitatieve als kwalitatieve criteria in aanmerking.

- Bij entiteiten die omwille van hun financieel belang significant zijn, is een volkomen controle (full audit) door het Rekenhof vereist. Entiteiten van de Vlaamse overheid die financieel minder belangrijk zijn, worden onderworpen aan een summiere controle (gebaseerd op een analytisch nazicht).
- Bij entiteiten die omwille van hun bijzondere risico (bv. een budgettair aandachtspunt) significant zijn, richt het Rekenhof zijn auditwerkzaamheden specifiek op dit bijzondere risico.

Wanneer een bedrijfsrevisor de jaarrekening van een rechtspersoon van de Vlaamse overheid controleert, zal het Rekenhof steunen op het werk van deze bedrijfsrevisor, mits het zich kan vergewissen van de inhoud en de resultaten van zijn controle. Bij rechtspersonen die omwille van hun financieel belang of bijzonder risico significant zijn zal meer overleg en samenwerking tussen het Rekenhof en de bedrijfsrevisor nodig zijn dan bij minder significante rechtspersonen. *Deze samenwerking in het kader van single audit mag geen kostenverhogend effect op de rekeningencontrole hebben.*

Het Rekenhof zal zijn controleresultaten over de uitvoering van de begroting 2017 publiceren in zijn verslag over de algemene rekeningen en de geconsolideerde rekening in juni 2018. In dit rapport kan het Rekenhof de Vlaams minister van Financiën en Begroting en het Vlaams Parlement ook verslag uitbrengen over de naleving van het single audit-principe bij de rekeningencontrole.

4.2. Materialiteit toegepast door het Rekenhof

4.2.1. Materialiteit op niveau Vlaamse overheid.

Het activiteitenniveau van de Vlaamse overheid wordt financieel best weergegeven door haar gecorrigeerde geconsolideerde begrotingsuitgaven[5]. Voor begrotingsjaar 2017 worden deze geraamd op 50.418,3 miljoen euro. Wanneer daarop de richtwaarde[6] van 0,5% tot 2% van de uitgaven wordt toegepast, geeft dit een interval tussen 252,1 en 1.008,4 miljoen euro.

Het Rekenhof bepaalt de materialiteit op groepsniveau op ***300,0 miljoen euro.*** Dit bedrag wordt gebruikt als drempelwaarde voor de selectie van de financieel significante entiteiten van de Vlaamse overheid (cfr. infra).

4.2.2. Materialiteit entiteiten Vlaamse overheid.

Voor het aansturen van de controles op de jaarrekeningen van individuele entiteiten van de Vlaamse overheid en voor het beoordelen van de controleresultaten op niveau van de individuele jaarrekeningen wijst het Rekenhof de materialiteit op groepsniveau toe aan de verschillende entiteiten door gebruik te maken van het MACM-model (maximum aggregate component materiality)[7]. Dit model vermenigvuldigt de groepsmaterialiteit met een multiplicator die is gebaseerd op het aantal significante entiteiten. Het bekomen product wordt verdeeld over de significante entiteiten.

Op basis van de aanpassing van de begroting 2017 selecteerde het Rekenhof 29 financieel significante entiteiten. Bijlage 3 bevat een overzicht van de materialiteit die het Rekenhof bij de controle van deze entiteiten zal toepassen.

---

5 Het Rekenhof houdt in de materialiteitsberekening niet alleen rekening met de netto ESR-uitgaven (43.360,7 miljoen euro), maar ook met de ESR 8 – (participaties) en ESR 9 –verrichtingen (leningen).

6 De Europese richtlijnen ter uitvoering van de INTOSAI-controlenormen stellen: "Een geschikte materialiteitsdrempel zou bijvoorbeeld kunnen liggen tussen 0,5% en 2% van de waarde die redelijkerwijze het niveau van de financiële activiteiten van een bepaalde instantie of een bepaalde huishouding weerspiegelt. Dit basiscijfer zal meestal gelijk zijn aan het totaal aan uitgaven dan wel ontvangsten doch kan, onder omstandigheden, een ander cijfer zijn, zoals het totaalbedrag van de activa of de leningen, in welk geval andere percentages zouden moeten worden aangehouden."

7 Component Materiality for Group Audits, by Steven M. Glover, Douglas F. Prawitt, Jonathan T. Liljegren and William F. Messier Jr., Journal of Accountancy, December 2008, www.journalofaccountancy.com/Issues/2008/Dec/ComponentMaterialityforGroupAudits.htm

De bedrijfsrevisoren certificeren de jaarrekeningen van individuele Vlaamse rechtspersonen. Zij bepalen de materialiteit in functie van deze certificeringsopdracht.

Wanneer een bedrijfsrevisor bij een groepsonderdeel van de Vlaamse overheid een hogere materialiteit hanteert dan het Rekenhof in het kader van zijn controle van de geconsolideerde Vlaamse overheid, vraagt het Rekenhof de bedrijfsrevisor zijn materialiteit bij te stellen. Daarnaast evalueert het Rekenhof welke bijkomende controlewerkzaamheden het zelf moet uitvoeren om mogelijke afwijkingen in de financiële informatie van het groepsonderdeel, die ook significant zijn voor de controle op groepsniveau, te ontdekken.

4.2.3. Grenswaarde

Alle opmerkingen met een impact vanaf 5 miljoen euro evenals alle opmerkingen die de bedrijfsrevisor als materieel beoordeelt, dienen aan het Rekenhof te worden meegedeeld.

Wanneer de bedrijfsrevisor tijdens zijn/haar controle op fouten of problemen stuit die aanleiding kunnen geven tot een vermelding in het single auditverslag, brengt hij/zij het Rekenhof daar zo snel mogelijk van op de hoogte. Daarbij wordt zowel de inhoud van de opmerking, de aard van de fout, de geraamde impact, de reactie van de gecontroleerde, als een kopie van de onderbouwende stukken meegedeeld.

4.2.4. Significante entiteiten

Gegevens gebaseerd op aanpassing begroting 2017

Entiteiten	Aantal	%	ESR-ontvangsten (miljoen euro)	%	ESR-uitgaven (miljoen euro)	%
Binnen consolidatie						
…> 300 mln. euro	29	12,2%	46.343,7	96,1%	43.807,8	86,9%
…30 - 300 mln. euro	65	27,4%	1.561,0	3,2%	5.973,2	11,8%
…< 30 mln. euro	143	60,3%	319,1	0,7%	634,3	1,3%
	237	100,0%	48.223,8	100,0%	50.415,3	100,0%

Het Rekenhof kan, overeenkomstig haar eigen autonomie, entiteiten controleren die niet aan het rekendecreet zijn onderworpen, maar deze controles vallen buiten het afsprakenkader van single audit.

4.2.4.1. Significante entiteiten

Entiteiten waarvan de ESR-uitgaven of ontvangsten met inbegrip van de ESR 8 en 9 verrichtingen hoger zijn dan de materialiteit op groepsniveau (300,0 miljoen euro), beschouwt het Rekenhof als significante entiteiten.

Wanneer een bedrijfsrevisor de jaarrekening van een significant groepsonderdeel certificeert, zal het Rekenhof minstens twee overlegmomenten met de bedrijfsrevisor afspreken:

- *Planningsoverleg*
  tijdens het planningsoverleg bespreken het Rekenhofteam en de

bedrijfsrevisor hun risicoanalyse (inclusief budgettaire aandachtspunten) en geplande controleaanpak. Zij overleggen wanneer en hoe de rekeningencontrole zal worden uitgevoerd.

- *Rapporteringsoverleg*
  tijdens dit overleg bespreekt de bedrijfsrevisor de resultaten van zijn rekeningencontrole met het Rekenhofteam. Daarbij kan het Rekenhofteam inzage vragen in het werkdossier van de bedrijfsrevisor. Dit overleg kan plaatsvinden na de rekeningcontrole, tijdens de closing meeting of het audit comité.

4.2.4.2. Niet-significante entiteiten

Bij entiteiten waarvan de ESR-uitgaven of ontvangsten met inbegrip van de ESR 8 en 9 verrichtingen lager zijn dan de materialiteit op groepsniveau, beslist het Rekenhof welke overlegmomenten met de bedrijfsrevisor nodig zijn. Een overlegmoment is vereist wanneer de bedrijfsrevisor een verklaring geeft die afwijkt van een goedkeurende verklaring.

4.3. Praktische afspraken voor controles ter plaatse

Deze afspraken zijn gebaseerd op en een explicitering van de bepalingen van het besluit van de Vlaamse regering betreffende controle en single audit en van de afsprakennota inzake audit in de Vlaamse administratie en de lokale besturen. Het Rekenhof, het Instituut van de Bedrijfsrevisoren (namens de bedrijfsrevisoren) en het departement FB (voor de minister bevoegd voor Financiën en Begroting) hebben zich ertoe verbonden deze afspraken op loyale wijze na te leven.

Voorts wordt verdere praktische invulling gegeven aan de afspraken die gemaakt zijn in de parlementaire werkgroep leesbaarheid begroting. Het onderscheid tussen significante en niet-significante rechtspersonen heeft vanuit dat aspect praktische gevolgen. Het uitgangspunt is dat significante rechtspersonen hun boekhouding moeten hebben afgesloten tegen ten laatste 1 maart na afsluitdatum, om vervolgens uiterlijk 15 maart hun jaarrekening ter controle aan de bedrijfsrevisor en Rekenhof over te maken.

4.3.1. Contactpersonen

Het Rekenhof en de bedrijfsrevisoren zorgen ervoor dat hun auditteams die bij dezelfde entiteit werkzaam zijn, rechtstreeks en informeel contact met elkaar kunnen opnemen om informatie te delen.

- Zij bezorgen elkaar een lijst met contactpersonen.
- In geval bepaalde contactpersonen wijzigen, engageren zij zich om elkaar zo snel mogelijk op de hoogte te stellen.
- Het centraal permanent dossier[8] bevat per entiteit algemene informatie over de controleactoren, de looptijd van hun mandaat, alsook de persoon of personen met wie contact moet

---

[8] Conform artikel 3 van de besluiten van de Vlaamse Regering betreffende controle en single audit

worden opgenomen, met vermelding van hun contactgegevens. Het Rekenhof en de bedrijfsrevisoren zorgen ervoor dat de hen betreffende informatie in het permanent dossier actueel blijft.

Het departement FB staat in voor het functioneel en technisch beheer van het "centraal permanent dossier" en sluit hiervoor de nodige overeenkomsten.

4.3.2. Strategie en planning

Het Rekenhof en de bedrijfsrevisoren overleggen met elkaar over de gevolgde auditstrategie en leggen in functie daarvan hun auditplanning vast. Daarbij herleiden zij de dubbele werkzaamheden tot een minimum.

- Aansluitend bij het onderzoek van de begroting informeert het Rekenhof de bedrijfsrevisor over de vooropgestelde auditstrategie voor die entiteiten van de Vlaamse overheid waar zij samen actief zijn. Binnen die krijtlijnen stemmen het Rekenhof en de bedrijfsrevisor hun auditaanpak op elkaar af. Hierbij komen volgende elementen aan bod:
  - Significante versus niet-significante entiteiten (zie bijlage 3)
  - Door het Rekenhof toegepaste materialiteitsdrempels: groepsmaterialiteit, afgeleide materialiteit voor het groepsonderdeel, grenswaarde (zie 4.2)
  - Door de bedrijfsrevisor gehanteerde materialiteitsdrempels
  - …
- Zij kunnen contact met elkaar opnemen om kennis en ervaring (over een entiteit of organisatie, een specifieke materie, ...) te delen en de resultaten van hun monitoring en risicoanalyse uit te wisselen en toe te lichten. Dit betreft onder meer:
  - Belang van de entiteit binnen het beleidsdomein
  - Aandachtspunten bij de begroting
  - Evaluatie van het risicomanagement van de entiteit, met eigen aanvullingen
  - Prioriteiten bij de rekeningencontrole
  - Opvolging van opmerkingen van vorige jaren
  - …
- De tijdelijke samenwerking over de uitvoering van controleactiviteiten in het kader van de jaarrekening kan worden besproken.
- Zij informeren elkaar tijdig over de planning van hun auditactiviteiten bij entiteiten van de Vlaamse overheid, waar zij samen actief zijn. Zij lichten ook de entiteit tijdig in over de in de jaarplanning opgenomen controleactiviteiten:
  - De bedrijfsrevisor laat het Rekenhof weten welke interimwerkzaamheden hij/zij plant en wanneer die worden uitgevoerd.
  - De bedrijfsrevisor laat het Rekenhof weten wanneer de eindejaarscontrole zal worden uitgevoerd.

  - Het Rekenhof laat de bedrijfsrevisor weten welke bijzondere onderzoeken het heeft gepland en in welke periode die worden uitgevoerd.
  - Het Rekenhof laat de bedrijfsrevisor weten of het in het kader van de controle van de jaarrekening nog bijkomende werkzaamheden plant.
- Belangrijke verschuivingen in de auditplanning, de auditaanpak of de inhoud van de controle worden tijdig gecommuniceerd, zodat elke controleactor hiermee rekening kan houden bij de planning van de eigen werkzaamheden.
- De controleactoren informeren elkaar over de aanvang van een audit- of controleopdracht.

4.3.3. Fraude

International Standard on Auditing (ISA) 240 behandelt de verantwoordelijkheden van de commissaris met betrekking tot fraude in het kader van een controle van financiële overzichten.

Paragraaf 15 van ISA 240 vereist dat een bespreking tussen de leden van het opdrachtteam van de commissaris wordt gehouden en dat de opdrachtpartner bepaalt welke aangelegenheden uit deze bespreking worden meegedeeld aan de niet bij de bespreking betrokken leden van het team (*i.e.* fraudebrainstorming). Bij deze bespreking dient specifiek aandacht te worden besteed aan hoe en waar de financiële overzichten van de entiteit vatbaar kunnen zijn voor een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude, met inbegrip van de wijze waarop de fraude zou kunnen worden gepleegd. Bij de bespreking mag geen rekening worden gehouden met de eventuele mening van de leden van het opdrachtteam dat het management en de met governance belaste personen eerlijk en integer zijn.

Daarenboven dient de commissaris, conform de parafen 25 t.e.m. 27 van ISA 240, de risico's op een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude op het niveau van financiële overzichten en van beweringen met betrekking tot transactiestromen, rekeningsaldi en in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen, te identificeren en in te schatten (*i.e.* frauderisicomatrix). Hij dient eveneens de algehele manieren te bepalen om in te spelen op de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van de financiële overzichten die het gevolg is van fraude (ISA 240, par. 28-33), alsook de controle-informatie te evalueren (controlebevindingen)(ISA 240, par. 34-37).

Rekening houdend met de documentatievereisten overeenkomstig paragraaf 44 en volgende van ISA 240, wordt verwacht dat de commissaris volgende documenten ter beschikking stelt van de controleactoren:

- (a) de <u>fraudebrainstorming</u> die de significante beslissingen die tijdens de bespreking tussen de leden van het opdrachtteam zijn genomen met betrekking tot de mate waarin de financiële overzichten van de entiteit vatbaar zijn voor een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude documenteert; en
- (b) de <u>frauderisicomatrix</u> die de geïdentificeerde en ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang zowel op het

niveau van de financiële overzichten als van beweringen die het gevolg is van fraude documenteert.

Tenslotte geven de paragrafen 45 t.e.m. 47 van ISA 240 in dit kader weer welke aspecten de commissaris in de controledocumentatie dient op te nemen, waaronder de algehele manieren om in te spelen op de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude op het niveau van de financiële overzichten, de aard, timing en omvang van controlewerkzaamheden, en het verband tussen deze werkzaamheden en de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van beweringen die het gevolg is van fraude.

De bedrijfsrevisor of het Rekenhof bezorgt, in geval van indicaties van mogelijke fraude, zonder enig uitstel, aan Audit Vlaanderen een schriftelijke terugkoppeling van de bevindingen m.b.t. het onderzoek naar het frauderisico.

4.3.4. Uitvoering van de controle

Het Rekenhof en de bedrijfsrevisor maken maximaal gebruik van de resultaten van elkaars audit- en controlewerkzaamheden. Om dat te realiseren, houden zij elkaar stelselmatig op de hoogte over de resultaten van hun audits bij die entiteiten van de Vlaamse overheid waar zij samen actief zijn en verschaffen zij elkaar toelichting over de uitgevoerde onderzoeken.

- Zij kunnen elkaar informatie vragen over de stand van uitvoering van de auditplanning.
- Op verzoek kan mondeling toelichting worden gegeven bij een auditrapport of controleverslag.
- De controleactoren hebben inzage in elkaars werkprogramma en werkdossier en kunnen met betrekking tot elkaars werkprogramma en werkdossier op vraag elkaar kopieën bezorgen.
- De controleactoren kunnen informatie uit hun controlewerkzaamheden toelichten.
- Afwijkende standpunten tussen bedrijfsrevisoren en Rekenhof moeten zoveel mogelijk worden voorkomen. Indien een verschil in mening ontstaat, proberen beide partijen in samenspraak met het departement FB altijd tot een consensus te komen. Wanneer dat niet lukt, zal het Rekenhof in zijn rapportering beide standpunten vermelden. Deze gevallen moeten stelselmatig worden gesignaleerd aan de stuurgroep single audit, en aanhangig worden gemaakt bij de Vlaamse adviescommissie voor boekhoudkundige normen.

De ISA's verplichten de commissaris om een aantal stukken in zijn werkdossier op te nemen. Deze documentatie dient systematisch met het Rekenhof te worden gedeeld en betreft:

- **Risk assessment procedures** – Documentatie houdende de belangrijkste bevindingen resulterend uit de uitgevoerde risk assessment procedures (ISA 315)

- **Risicomatrix** - Documentatie omtrent het onderkennen en inschatten van de risico's van een afwijking van materieel belang door middel van het verwerven van inzicht in de entiteit en haar omgeving (par. 31 ISA 315 Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving) en opgave van de controlebenadering die wordt uitgewerkt in functie van de geïdentificeerde risico's
- **Controlebenadering** - Documentatie omtrent de algehele controleaanpak, het controleprogramma en alle belangrijke wijzigingen die tijdens de controleopdracht in de algehele controleaanpak en het controleprogramma zijn aangebracht, alsmede de redenen van dergelijke wijzigingen. (ISA 300 Planning van een controle van financiële overzichten).
- **Materialiteitsberekening** - Documentatie omtrent de volgende bedragen en de factoren die bij het vaststellen hiervan in overweging zijn genomen: materialiteit voor de financiële overzichten als geheel, indien van toepassing, het materialiteitsniveau of de materialiteitsniveaus voor bijzondere transactiestromen, rekeningsaldi of in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen, de uitvoeringsmaterialiteit en alle herzieningen van naarmate de controle vordert (par. 14 ISA 320 Materialiteit bij de planning en uitvoering van een controle)
- **Beheersmaatregelen** - Documentatie omtrent de algehele manieren om op de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van de financiële overzichten in te spelen, alsmede de aard, timing en omvang van de verdere controlewerkzaamheden die zijn uitgevoerd, de samenhang van deze werkzaamheden met de ingeschatte risico's op het niveau van beweringen; en de uitkomsten van de controlewerkzaamheden, met inbegrip van de conclusies wanneer deze niet anderszins duidelijk zijn. Indien de auditor voornemens is gebruik te maken van bij vorige controles verkregen controle- informatie over de effectieve werking van interne beheersingsmaatregelen, dient hij de bereikte conclusies betreffende het steunen op dergelijke in het kader van een voorgaande controle getoetste maatregelen in de controledocumentatie op te nemen. In de documentatie van de auditor dient duidelijk naar voren te komen dat informatie in de financiële overzichten in overeenstemming zijn is met of aansluiten op de onderliggende administratieve vastleggingen, inclusief het aansluiten of afstemmen van toelichtingen ongeacht of dergelijke informatie is verkregen binnen of buiten het grootboek en subgrootboeken (par. 28-30 ISA 330 Inspelen op door de auditor ingeschatte risico's)
- **Fraudebenadering** - Documentatie van de algehele manieren om in te spelen op de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude op het niveau van de financiële overzichten, de aard, timing en omvang van controlewerkzaamheden, en het verband tussen deze werkzaamheden en de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van beweringen die het gevolg is van fraude (par. 44 -47 ISA 240 Verantwoordelijkheden van de

auditor met betrekking tot fraude in het kader van een controle van financiële overzichten)

- **In overweging nemen van wet- en regelgeving** - Documentatie van geïdentificeerde of vermoede niet-naleving van wet- en regelgeving (par. 29 ISA 250 Het in overweging nemen van wet- en regelgeving bij een controle van financiële overzichten)
- **Accounting estimates / schattingen**- Inventaris van de belangrijke accounting estimates en de resultaten van de beoordeling (ISA 540)
- **Evaluatie van de afwijkingen** - Documentatie omtrent het bedrag waaronder afwijkingen als duidelijk triviaal worden beschouwd, alle afwijkingen die tijdens de controle geaccumuleerd zijn, met de vermelding of zij gecorrigeerd zijn en de conclusie met betrekking tot de vraag of niet-gecorrigeerde afwijkingen, afzonderlijk of gezamenlijk, van materieel belang zijn, en de basis voor die conclusie (par. 15 ISA 450 Evaluatie van tijdens de controle onderkende afwijkingen)
- **Management letter**, in toepassing van ISA 260 en ISA 265
- **Bevestigingsbrief.** Gewoonlijk wordt de bevestigingsbrief ondertekend door de leden van het management, zoals gedefinieerd in paragraaf 8 van ISA 580, die verantwoordelijk zijn voor het voorbereiden en/of opstellen van de jaarrekening, op het hoogste niveau van de entiteit (met inbegrip van het financieel beleid), rekening houdend met hun kennis van de feiten en met hun gezag. Het is in bepaalde gevallen ook mogelijk dat de bedrijfsrevisor ervoor opteert dat een ander relevant persoon (of orgaan) de bevestigingsbrief (mede-)ondertekent die (dat) de bevoegdheid heeft de entiteit te verbinden voor handelingen die verdergaan dan het dagelijks bestuur.
  Het verkrijgen van deze schriftelijke bevestigingen is noodzakelijke controle-informatie die de bedrijfsrevisor dient te verkrijgen voor de controleopdracht met betrekking tot de jaarrekening. De noodzaak voor het verkrijgen van de schriftelijke bevestigingen is gelegen in het feit dat de bedrijfsrevisor met betrekking tot bepaalde aspecten van de controleopdracht geen conclusies kan formuleren louter op basis van de overige verkregen controle-informatie. Een aantal ISA's vereisen het verkrijgen van schriftelijke bevestigingen, zoals onder meer ISA 240 (fraude), ISA 250 (het in aanmerking nemen van wet- en regelgeving), ISA 550 (transacties met verbonden partijen) en ISA 570 (Herzien) (continuïteit).
  Paragraaf 39 van ISA 240 stelt dat de auditor schriftelijke bevestigingen van het management en, in voorkomend geval, van de met governance belaste personen dient te verkrijgen dat:

  "*(a) zij hun verantwoordelijkheid erkennen voor het opzetten, implementeren en onderhouden van de interne beheersing om fraude te voorkomen en te detecteren;*
  (b) zij de auditor in kennis hebben gesteld van de resultaten van de inschatting door het management van het risico dat de financiële overzichten mogelijk afwijkingen van materieel belang bevatten die het gevolg zijn van fraude;
  (c) zij de auditor op de hoogte hebben gesteld van eventuele fraude of vermoede fraude waarvan zij kennis hebben en die op de entiteit van invloed is en waarbij betrokken zijn:

(i) het management;
(ii) werknemers die een significante rol spelen bij de interne beheersing; of
(iii) anderen indien de fraude een materieel effect zou kunnen hebben op de financiële overzichten; en
(d) zij de auditor in kennis hebben gesteld van eventuele aantijgingen van fraude of vermoede fraude die op de financiële overzichten van de entiteit van invloed is en waarvan zij kennis hebben gekregen via werknemers, voormalige werknemers, analisten, regelgevende of toezichthoudende instanties of anderen. (Zie Par. A58-A59) "

Voormelde lijst is niet limitatief. In het overleg geeft het Rekenhof aan van welke documenten uit het dossier het een (elektronische) kopie wenst.

Naast de correctheid van de ESR-rapportering zal de bedrijfsrevisor er vooral op toezien dat het door het departement FB daartoe voorziene sjabloon volledig volgens de instructies van het departement FB is ingevuld. Daartoe zullen de rapporteringsinstructies van het departement FB aan alle controleactoren ter beschikking worden gesteld.

In de mate dat er twijfel zou bestaan omtrent de interpretatie van de invulling van het sjabloon neemt de bedrijfsrevisor contact met het departement FB op. Het standpunt van het departement FB is hierin beslissend.

4.3.5. Afsluitend gesprek (closing meeting)

Het Rekenhof en Audit Vlaanderen worden altijd uitgenodigd voor het afsluitend gesprek van de bedrijfsrevisor met de financiële directie/leidend ambtenaar van de entiteit. De bedrijfsrevisor brengt het Rekenhof en Audit Vlaanderen hiervan tijdig op de hoogte. Het Rekenhof en Audit Vlaanderen verwittigen of zij aanwezig zullen zijn.

Ter voorbereiding van het afsluitend gesprek bezorgt de bedrijfsrevisor tijdig:

- De agenda van de het afsluitend gesprek.
- Een analytisch nazicht van zowel de balans en resultatenrekening, als van de uitvoeringsrekening van de begroting. Hierbij ligt de nadruk op het analytisch nazicht van de activiteiten van de instelling.
- Een samenvattende nota (audit summary memorandum) waarin alle problemen aangaande de rekeningencontrole worden samengevat, met een kopie van de onderliggende verantwoordingsstukken.

Het Rekenhof heeft het recht de werkpapieren van de bedrijfsrevisor in te kijken voorafgaand aan het afsluitend gesprek.

Bij entiteiten die beschikken over een auditcomité, worden het Rekenhof en Audit Vlaanderen ook uitgenodigd op die vergaderingen waarop de jaarrekening en de auditverslagen van de bedrijfsrevisor worden behandeld. De bedrijfsrevisor brengt het Rekenhof en Audit Vlaanderen tijdig op de hoogte van de vergadering van het auditcomité waarop zijn tussenkomst is voorzien.

In voorkomend geval, wanneer tijdens het afsluitend gesprek andere materiële zaken zouden zijn besproken dan diegene die worden opgenomen in het single auditverslag of de managementletter, wordt een verslag van het afsluitend gesprek bezorgd aan het departement FB.

4.3.6. Auditrapporten

Het Rekenhof en de bedrijfsrevisor wisselen stelselmatig hun (audit)rapporten uit over de entiteiten van de Vlaamse administratie, die zij gemeenschappelijk hebben als controledomein:

- Na de interim controle bezorgt de bedrijfsrevisor het Rekenhof een samenvattende nota van bevindingen, gebeurlijk de management letter.
- Voor significante rechtspersonen: Uiterlijk 31 maart 2018 bezorgt de commissaris of bedrijfsrevisor van de gecontroleerde entiteit een exemplaar van zijn single auditverslag, van de gecertificeerde rekening en van zijn management letter aan het departement FB.
- Voor andere dan significante rechtspersonen blijft de uiterste datum van indiening van het single auditverslag, gecertificeerde rekening en management letter 21 april 2018 en bezorgt hij ze aan het departement FB.
- Het departement FB zorgt via een Sharepoint-omgeving dat alle documenten, zowel de rekening met bijhorende stukken, single auditverslagen als management letter, per entiteit onmiddellijk aan het Rekenhof ter beschikking worden gesteld.
- Het Rekenhof bezorgt de bedrijfsrevisor stelselmatig een kopie van zijn brieven en verslagen over entiteiten waar zij samen actief zijn.
- Alle auditverslagen en aanbevelingsbrieven (management letters) van de voorbije vijf jaar worden bijgehouden in het vertrouwelijke deel van het centrale permanent dossier, waarvan de informatie alleen ter beschikking wordt gesteld van de betrokken entiteit en van de controleactoren die betrokken zijn bij die entiteit. Het Rekenhof en de bedrijfsrevisoren zorgen ervoor dat de hen betreffende informatie in het permanent dossier actueel blijft.

5. Tijdpad voor de audit van de rekeningen 2017

Het rekendecreet legt een strakke timing op voor de opmaak en de controle van de begrotingen en de rekeningen van de Vlaamse overheid. Die kalender legt het kader vast waarbinnen het Departement

FB, het Rekenhof en de bedrijfsrevisoren hun controleactiviteiten moeten plannen, uitvoeren en rapporteren.

Op basis van de kalender opgenomen in het rekendecreet werd onderstaand tijdpad opgesteld:

december 2017 - januari 2018	Planningsoverleg tussen bedrijfsrevisor en Rekenhof bij significante rechtspersonen op initiatief van het Rekenhof controleteam.
Januari 2018	Rechtspersonen uit de consolidatieperimeter bezorgen voorlopig definitieve ESR-uitvoeringsrekeningen aan departement Financiën en Begroting
24 januari 2018	Voor entiteiten die met de boekhoudsoftware Orafin werken, is dit de datum van overdracht.
15 februari 2018	Ten laatste op deze datum opmaak van een eerste versie van de ESR-geconsolideerde rekening 2017 door het departement Financiën en Begroting (9) (10)
1 maart 2018	Voor significante rechtspersonen moet de boekhouding op dit moment ten laatste zijn afgesloten.
15 maart 2018	Uiterste datum waarop de jaarrekening door significante rechtspersonen voor controle aan de bedrijfsrevisor en Rekenhof moet worden overgemaakt.
Closing meeting	Bedrijfsrevisor bezorgt vóór closing meeting de agenda, een analytisch nazicht en een samenvattende nota (audit summary memorandum) aan het Rekenhof en Audit Vlaanderen
31 maart 2018	Uiterlijk op deze datum bezorgen de Vlaamse rechtspersonen via Sharepoint hun jaarrekeningen aan het departement FB
31 maart 2018	Voor significante rechtspersonen: Bedrijfsrevisor bezorgt een exemplaar van het single auditverslag, van de gecertificeerde rekening en van zijn management letter. Het departement Financiën en Begroting maakt deze stukken op zijn beurt elektronisch aan het Rekenhof en Audit Vlaanderen over (zie 4.3.6.)[11]
31 maart 2018	Voor niet-significante rechtspersonen: bedrijfsrevisor bezorgt via het e-mailadres algemenerekeningVG@ccrek.be de early warnings[12], dan wel

9 De uitvoeringscijfers van de rechtspersonen worden geconsolideerd met de ESR-uitvoeringsrekeningen van de verschillende beleidsdomeinen en DAB's.

10 Aangezien in 2018 de eerste versie van de ESR-geconsolideerde rekening 2017 reeds ten laatste op 15 februari 2018 aan het INR wordt overgemaakt en de definitieve tegen ten laatste half mei 2018 is het van belang dat de bedrijfsrevisor eventuele opmerkingen naar aanleiding van de auditwerkzaamheden zo snel mogelijk communiceert.

11 Deze verplichting geldt niet voor entiteiten die niet of niet meer in de ESR-consolidatie moeten worden opgenomen.

12 Voor de definitie van het begrip "early warning" wordt verwezen naar ISA 706 (Herzien) – Paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragrafen inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring van de onafhankelijke auditor

	bevestiging dat er geen zijn, aan het Rekenhof. Het Rekenhof bundelt de early warnings en maakt ze vervolgens aan het Departement FB over.
31 maart 2018	Eerste versie van de algemene rekening ministeries VG wordt aan het Rekenhof bezorgd.
April	Uitvoering door het Rekenhof van de controles op de algemene rekening ministeries VG. Eventuele correcties worden onmiddellijk met het departement Financiën en Begroting besproken en bij akkoord door het departement Financiën en Begroting doorgevoerd.
16 april 2018	Exit-gesprek met betrekking tot de algemene rekening ministeries VG.
20 april 2018	Correcties aan de algemene rekening worden op 20 april afgesloten.
21 april 2018	Voor andere dan significante rechtspersonen: bedrijfsrevisor bezorgt een exemplaar van het single auditverslag, van de gecertificeerde rekening en van zijn management letter. Het departement Financiën en Begroting maakt deze stukken op zijn beurt elektronisch aan het Rekenhof en Audit Vlaanderen over (zie 4.3.6.)[13]
21 april 2018	Het Rekenhof communiceert zijn opmerkingen en controleresultaten betreffende de andere rechtspersonen aan het departement Financiën en Begroting
30 april 2018	De aanpassingen van de algemene rekening van de Ministeries van de Vlaamse Gemeenschap worden door het departement Financiën en Begroting uiterlijk op 30 april volledig gedocumenteerd aan het Rekenhof overgemaakt.
2 mei 2018	Uiterste datum waarop controles door het Rekenhof op de laatste uitgevoerde correcties op de algemene rekening worden uitgevoerd.
4 mei 2018	Informeel overmaken aan het Rekenhof van het ontwerp van ESR-geconsolideerde rekening alsmede

Paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden

Een paragraaf ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden wordt gebruikt indien de commissaris een aangelegenheid als fundamenteel beschouwt voor het begrip van de lezers van de jaarrekening, en er over deze aangelegenheid een adequate vermelding in de toelichting bij de jaarrekening werd verstrekt, onder de uitdrukkelijke voorwaarde dat deze jaarrekening geen afwijkingen van materieel belang bevat die hun oorsprong in diezelfde aangelegenheid vinden.

Paragrafen inzake overige aangelegenheden

In specifieke gevallen en overeenkomstig het artikel 144, § 1, 5° van het Wetboek van vennootschappen en ISA 706 (Herzien), dient de commissaris in te schatten of het nodig is in deze paragraaf een verwijzing op te nemen naar bepaalde aangelegenheden waarop hij in het bijzonder de aandacht vestigt, en die, volgens zijn professionele oordeelsvorming, relevant zijn voor het begrip van gebruikers van de controle, de verantwoordelijkheden van de commissaris of het commissarisverslag, zonder dat deze verwijzing in het verslag over de controle van de (geconsolideerde) jaarrekening dient te worden opgenomen.

13 Deze verplichting geldt niet voor entiteiten die niet of niet meer in de ESR-consolidatie moeten worden opgenomen.

	ontwerp houdende eindregeling door het departement Financiën en Begroting.
Week 7 mei 2018	Controle van de ESR-geconsolideerde rekening 2017 door het Rekenhof. Eventuele correcties worden bij controle onmiddellijk besproken en bij akkoord door het departement Financiën en Begroting verwerkt.
Medio mei 2018	Indienen van de geconsolideerde rekeningen bij het INR.
21 mei 2018	Indiening van de ESR-geconsolideerde rekening 2017 alsmede het ontwerp van decreet houdende eindregeling en het kas-, schuld- en waarborgrapport door de Vlaamse regering bij het Vlaams Parlement.
10 juni 2018	Rekenhof bezorgt rekeningenrapport aan minister bevoegd voor de begrotingen en de financiën alsmede aan het departement Financiën en Begroting
21 juni 2018	Antwoord minister op rekeningenrapport

6. Bijzondere aandachtspunten

PPS-rapportering

In het bijzonder ziet de bedrijfsrevisor er op toe dat overeenkomstig het advies 2016/1 van de VABN van 16 maart 2016 betreffende het boeken van geherkwalificeerde PPS-projecten het sjabloon voor PPS-constructies door de opdrachtgever van het PPS-project wordt ingevuld en de beschikbaarheidsvergoeding correct in de ESR-rapportering wordt gerapporteerd.

Boeken van werkingstoelagen en afstemming van interrelaties

De bedrijfsrevisor ziet er eveneens op toe dat overeenkomstig het advies 2017/6 van de VABN
van 8 maart 2017 betreffende het boeken van werkingstoelagen, de aanrekeningsregels voor het boeken van werkingstoelagen en de afstemming van interrelaties door de gecontroleerde entiteit worden gerespecteerd.

7. Contact

Rekenhof:

Beleidsdomeinen Kanselarij en Bestuur, en Financiën en Begroting
Daniel Vandendriessche, eerste auditeur revisor, directie 9.1
Telefoon: 02/551 84 98

Beleidsdomeinen Internationaal Vlaanderen, Onderwijs en Vorming, Welzijn, Volksgezondheid en Gezin, en Cultuur, Jeugd, Sport en Media

Patrick Reinquin, eerste auditeur revisor, directie 9.2
Telefoon: 02/551 83 04

Beleidsdomeinen Economie, Wetenschap en Innovatie, Werk en Sociale Economie, Landbouw en Visserij, Leefmilieu, Natuur en Energie, Mobiliteit en Openbare Werken evenals de beleidsvelden ruimtelijke ordening en Onroerend Erfgoed
Kris Neven, eerste auditeur revisor, directie 9.3
Telefoon: 02/551 84 33

Beleidsveld woonbeleid
Lieven Tydgat, eerste auditeur revisor, directie 9.4
Telefoon: 02/551 86 95

Departement Financiën en Begroting

Willy Verschuere, afdeling Financiële Diensten en Rapportering
Telefoon: 0499/59 35 76

Audit Vlaanderen:

Alle beleidsdomeinen
Jo Fransen, manager-auditor
Telefoon: 02/553 13 62

Instituut van de Bedrijfsrevisoren:

Lieven Acke, voorzitter Commissie Publieke Sector
Telefoon: 02/509 00 11

Op datum van

Hilde François

Voorzitter van het Rekenhof

Thierry Dupont

Voorzitter van het Instituut van de Bedrijfsrevisoren

Bart Tommelein

Vlaams minister van Begroting, Financiën en Energie

BIJLAGE 1

De lijst van Vlaamse rechtspersonen en entiteiten[14]

Diensten met Afzonderlijk Beheer

1. Fonds Microfinanciering
2. Fonds Inschrijvingsgelden Centra voor Volwassenenonderwijs.
3. Centrum voor Informatie, Communicatie en Vorming in de Welzijnssector (CICOV)
4. Koninklijk Museum voor Schone Kunsten Antwerpen (KMSKA)
5. Kasteel van Gaasbeek
6. Landcommanderij Alden Biesen
7. Uitleendienst Kampeermateriaal voor de Jeugd
8. Fonds voor Preventie en Sanering inzake Leefmilieu en Natuurbehoud (MINAFONDS)
9. Loodswezen
10. Vlaams Infrastructuurfonds (VIF
11. Vloot
12. Fonds ter Bestrijding van de Uithuiszettingen
13. Fonds voor de Financiering van het Urgentieplan voor de Sociale Huisvesting
14. Grondfonds
15. Vlaams Instituut voor het Onroerend Erfgoed (VIOE)
16. Audit Vlaanderen
17. Catering en Schoonmaak
18. Digitale Drukkerij
19. ICT
20. Overheidspersoneel

Vlaamse instellingen van openbaar nut, categorie Intern Verzelfstandigde Agentschappen met rechtspersoonlijkheid (IVA rp)

1. Toerisme Vlaanderen (TVL)
2. Agentschap Vlaamse Sociale Bescherming
3. Fonds Jongerenwelzijn (FJW)
4. Kind en Gezin (K&G)
5. Vlaams Agentschap voor Personen met een Handicap (VAPH)
6. Vlaams Infrastructuurfonds voor Persoonsgebonden Aangelegenheden (VIPA)
7. Agentschap Sport Vlaanderen
8. Openbare Vlaamse Afvalstoffenmaatschappij (OVAM)

---

[14] Bron: decreet houdende aanpassing van de begroting 2017 evenals de bijlagen ervan

9. Vlaamse Milieumaatschappij (VMM)

Vlaamse instellingen van openbaar nut, categorie VOI A

10. Vlaams Fonds voor de Lastendelging (VFLD)
11. Fonds Flankerend Economisch en Innovatiebeleid
12. Fonds Culturele Infrastructuur (FoCI)
13. Topstukkenfonds
14. Financieringsinstrument voor de Vlaamse Visserij- en Aquacultuursector (FIVA)
15. Vlaams Landbouwinvesteringsfonds (VLIF)
16. Grindfonds
17. Pendelfonds
18. Garantiefonds voor Huisvesting
19. Rubiconfonds
20. Vlaams Financieringsfonds voor Grond- en Woonbeleid voor Vlaams- Brabant (VLABINVEST)
21. Vlaams Brusselfonds (VBF)

Vlaamse instellingen van openbaar nut, categorie Extern Verzelfstandigde Agentschappen (EVA)

1. Vlaams Agentschap voor Internationaal Ondernemen VLAIO (Flanders Investment and Trade - FIT)
2. Agentschap Plantentuin Meise
3. Agentschap voor Infrastructuur in het Onderwijs (AGIOn)
4. Openbaar Psychiatrisch Zorgcentrum Geel (OPZ GEEL)
5. Openbaar Psychiatrisch Zorgcentrum Rekem (OPZ REKEM)
6. Vlaams Agentschap voor Samenwerking rond Gegevensdeling tussen de Actoren in de Zorg (VASGAZ)
7. Vlaamse Regulator voor de Media (VRM)
8. Vlaams Agentschap voor Ondernemersvorming Syntra Vlaanderen (SYNTRA)
9. Vlaamse Dienst voor Arbeidsbemiddeling en Beroepsopleiding (VDAB)
10. Vlaamse Landmaatschappij (VLM)
11. Vlaamse Regulator van de Elektriciteits- en Gasmarkt (VREG)
12. De Vlaamse Waterweg nv
13. Luchthavenontwikkelingsmaatschappij Antwerpen
14. Luchthavenontwikkelingsmaatschappij Oostende
15. Via-Invest - De Werkvennootschap
16. Vlaamse Vervoermaatschappij - De Lijn (VVM De Lijn)
17. Waterwegen en Zeekanaal NV (W&Z)
18. Vlaamse Maatschappij voor Sociaal Wonen (VMSW)

Vlaamse instellingen van openbaar nut, categorie B

19. Universitair Ziekenhuis Gent (UZ GENT)
20. De Watergroep (VMW)

Strategische Adviesraden (SAR)

21. Vlaamse Raad voor Wetenschap en Innovatie (SAR VRWI)
22. Vlaamse Onderwijsraad (Vlor)
23. Milieu- en Natuurraad van Vlaanderen (Minaraad)
24. Strategische Adviesraad Ruimtelijke Ordening - Onroerend Erfgoed (SARO)
25. Sociaal-Economische Raad van Vlaanderen (SERV)

Eigen Vermogen (EV)

26. EV Koninklijk Museum voor Schone Kunsten Antwerpen
27. EV Instituut voor Landbouw- en Visserijonderzoek (ILVO)
28. EV Instituut voor Natuur- en Bosonderzoek (INBO)
29. Ondersteunend Centrum van het Agentschap voor Natuur en Bos (EV OC-ANB)
30. EV Flanders Hydraulics
31. EV Informatie Vlaanderen

Sui Generis

32. Koninklijke Vlaamse Academie van België voor Wetenschappen en Kunsten (KVAB)
33. Vlaamse Instelling voor Technologisch Onderzoek NV (VITO)
34. Gemeenschapsonderwijs (GO!)
35. Koninklijke Academie voor Geneeskunde van België (KAGB)
36. Koninklijke Academie voor Nederlandse Taal- en Letterkunde (KANTL)
37. Vlaams Fonds voor de Letteren (VFL)
38. Vlaamse Radio- en Televisieomroeporganisatie nv (VRT)

Vzw's

39. Vlaamse Vereniging voor Ontwikkelingssamenwerking en Technische Bijstand
40. Vlaams-Europees Verbindingsagentschap (vleva) vzw
41. Vlaams Instituut voor de Zee (VLIZ)
42. Epon
43. Beheer Kunstsite
44. DeSingel vzw
45. Kunsthuis Opera Vlaanderen Ballet Vlaanderen
46. Museum voor Hedendaagse Kunsten Antwerpen (M HKA) vzw
47. Vlaams Audiovisueel Fonds (VAF)
48. Vlaams Infocentrum voor Land- en Tuinbouw (VILT)

EVA van privaatrecht (vzw)

49. De Rand vzw
50. Muntpunt
51. Vlaamse Vereniging voor ICT-personeel (Vlaanderen Connect)

EVA van privaatrecht (private stichting)

52. Agentschap Integratie en Inburgering
53. Agentschap Toegankelijk Vlaanderen

EVA van privaatrecht (NV)

54. Vlaams Energiebedrijf NV
55. Vlaamse Participatiemaatschappij
56. Vlaamse Havens NV

EVA van privaatrecht (stichting openbaar nut)

57. Fonds Wetenschappelijk Onderzoek - Vlaanderen (FWO)

Strategisch onderzoekscentrum (vzw)

58. Vlaams Interuniversitair Instituut voor Biotechnologie (VIB)

Nv

59. Diestsepoort nv
60. Lak Invest nv
61. Gigarant nv
62. Gimvindus
63. Site-Ontwikkeling Vlaanderen
64. Waarborgbeheer nv
65. School Invest
66. Vlaamse Milieuholding
67. Beheersmaatschappij Antwerpen Mobiel (BAM) nv
68. Site Kanaal
69. Tunnel Liefkenshoek
70. Wandelaar Invest
71. Domus Flandria
72. Vlaamse Erfgoedkluis

Coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid

73. Limburgs Klimaatfonds
74. Vlaams Woningfonds

Onderlinge verzekeringsvereniging

75. Pensioenfonds voor de rust- en overlevingspensioenen van het statutair personeel van de nv publiek recht VRT

Overige

76. Stichting Vlaamse Schoolsport
77. Vlaamse Hogescholenraad (VLHORA)
78. Vlaamse Interuniversitaire Raad (VLIR)
79. Fonds voor Scheepsjongens
80. Vlaamse Stichting voor Verkeerskunde

LRM Groep

81. Brustem Industriepark
82. Greenville
83. Limburgse Reconversiemaatschappij
84. HWP
85. KMOFIN
86. KMOFIN 2
87. LRM Beheer
88. Mijnen nv
89. Mijnschade en Bemaling Limburgs Mijngebied
90. Immo Schurhoven
91. Limburg Gas

PMV Groep

92. ARKimedes Management nv
93. ARKimedes Fonds I
94. ARKimedes Fonds II nv
95. Biotechfonds Vlaanderen nv
96. Participatiefonds Vlaanderen
97. ParticipatieMaatschappij Vlaanderen (PMV nv)
98. PMV Beheer nv
99. PMV re Vinci
100. PMV-TINA Comm. VA
101. Vlaams Innovatiefonds
102. Sustainable Energy Ventures

Universiteiten en hogescholen

103. Katholieke Universiteit Leuven
104. Universiteit Gent
105. Vrije Universiteit Brussel
106. Universiteit Antwerpen
107. Universiteit Hasselt
108. Faculteit voor Protestantse Godgeleerdheid te Brussel
109. Evangelische Theologische Faculteit te Heverlee
110. Instituut voor Tropische Geneeskunde
111. Thomas More Mechelen - Antwerpen
112. Thomas More Kempen

113. Katholieke Hogeschool Vives Noord
114. LUCA School of Arts
115. Katholieke Hogeschool Vives Zuid
116. Hogeschool West-Vlaanderen
117. UC Leuven
118. Artesis Plantijn Hogeschool Antwerpen
119. Karel de Grote Hogeschool - Katholieke Hogeschool Antwerpen
120. UC Limburg
121. Hogeschool Gent
122. Hogeschool PXL
123. Artevelde Hogeschool
124. Erasmus Hogeschool Brussel
125. Odisee
126. Hogere Zeevaartschool

Erkende kredietmaatschappijen

127. Mijn Huis
128. Kempische Heerd (Kempens Woonkrediet)
129. Onesto Kredietmaatschappij
130. Sociale Kredietmaatschappij Sociaal Woonkrediet voor Vlaanderen (Sokrema)
131. Elk Zijn Huis
132. Klein Eigenaarskrediet
133. West-Vlaams Woonkrediet
134. De Meiboom - Eigen Huis
135. Kredietmaatschappij Onze Thuis
136. Indomi nv
137. Landwaarts Sociaal Woonkrediet
138. Vennootschap voor Sociaal Woonkrediet Eigen Huis
139. Ons Eigen Huis
140. Eigen Heerd is Goud Weerd
141. Demer en Dijle
142. Volkskrediet de Toren
143. Krediet voor Sociale Woningen
144. Onesto Woonpunt

Commissies eerstelijns juridische bijstand

145. Commissie Juridische Bijstand Oudenaarde
146. Commissie Juridische Bijstand Kortrijk
147. Commissie Juridische Bijstand Gent
148. Commissie Juridische Bijstand Brussel
149. Commissie voor Juridische Bijstand Leuven
150. Commissie voor Juridische Bijstand arrondissement Hasselt
151. Commissie Juridische Bijstand Arrondissement Ieper
152. Commissie voor Juridische Bijstand Turnhout
153. Commissie voor Juridische Bijstand Dendermonde
154. Commissie voor Juridische Bijstand van het gerechtelijk arrondissement Brugge

155. Commissie voor Juridische Bijstand van het arrondissement Mechelen
156. Commissie Juridische Bijstand Veurne
157. Commissie Juridische Bijstand Antwerpen
158. Commissie Juridische Bijstand arrondissement Tongeren

BIJLAGE 2

Juridische grondslag

Opdracht van het departement Financiën en Begroting

De opdracht van het departement Financiën en Begroting (FB) vloeit voort uit o.m. de artikelen 30, 31, 32, 44, 46, 48 en 50 van het rekendecreet, de bepalingen van het Besluit van de Vlaamse Regering van 14 oktober 2011 betreffende de begroting en de boekhouding van de Vlaamse rechtspersonen evenals de bepalingen van het Besluit van de Vlaamse Regering van dezelfde datum betreffende de boekhoudregels en de aanrekeningsregels die van toepassing zijn op de Vlaamse ministeries en de diensten met afzonderlijk beheer en betreffende de controle op de vastleggingskredieten.

Als administratie van de minister bevoegd voor Financiën en Begroting, (en in functie van de delegaties van de Vlaamse regering aan deze minister) stelt het departement FB de algemene rekeningen op, staat ze in voor de consolidatie en heeft het departement FB een rol in het bepalen van de rapporteringsmodaliteiten (inhoud, structuur en timing) en het overmaken van de rekeningen van de Vlaamse rechtspersonen aan het Rekenhof. Zo moeten de Vlaamse rechtspersonen, met het oog op de ESR-consolidatie, hun jaarrekeningen uiterlijk op 31 maart volgend op het boekjaar waarop ze betrekking hebben, bezorgen aan de diensten van het Vlaams ministerie, bevoegd voor het financiële en budgettaire beleid, die belast zijn met de opmaak en consolidatie (dit is het departement FB). Het verslag van de bedrijfsrevisor wordt samen met de gecertificeerde jaarrekening van de Vlaamse rechtspersoon uiterlijk op 21 april volgend op het boekjaar waarop het betrekking heeft aan de Vlaamse Regering en het Rekenhof bezorgd. Met de besluiten van de Vlaamse Regering van 7 september 2012 en 9 oktober 2015 waarin de certificatie van de ESR-rapportering door de bedrijfsrevisoren wordt geregeld, heeft de Vlaamse Regering voor ogen om de controles van de entiteit die instaat voor de ESR-consolidatie te beperken door gebruik te maken van de werkzaamheden van de bedrijfsrevisor.

Tot slot is het ook de opdracht van het departement FB de overheidsopdracht m.b.t. het aanstellen van bedrijfsrevisoren, te coördineren.

Informatieopdracht Rekenhof

Artikel 64 van het rekendecreet bevestigt dat het Rekenhof op budgettair en boekhoudkundig vlak een informatieopdracht uitvoert voor het Vlaams Parlement.

Die informatieopdracht is dubbel.

- Het Rekenhof geeft ex ante zijn opmerkingen bij de (initiële en aangepaste) begrotingen die de Vlaamse Regering ter goedkeuring indient bij het Vlaams Parlement.
- Het Rekenhof onderzoekt ex post de uitvoering van de begroting en rapporteert zijn opmerkingen bij de algemene rekeningen van de Vlaamse ministeries[15] en bij de jaarrekeningen van de Vlaamse rechtspersonen aan de Vlaamse Regering en het Vlaams Parlement.

Bij de planning, uitvoering en rapportering over zijn controles werkt het Rekenhof conform het ISSAI-normenkader voor audit in de publieke sector. De ISA-normen voor financiële audit, die door de bedrijfsrevisoren worden toegepast, maken integraal deel uit van het ISSAI-normenkader.

Certificeringsopdracht bedrijfsrevisor

Artikel 50 van het rekendecreet stelt dat de jaarrekeningen van bepaalde Vlaamse rechtspersonen moeten worden gecertificeerd door een bedrijfsrevisor. Wat deze certificeringsopdracht inhoudt, wordt concreet ingevuld door artikel 9 van het Besluit van de Vlaamse Regering van 7 september 2012 betreffende controle en single audit en door artikel 7 van het Besluit van de Vlaamse Regering van 9 oktober 2015 betreffende controle en single audit die van toepassing is op de universiteiten, hogescholen en een aantal andere ambtshalve geregistreerde instellingen voor hoger onderwijs in de Vlaamse Gemeenschap.

De bedrijfsrevisor controleert het getrouwe beeld van de jaarrekening. In dit kader onderzoekt hij het aangepaste karakter en de werking van de administratieve en boekhoudkundige organisatie, gericht op de financiële rapportering. Bij de uitvoering van deze opdracht houdt hij rekening met de mogelijkheid van fraude.

Ter certificering van de jaarrekening stelt de bedrijfsrevisor naargelang het geval een drie- of tweeledig verslag (hierna: single auditverslag) op:

- een verslag over het getrouwe beeld van de bedrijfseconomische balans en resultatenrekening en de toelichting hierbij;
- een verslag over de uitvoering van de begroting (niet van toepassing op de universiteiten, hogescholen en een aantal andere ambtshalve geregistreerde instellingen voor hoger onderwijs in de Vlaamse Gemeenschap); en
- een verslag over de ESR-rapportering.

Daarnaast formuleert de bedrijfsrevisor in een managementletter aanbevelingen over vastgestelde tekortkomingen inzake organisatiebeheersing en vastgestelde inefficiënties en inbreuken op andere

---

15 Uiterlijk vanaf de rekeningen over het begrotingsjaar 2020 wordt de controle van de algemene rekening van de Vlaamse Gemeenschap door het Rekenhof een certificeringsopdracht (conform artikel 3 van de wet van 10 april 2014 tot wijziging van de algemene bepalingenwet)

regelgeving die financiële gevolgen voor de entiteit met zich mee hebben gebracht of zouden kunnen brengen.

Artikel 50, § 2, voorziet in een uitzondering op de geheimhoudingsplicht van de bedrijfsrevisor ten opzichte van het Rekenhof en het agentschap Audit Vlaanderen voor:

a) de informatie-uitwisseling over de auditstrategie en -planning, de monitoring en risicoanalyse, de controle en rapportering en de controlemethodieken inzake entiteiten van de Vlaamse overheid die zij gemeenschappelijk hebben als controledomein;

b) de overdracht van informatie uit werkdocumenten van de bedrijfsrevisor inzake entiteiten van de Vlaamse overheid die zij gemeenschappelijk hebben als controledomein.

Voor zover de bepalingen uit het ontwerp van decreet houdende diverse financiële bepalingen door het Vlaams Parlement worden goedgekeurd, geldt de uitzondering op de geheimhoudingsplicht evenzeer ten opzichte van de Inspectie van Financiën en het departement FB.

BIJLAGE 3

Allocatie van materialiteit Vlaamse overheid naar significante entiteiten

Significante entiteiten binnen consolidatie	categorie	materialiteit (in '000 euro)
Departement FB	ministerie	235.000
Agentschap voor onderwijsdiensten	ministerie	117.000
Vlaamse Belastingdienst	Ministerie	100.000
Departement WVG	ministerie	85.000
Zorg en gezondheid	ministerie	74.000
Agentschap voor binnenlands bestuur	ministerie	74.000
Vlaamse maatschappij voor sociaal wonen (S 13.12)	rechtspersoon	69.000
Departement WSE	ministerie	67.000
Vlaams agentschap voor personen met een handicap	rechtspersoon	52.000
Vlaamse vervoersmaatschappij - de Lijn	rechtspersoon	45.000
Katholieke Universiteit Leuven (KULeuven)	universiteit	39.000
Kind & Gezin	rechtspersoon	36.000
Vlaamse dienst voor arbeidsbemiddeling en beroepsopleiding	rechtspersoon	36.000
Agentschap Vlaamse Sociale Bescherming (Vlaams Zorgfonds)	rechtspersoon	36.000
Vlaams infrastructuurfonds voor persoonsgebonden aangelegenheden	rechtspersoon	35.000
Vlaams Woningfonds - (S 13.12)	Rechtspersoon	35.000
Agentschap hoger onderwijs, volwassenenonderwijs en studietoelagen	ministerie	34.000
Universiteit Gent (UGent)	universiteit	34.000
Vlaams infrastructuurfonds (VIF)	DAB	33.000
Vlaamse energieagentschap	Ministerie	31.000
Fonds voor het flankerend economisch beleid	rechtspersoon	30.000
Departement CJM	ministerie	28.000
School Invest	Rechtspersoon	28.000
Vlaamse radio- en televisieomroep	rechtspersoon	28.000
Departement MOW	ministerie	27.000
Fonds jongerenwelzijn	rechtspersoon	26.000
Waterwegen en zeekanaal nv	rechtspersoon	23.000
Fonds voor de Preventie en Sanering inzake Leefmilieu en natuur (Minafonds)	DAB	23.000
Agentschap voor infrastructuur in het onderwijs	rechtspersoon	23.000

Significante entiteiten buiten consolidatie	categorie	materialiteit (in '000 euro)
Vlaamse maatschappij voor watervoorziening - Watergroep (S 11.001)	rechtspersoon	34.000
Universitair ziekenhuis Gent (S11.001)	rechtspersoon	31.000

BIJLAGE 4

Uittreksels uit de regelgeving over single audit

Besluit van de Vlaamse regering betreffende controle en single audit van 7 september 2012

Artikel 9

§ 1. Onverminderd andere opdrachten waarmee ze door de Vlaamse overheid kunnen worden belast, controleren de bedrijfsrevisoren:
1° het getrouwe beeld van de jaarrekening die door de entiteit aan de Vlaamse Regering bij de toepassing van het rekendecreet moet worden overgezonden;
2° het aangepaste karakter en de werking van de administratieve en boekhoudkundige organisatie, gericht op de productie van financiele rapportering.

§ 2. Als de bedrijfsrevisoren hun opdracht uitvoeren, houden ze rekening met de mogelijkheid van fraude. De controle wordt zo opgevat dat de bedrijfsrevisoren een redelijke mate van zekerheid verkrijgen dat de financiële overzichten geen afwijkingen van materieel belang, als gevolg van fraude of van het maken van fouten, bevatten. Van een controle kan evenwel niet worden verlangd dat ze elke fraude aan het licht brengt en de bedrijfsrevisoren zijn niet verplicht die op te sporen.

§ 3. De bedrijfsrevisoren kunnen op elk moment ter plaatse inzage nemen in de boeken, de brieven, de notulen en in alle documenten en geschriften van de entiteit die ze nodig achten voor de uitvoering van hun opdracht.

De bedrijfsrevisoren kunnen van de bestuurders, van de gemachtigden en van de personen die aangesteld zijn door de entiteit, alle ophelderingen en inlichtingen vorderen, en ze kunnen alle verificaties verrichten die ze nodig achten voor de uitvoering van hun opdracht. De bedrijfsrevisoren kunnen vorderen in het bezit te worden gesteld van inlichtingen over publiekrechtelijke of privaatrechtelijke rechtspersonen waarmee de entiteit een samenwerkingsakkoord heeft gesloten, voor zover ze die inlichtingen nodig achten om de financiële toestand van de entiteit te controleren.

§ 4. Ter certificering van de jaarrekening stelt de bedrijfsrevisor een verslag op dat uit de volgende elementen bestaat:
1° een inleiding, waarin ten minste wordt vermeld op welke jaarrekening de controle betrekking heeft;
2° een beschrijving van de reikwijdte van de controle, waarin ten

minste wordt aangegeven welke normen voor de controle bij de uitvoering ervan in acht zijn genomen en of de bedrijfsrevisor van het bestuursorgaan en de personen die aangesteld zijn door de entiteit, de toelichtingen en de informatie hebben verkregen die nodig zijn voor hun controle;
3° de aanduiding dat de rekeningen in overeenstemming met het rekendecreet en de uitvoeringsbesluiten ervan zijn opgesteld;
4° een verklaring waarin de bedrijfsrevisor zijn oordeel geeft of zowel de boekhouding, de balans, de resultatenrekening als de toelichtingen bij de balans, de resultatenrekening en de rapportering over de begroting een getrouw beeld van het vermogen, de financiele toestand en de verschillende resultaten van de entiteit geeft;
5° de vermelding dat de bedrijfsrevisor al dan niet kennis heeft gekregen van verrichtingen die gedaan zijn of beslissingen die genomen zijn met overtreding van het oprichtingsdecreet of de statuten van de entiteit of van bepalingen uit het rekendecreet en de uitvoeringsbesluiten ervan.

§ 5. Ter certificering van de uitvoering van de begroting neemt de bedrijfsrevisor in zijn verslag een verklaring op waarin de bedrijfsrevisor zijn oordeel geeft of de uitvoering van de begroting en de aansluiting van de uitvoering van de begroting bij de jaarrekening correct zijn opgesteld.

§ 6. Ter certificering van de jaarlijkse ESR-rapportering neemt de bedrijfsrevisor in zijn verslag de volgende elementen op:
1° de vermelding dat de rapportering al dan niet is opgesteld in overeenstemming met de ESR-regels;
2° de vermelding dat de ESR-rapportering al dan niet op een consistente wijze aansluit bij de rekeningen.

§ 7. Naast andere aanbevelingen over vastgestelde tekortkomingen inzake organisatiebeheersing formuleert de bedrijfsrevisor in de managementletter vastgestelde inefficiënties en inbreuken op andere regelgeving die financiële gevolgen voor de entiteit met zich mee hebben gebracht of zouden kunnen brengen.

Besluit van de Vlaamse Regering betreffende controle en single audit die van toepassing is op de universiteiten, hogescholen en een aantal andere ambtshalve geregistreerde instellingen voor hoger onderwijs in de Vlaamse Gemeenschap van 9 oktober 2015

Artikel 7

§1. Onverminderd andere opdrachten waarmee ze door de Vlaamse overheid kunnen worden belast, controleren de bedrijfsrevisoren:
1° het getrouwe beeld van de jaarrekening die door de instelling aan de Vlaamse Regering moet worden overgezonden;
2° het aangepaste karakter en de werking van de administratieve en boekhoudkundige organisatie, gericht op de productie van financiële rapportering.

§2. Als de bedrijfsrevisoren hun opdracht uitvoeren, houden ze rekening met de mogelijkheid van fraude. De controle wordt zo opgevat dat de bedrijfsrevisoren een redelijke mate van zekerheid verkrijgen dat de financiële overzichten geen afwijkingen van materieel belang, als gevolg van fraude of van het maken van fouten, bevatten. Van een controle kan evenwel niet worden verlangd dat ze elke fraude aan het licht brengt en de bedrijfsrevisoren zijn niet verplicht die op te sporen.

§3. De bedrijfsrevisoren kunnen op elk moment ter plaatse inzage nemen in de boeken, de brieven, de notulen en in alle documenten en geschriften van de instelling die ze nodig achten voor de uitvoering van hun opdracht.
De bedrijfsrevisoren kunnen van de bestuurders, van de gemachtigden en van de personen die aangesteld zijn door de instelling, alle ophelderingen en inlichtingen vorderen, en ze kunnen alle verificaties verrichten die ze nodig achten voor de uitvoering van hun opdracht. De bedrijfsrevisoren kunnen de instelling vorderen in het bezit te worden gesteld van inlichtingen over publiekrechtelijke of privaatrechtelijke rechtspersonen waarmee de instelling een samenwerkingsakkoord heeft gesloten, als ze die inlichtingen nodig achten om de financiële toestand van de instelling te controleren.

§4. Ter certificering van de jaarrekening stelt de bedrijfsrevisor een verslag op dat uit de volgende elementen bestaat:
1° een inleiding, waarin ten minste wordt vermeld op welke jaarrekening de controle betrekking heeft;
2° een beschrijving van de reikwijdte van de controle, waarin ten minste wordt aangegeven welke normen voor de controle bij de uitvoering ervan in acht zijn genomen en of de bedrijfsrevisor van het bestuursorgaan en de personen die aangesteld zijn door de instelling, de toelichtingen en de informatie hebben verkregen die nodig zijn voor hun controle;
3° de aanduiding dat de rekeningen in overeenstemming zijn met het decreet van 8 juli 2011 en de uitvoeringsbesluiten ervan;
4° voor de universiteiten: de aanduiding dat de rekeningen in overeenstemming zijn met het besluit van de Vlaamse regering van 21 december 2007 betreffende de boekhouding, de jaarrekening, het rekeningenstelsel en de controle voor de universiteiten in de Vlaamse gemeenschap;
5° voor de hogescholen: de aanduiding dat de rekeningen in overeenstemming zijn met het besluit van de Vlaamse Regering van 21 december 2007 betreffende de algemene boekhouding, de jaarrekening en het rekeningenstelsel voor de hogescholen;
6° voor de andere ambtshalve geregistreerde instellingen: een aanduiding dat de rekeningen in overeenstemming zijn met de bepalingen hieromtrent in de beheersovereenkomst;
7° een verklaring waarin de bedrijfsrevisor beoordeelt of zowel de boekhouding, de balans, de resultatenrekening als de toelichtingen bij de balans en de resultatenrekening een getrouw beeld van het vermogen, de financiële toestand en de verschillende resultaten van de instelling geven;
8° de vermelding dat de bedrijfsrevisor al dan niet kennis heeft gekregen van verrichtingen die gedaan zijn of beslissingen die ge-

nomen zijn met overtreding van het oprichtingsdecreet of de statuten van de instelling of van bepalingen uit de voor de instelling overeenkomstige decretale bepalingen en de uitvoeringsbesluiten ervan.

§5. Ter certificering van de jaarlijkse ESR-rapportering neemt de bedrijfsrevisor in zijn verslag de volgende elementen op:
1° de vermelding dat de rapportering al dan niet is opgesteld in overeenstemming met de ESR-regels;
2° de vermelding dat de ESR-rapportering al dan niet op een consistente wijze aansluit bij de rekeningen.
De jaarlijkse wettelijke procedure van certificering is niet van toepassing op de prefiguratie van de jaarrekening, opgemaakt volgens het schema van het Europese systeem van nationale en regionale rekeningen in de Europese Unie, die wordt ingediend bij de Vlaamse Regering vóór 15 februari.

§6. Naast andere aanbevelingen over vastgestelde tekortkomingen formuleert de bedrijfsrevisor in de managementletter vastgestelde inefficiënties en inbreuken op andere regelgeving die financiële gevolgen voor de instelling met zich mee hebben gebracht of zouden kunnen brengen. Deze managementletter maakt integraal deel uit van het permanent dossier.

§7. De nadere omschrijving van de opdrachten van de bedrijfsrevisor zoals vastgelegd in dit artikel gelden enkel voor zover controle wordt uitgeoefend door een bedrijfsrevisor.